

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.449/17/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000232871-34  
Impugnação: 40.010137549-39 (Coob.)  
Impugnante: Maicon Oberlan Macedo Delfino (Coob.)  
CPF: 076.444.116-74  
Autuada: Glaucio Fernando Castro de Carvalho - ME  
IE: 001734081.00-21  
Coobrigado: Glaucio Fernando Castro de Carvalho  
CPF: 101.520.616-65  
Origem: P.F/Martins Soares - Manhuaçu

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – CORRETA A ELEIÇÃO.** Correta a inclusão do sócio no polo passivo, na condição de Coobrigado, uma vez que o Sujeito Passivo é Empresário Individual, titular do estabelecimento, sendo responsável por todos os débitos da empresa, nos termos do art. 135 do CTN, art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75, arts. 966 e 967 da Lei nº 10.406/02 (CC) e art. 591 da Lei nº 5.869/73 (vigente à época dos fatos geradores), mesmo que tenha delegado a administração da empresa ao gerente administrativo.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR – CORRETA A ELEIÇÃO.** O Coobrigado, gerente administrativo, é responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA – DIVERGÊNCIA DE VALOR – DAPI E DOCUMENTO FISCAL.** Constatou-se que a Autuada consignou, em documento destinado a informar ao Fisco o saldo da conta gráfica, na Declaração de Apuração e Informação do ICMS – DAPI, valor do débito do imposto inferior ao valor registrado nas notas fiscais de saída, resultando em recolhimento a menor do imposto. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b”, ambos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para excluir a citada multa isolada.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO ESCRITURADAS EM LIVRO PRÓPRIO.** Constatou-se que a Autuada, ao apurar o ICMS devido em DAPI, aproveitou indevidamente de créditos oriundos de notas fiscais de entrada não escrituradas em livro próprio, contrariando o disposto no art. 69 do RICMS/02, para fins de direito ao crédito. Exigências, inicialmente, de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco, em razão

de mudança de método para apuração do imposto, mediante Recomposição de Conta Gráfica, e de inclusão da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Corretas as exigências fiscais. Contudo, deve-se adequar o cálculo do imposto devido para, na Planilha A elaborada pelo Fisco, correspondente à Recomposição de Conta Gráfica, considerar valores zerados dos créditos a serem compensados com os débitos.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE REGISTRO/ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NOS LIVROS PRÓPRIOS – LIVROS REGISTRO DE ENTRADA/SAÍDA.** Constatada a falta de escrituração de notas fiscais de entrada e de saída nos livros Registro de Entradas e de Saídas, respectivamente. Infração caracterizada nos termos do art. 16, inciso VI da Lei nº 6.763/75. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da citada lei.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação das seguintes irregularidades cometidas pela Autuada no período de abril de 2011 a fevereiro de 2014:

- 1) Aproveitamento indevido de créditos, em razão da falta de escrituração em livro próprio das notas fiscais de entrada;
- 2) Declaração de valores de imposto em DAPI divergentes dos indicados nos documentos fiscais;
- 3) Falta de escrituração de documentos fiscais (notas fiscais de entrada e saída) nos livros registro de entradas e de saídas.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multas Isoladas capituladas no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b” e art. 55, inciso I, ambos da citada lei.

De acordo com a legislação indicada pelo Fisco no Auto de Infração, foram incluídos como Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária, o sócio da empresa, Glaucio Fernando Castro de Carvalho e, no período de 01/06/11 a 17/02/14, o gerente administrativo, Maicon Oberlan Macedo Delfino.

O presente trabalho encontra-se instruído pelo Auto de Início de Ação Fiscal-AIAF nº 10.000009766.50 (fls. 02/05); Auto de Infração-AI (fls. 06/15); Anexo 1 – Relação das Notas Fiscais Modelo 55 de Saída (fls. 16/66); Anexo 2 – Relação das Notas Fiscais Modelo 55 de Entrada (fls. 67/122); Anexo 3 – Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 123/125); Anexo 4 - Auto de Início de Ação Fiscal 10.000008379.86 (fls. 126/128); Anexo 5 – Saldos devedores declarados e quitados referentes aos meses de maio e julho de 2011 (fls. 129/131); Anexo 6 – Cópia da página 12 (contrato de trabalho) do senhor Maicon Oberlan Delfino (fls. 132/133); Anexo 7 – Procuração que outorga poderes ao senhor Maicon Oberlan Delfino (fls. 134/136).

### **Da Impugnação**

Inconformado, o Coobrigado Maicon Oberlan Macedo Delfino apresenta, tempestivamente, Impugnação às fls. 142/146, anexando documentos às fls. 147/150, para apenas requerer sua exclusão do polo passivo do presente processo, não fazendo qualquer questionamento em relação ao mérito propriamente dito.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 152/153 dos autos.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, em manifestação de fls. 159/166, refuta as alegações da Defesa, requerendo, portanto, a procedência do lançamento com a manutenção do Coobrigado Maicon Oberlan Macedo Delfino no polo passivo da obrigação tributária.

Na oportunidade, anexa documento às fls. 167/169, que corresponde a declaração do sócio Glaucio Fernando Castro de Carvalho, demonstrando a participação do Coobrigado Maicon nas atividades da empresa.

Tendo em vista a juntada do referido documento pelo Fisco, abriu-se vista aos Sujeitos Passivos, sendo que, no entanto, somente o Coobrigado Maicon retorna aos autos às fls. 187, mantendo os fatos alegados na peça defensiva inicial, embora tenha afirmado que *“o Impugnante é parte legítima para figurar no polo passivo do presente processo administrativo”*.

O Fisco, por sua vez, manifesta-se às fls. 190/193.

### **Da Instrução Processual**

A Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de fls. 201/203, que resulta na retificação da peça fiscal, de acordo com o “Termo de Rerratificação de Lançamento” de fls. 204, para inclusão da capitulação legal prevista no art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75, arts. 966 e 967 da Lei nº 10.406/02 e art. 591 da Lei nº 5.869/73, em relação à inclusão do Coobrigado titular, conforme fls. 205/210, e reformulação do crédito tributário, nos termos da apuração de fls. 324/331.

O crédito tributário foi reformulado, uma vez que o Fisco acatou sugestões feitas pela Assessoria na referida diligência, realizando a Recomposição da Conta Gráfica.

Na oportunidade, o Fisco excluiu a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b”, e incluiu a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Apesar de terem sido regularmente cientificados das alterações do trabalho fiscal, os Sujeitos Passivos não se manifestaram.

Ato contínuo, a Assessoria determina, novamente, a realização da diligência de fls. 345/347, o que acarreta em nova reformulação do crédito tributário, conforme fls. 348/359, em que o Fisco modificou a forma de apuração do imposto exigido e, acatando algumas sugestões da Assessoria nessa diligência, adequou certas informações constantes do Demonstrativo do Crédito Tributário.

Em virtude de majoração do crédito tributário, foi concedida vista no prazo de 30 (trinta) dias aos Sujeitos Passivos, contudo, eles não se manifestaram.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 367/381, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos das rerratificações do lançamento de fls. 204/210 e 348/359 e, ainda, para, em relação à apuração do imposto devido em decorrência da irregularidade de aproveitamento indevido de crédito, na Planilha A elaborada pelo Fisco, correspondente à Recomposição de Conta Gráfica, considerar valores zerados dos créditos a serem compensados com os débitos.

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação das seguintes irregularidades cometidas pela Autuada no período de abril de 2011 a fevereiro de 2014:

- 1) Aproveitamento indevido de créditos, em razão da falta de escrituração em livro próprio das notas fiscais de entrada;
- 2) Declaração de valores de imposto em DAPI divergentes dos indicados nos documentos fiscais;
- 3) Falta de escrituração de documentos fiscais (notas fiscais de entrada e saída) nos livros registro de entradas e de saídas.

Exigências, inicialmente, de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multas Isoladas capituladas no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b” e art. 55, inciso I, ambos da citada lei.

De acordo com a legislação indicada pelo Fisco no Auto de Infração, foram incluídos como Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária o sócio da empresa, Glaucio Fernando Castro de Carvalho (Empresário Individual) e, no período de 01/06/11 a 17/02/14, o gerente administrativo, Maicon Oberlan Macedo Delfino.

O Fisco destacou, no Relatório do Auto de Infração, que a Autuada foi intimada a apresentar, por meio do Auto de Início de Ação Fiscal nº 10.000008379.86, anexado às fls. 127/128 (Anexo 4 do Auto de Infração), dentre outros documentos, os livros da escrita fiscal vinculados à apuração do imposto.

Contudo, os livros não foram apresentados ao Fisco, situação que não permite comprovar o atendimento das exigências previstas no art. 69 do RICMS/02:

Art. 69. O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou os bens ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidas na legislação.

Parágrafo único. O crédito somente será admitido após sanada a irregularidade porventura existente no documento fiscal.

De acordo com o que determina o art. 69 do RICMS/02, o direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidas na legislação.

Assim, em decorrência da falta de escrituração no livro próprio de todas as notas fiscais de entrada, cuja obrigação, para que se tenha direito ao crédito, encontra-se prevista, inclusive, no mencionado art. 69 do RICMS/02, o Fisco efetuou o estorno dos créditos lançados em DAPI, apurando imposto a recolher e multa de revalidação.

Verificando, ainda, que os valores indicados em todas as notas fiscais de saída eram divergentes dos valores lançados em DAPI, o Fisco também exigiu a diferença de imposto constatada, a correspondente multa de revalidação e a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b” da Lei nº 6.763/75.

Para apurar o ICMS devido, o Fisco deduziu os saldos devedores declarados pela Contribuinte em DAPI e quitados, conforme comprovantes de fls. 130/131 (Anexo 5 do Auto de Infração), referentes aos meses de maio e julho de 2011, de acordo com a planilha de fls. 124, em que demonstrou, também, o cálculo da multa de revalidação e da citada multa isolada.

Por outro lado, constatando que a Contribuinte não efetuou a devida escrituração de notas fiscais de entrada e de saída nos livros Registro de entrada e de saída, respectivamente, conforme relação constante dos Anexos 1 e 2 do Auto de Infração (fls. 17/122), o Fisco exigiu a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75, cuja apuração se encontra na planilha de fls. 125.

As planilhas de apuração do crédito tributário, relativas às citadas fls. 124/125, compõem o Anexo 3 do Auto de Infração (Demonstrativo do Crédito Tributário).

Observando algumas inconsistências na apuração do crédito tributário, como, por exemplo, falta de demonstração do estorno do crédito aproveitado indevidamente, ausência das DAPIs no processo, aplicação da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b” da Lei nº 6.763/75 (específica da irregularidade de divergência de DAPI e documento fiscal) nas ocorrências, também, da irregularidade de aproveitamento indevido de crédito, a Assessoria decidiu determinar a diligência de fls. 201/203. Examine-se:

No exercício da competência estatuída nos arts. 146 e 147, ambos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, decide esta Assessoria do CC/MG retornar os autos à origem para que a Fiscalização diligencie no sentido de atender o seguinte:

1) Considerando que consta no relatório do Auto de Infração que a Autuada **emitiu notas fiscais eletrônicas de saída constantes do Anexo 1 com destaque de ICMS, porém, declarou nas DAPIs valores divergentes do imposto destacado nos documentos fiscais**, conforme Demonstrativo do Crédito Tributário (Anexo 3).

Considerando que não consta dos autos o cotejo dos valores do imposto destacado nas notas fiscais emitidas pela Autuada e os valores de débitos por ela informados em DAPIs.

1.a) Favor acostar aos autos cópias das DAPIs do período autuado.

1.b) Elaborar demonstrativo contendo o cotejo dos valores dos débitos informados nas DAPIs e os débitos do imposto conforme documentos fiscais emitidos no período autuado.

2-) Considerando que consta no relatório do Auto de Infração que houve estorno de créditos do imposto declarados em DAPI, tendo em vista que a Autuada não comprovou ter atendido as exigências previstas no art. 69 do RICMS/02.

Considerando que na data de lavratura do Auto de Infração encontrava-se vigente o disposto no art. 194, inciso V, e 195, ambos do RICMS/02:

**Art. 194.** Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

**Efeitos de 15/12/2002 a 31/01/2015 - Redação original:**

"V - verificação fiscal analítica e conclusão fiscal;"

(...)

"Art. 195. Com o objetivo de apurar a exatidão do pagamento do imposto promovido pelo contribuinte, será efetuada verificação fiscal, relativa a cada exercício, que abrangerá as operações ou as prestações nele realizadas.

(...)

§ 2º Relativamente a cada período, observadas as normas de apuração do imposto, serão discriminados na verificação fiscal o débito e o valor a ser abatido sob a forma de crédito, decorrentes das operações ou das prestações realizadas ou utilizadas pelo contribuinte, observando-se que:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*I - o débito constitui-se do valor do imposto incidente sobre as operações ou as prestações tributáveis realizadas e do estorno de crédito indevidamente apropriado pelo contribuinte;*

*II - o valor a ser abatido sob a forma de crédito será representado pelas deduções admitidas na legislação tributária, pelo pagamento do imposto efetuado, ainda que por meio de Auto de Infração (AI), ou documento equivalente, e pelo estorno de débito indevidamente escriturado a maior;*

Considerando, dessa forma, que o estorno dos créditos do imposto indevidamente apropriados pelo Sujeito Passivo, no período autuado, dava-se por meio de recomposição da conta gráfica do ICMS, procedimento **não** efetuado nos presentes autos.

Considerando que a penalidade isolada prevista na referida alínea "b" do inciso IX do art. 54 da Lei nº 6.763/75 é aplicável sobre o imposto não recolhido em razão da divergência entre valores informados em DAPIs e em documentos fiscais/livros:

Art. 54 (...)

IX - por consignar, em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto, valores divergentes dos constantes nos livros ou nos documentos fiscais - por infração, cumulativamente:

- a) 500 (quinhentas) UFEMGs;
- b) 50% (cinquenta por cento) do imposto devido, ressalvada a hipótese em que o imposto tenha sido integral e tempestivamente recolhido;

Considerando que a apuração na forma efetivada pela Fiscalização nos presentes autos, conforme Anexo 3 (fls. 124), faz incidir a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso IX, alínea "b" da Lei nº 6.763/75 sobre o imposto não recolhido em razão da divergência entre débitos das notas fiscais x DAPIs e, também, do estorno de créditos do imposto.

Considerando que há na Lei nº 6.763/75 penalidades específicas para a irregularidade de aproveitamento indevido de créditos do imposto, a exemplo da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

2.a) Elaborar a recomposição da conta gráfica do ICMS, estornando os créditos do imposto objeto de glosa nos presentes autos, expurgando os efeitos de tal estorno de créditos do imposto do cotejo entre valores constantes das DAPIs x documento fiscal de saída (a ser elaborado conforme item 1.b retro) e efetuando as devidas adequações de multa.

(...)

Em atendimento à diligência, o Fisco procedeu-se da seguinte forma:

- anexou cópias das DAPIs do período autuado às fls. 212/321, compondo o Anexo 8 do Auto de Infração;

- elaborou o quadro de fls. 323 (Anexo 9 do Auto de Infração), que representa o consolidado das vendas obtido dos valores constantes das notas fiscais eletrônicas de saída emitidas pela Contribuinte, relacionadas no Anexo 1 do Auto de Infração e;

- realizou a Recomposição de Conta Gráfica, às fls. 325 (Anexo 10 do Auto de Infração), demonstrando os ajustes de débito (decorrentes dos valores divergentes constantes nas notas fiscais de saída em relação aos declarados em DAPI – Coluna 8) e os ajustes de crédito (relativos aos estornos pelo aproveitamento indevido de crédito – Coluna 9).

Em virtude da Recomposição de Conta Gráfica, o Fisco apurou um novo valor de imposto a recolher, nos termos da planilha de fls. 325.

Na oportunidade, optou por excluir a Multa Isolada, prevista no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b” da Lei nº 6.763/75, e incluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma lei, que é específica para a irregularidade de aproveitamento indevido de crédito, conforme informação constante do novo Relatório do Auto de Infração de fls. 205/206.

O Demonstrativo do Crédito Tributário reformulado se encontra às fls. 327/328 (Anexo 11 do Auto de Infração), destacando-se que não houve qualquer alteração em relação ao cálculo da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Para cientificar os Sujeitos Passivos da reformulação do crédito tributário, o Fisco emitiu o “Termo de Rerratificação de Lançamento” de fls. 204, que foi acompanhado do Auto de Infração reformulado e todos os anexos acrescentados.

Ao constatar novas inconsistências na apuração do crédito tributário, a Assessoria, outra vez, determina a diligência de fls. 345/347, com o seguinte teor:

(...)

**1)** Pelas informações constantes da **coluna 8** da planilha referente a Recomposição de Conta Gráfica de fls. 325 (Ajustes de Débitos = 7 – 1 → 8 > 0), entende-se que os ajustes efetuados foram somente nos casos em que os valores de ICMS destacados nas notas fiscais (**coluna 7**) eram maiores que os valores declarados em DAPI (**coluna 1**).

Pede-se, então, que informe as razões que levaram o Fisco a efetuar o ajuste de débito no mês de novembro de 2013, que acarretou um ajuste negativo, e a deixar de efetuar o ajuste no mês de agosto de 2011.

(...)



**3)** Considerando que o ICMS a recolher apurado no presente trabalho se refere às ocorrências 1.014.001 (divergência de valores em relação à DAPI) e 1.015.999 (falta de recolhimento de ICMS-Outros, em decorrência do aproveitamento indevido de créditos);

Considerando que, em um mesmo mês, podem existir as duas ocorrências, como por exemplo o mês de maio de 2011, em que se exigiu o ICMS em decorrência de aproveitamento indevido de crédito e em decorrência de divergência de valor em DAPI e documento fiscal;

Considerando que o Demonstrativo do Crédito Tributário do Auto de Infração de fls. 335/337 é discriminado por ocorrência;

Pede-se que elabore novamente a coluna 6 (Código de Ocorrência), constante da planilha Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 327, demonstrando todas as ocorrências em cada mês e seus respectivos valores, a fim de alimentar corretamente o referido Demonstrativo de fls. 335/337.

Observe que, no mês de março de 2012, por exemplo, o Fisco constatou a ocorrência somente de divergência de valor em DAPI e documento fiscal, o que corresponde ao código de ocorrência 1.014.001. Contudo, na mencionada coluna 6 consta o código de ocorrência 1.015.999, que se refere a falta de recolhimento de ICMS-Outros, em decorrência do aproveitamento indevido de créditos.

**4)** Considerando que o Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 328 se refere, unicamente, ao cálculo da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso I, da Lei nº 6.763/75, que corresponde ao código de ocorrência 01.024.007 (falta de registro de documento fiscal);

Considerando que, nos meses de maio e julho de 2011, foi informado o código de ocorrência 1.024.004, que se refere a falta de escrituração/escrituração irregular de livro fiscal vinculado à apuração do imposto;

Considerando que, após a reformulação fiscal, não há mais a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso IX, da Lei nº 6.763/75, que corresponderia ao código de ocorrência 1.024.004;

Pede-se que corrija o código de ocorrência lançado no referido demonstrativo, em relação aos meses de maio e julho de 2011, o que afetará, conseqüentemente, o Demonstrativo do Crédito Tributário do Auto de Infração de fls. 335/337.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em virtude dessa diligência, o Fisco realizou algumas alterações, que foram relacionadas às fls. 348 e que acarretaram uma nova reformulação do crédito tributário, conforme “Termo de Rerratificação de Lançamento” de fls. 359.

Tendo em vista a orientação do item 4 da diligência em questão, o Fisco corrigiu as informações constantes do demonstrativo de fls. 328, que se refere à apuração da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso I, da Lei nº 6.763/75, indicando, corretamente, em todo o período autuado, o código de ocorrência 01.024.007 (falta de registro de documento fiscal), conforme novo demonstrativo de fls. 355 (Planilha C), não havendo qualquer alteração em valores.

Em função dos itens 1 e 3 da mesma diligência, o Fisco optou por demonstrar, separadamente, o crédito tributário relativo à irregularidade de aproveitamento indevido de crédito (código de ocorrência 01.015.999), representado na Planilha A de fls. 350, e o relativo à irregularidade de divergência de valores constantes em DAPI e documento fiscal (código de ocorrência 01.014.001), representado na Planilha B de fls. 354.

Destaca-se que tal alteração ocasionou nova reformulação do crédito tributário, majorando o valor em relação à irregularidade de aproveitamento indevido de crédito (Planilha A), conforme demonstrativo constante das planilhas já citadas e Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 356/358.

Verifica-se que se encontra correto o procedimento do Fisco ao exigir ICMS e multa cabíveis, definidas após as referidas reformulações, diante das constatações, devidamente comprovadas, de aproveitamento indevido de créditos lançados em DAPI, mas não registrados em livro próprio, e de divergência de valores de débito lançado em DAPI e registrado em notas fiscais.

Contudo, cabe uma ressalva no tocante à apuração do ICMS devido em decorrência do aproveitamento indevido de crédito, constante da Planilha A de fls. 350.

Observa-se que o Saldo Devedor apurado (Coluna 4 da Planilha A) corresponde ao somatório do débito lançado em DAPI (Coluna 2) e do crédito estornado (Coluna 3).

Entretanto, esse raciocínio de cálculo do imposto efetuado pelo Fisco se mostra equivocado, uma vez que o estorno do crédito indevidamente aproveitado provoca, automaticamente, o efeito de exigência do débito não pago, em razão da compensação realizada anteriormente com o crédito estornado.

Dessa forma, não é cabível aqui a exigência de ambos os valores, do crédito estornado e do débito lançado em DAPI.

Registra-se que, para a correta apuração do imposto devido, o Fisco deverá, na Recomposição de Conta Gráfica, excluir todo o crédito aproveitado indevidamente para efetuar a compensação com o débito lançado em DAPI.

Como, no presente caso, o crédito será estornado integralmente, já que nenhuma nota fiscal de entrada foi devidamente escriturada em livro próprio, deve-se considerar zerados todos os valores de crédito lançados na Recomposição de Conta Gráfica para compensação com o débito existente.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, o efeito dessa compensação, considerando os créditos zerados, será a exigência de todo o débito lançado em DAPI.

Para melhor elucidação do exposto, elaborou-se a planilha a seguir apresentada, que corresponde à Planilha A de fls. 350 com inclusão da Coluna (2.1) relativa ao ICMS a ser compensado na Recomposição de Conta Gráfica:

Código de Ocorrência: 01.015.999		RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA							
(1) Período	(2) ICMS Debitado	(2.1) ICMS a Creditar	(3) Estorno de ICMS Creditado	(4) = (2) - (2.1) Saldo Devedor	(5) ICMS Recolhido	(6) = (4) - (5) ICMS a Recolher	(7) = 50% (6) Multa de Revalidação	(8) = 50% (3) Multa Isolada	
Abril de 2011	4.493,34	0,00	16.201,82	4.493,34		4.493,34	2.246,67	8.100,91	
Mai de 2011	50.620,04	0,00	37.979,54	50.620,04	932,02	49.688,02	24.844,01	18.989,77	
Junho de 2011	65.276,90	0,00	68.817,88	65.276,90		65.276,90	32.638,45	34.408,94	
Julho de 2011	82.477,14	0,00	78.640,25	82.477,14	295,91	82.181,23	41.090,62	39.320,13	
Agosto de 2011	40.773,89	0,00	41.451,16	40.773,89		40.773,89	20.386,95	20.725,58	
Setembro de 2011	42.192,52	0,00	48.134,89	42.192,52		42.192,52	21.096,26	24.067,45	
Outubro de 2011	38.169,97	0,00	41.554,50	38.169,97		38.169,97	19.084,99	20.777,25	
Janeiro de 2012	55.790,61	0,00	55.895,06	55.790,61		55.790,61	27.895,31	27.947,53	
Fevereiro de 2012	107.263,45	0,00	106.905,76	107.263,45		107.263,45	53.631,73	53.452,88	
Abril de 2012	380,11	0,00	0,00	380,11		380,11	190,06	0,00	
Novembro de 2013	4.136,83	0,00	22.808,92	4.136,83		4.136,83	2.068,42	11.404,46	
Dezembro de 2013	0,00	0,00	13.701,90	0,00		0,00	0,00	6.850,95	
TOTAL			532.091,68	491.574,80	1.227,93	490.346,87	245.173,44	266.045,84	

Ressalta-se que nessa apuração apresentada, foi respeitada a dedução do ICMS recolhido pela Contribuinte (Coluna 5), mantendo, também, o cálculo da Multa Isolada (Coluna 8), capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, uma vez que o Fisco exigiu corretamente, ao aplicar o percentual de 50% (cinquenta por cento) sobre o crédito aproveitado indevidamente, constante da Coluna (3) da planilha.

Salienta-se, ainda, que a multa de revalidação também deverá ser reformulada, de acordo com a Coluna 7, acompanhando os novos valores apurados de ICMS a Recolher (Coluna 6).

Cumpra-se apontar que não cabe qualquer alteração no tocante à apuração do imposto devido em decorrência da irregularidade de divergência de valores lançados em DAPI e indicados em nota fiscal (Planilha B de fls. 354), em que pese ser aplicável, ainda, a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b” da Lei nº 6.763/75, em relação ao imposto não pago em virtude dessa infringência, a qual foi excluída pelo Fisco em sua primeira reformulação, beneficiando a Autuada.

Destaca-se, ainda, que, também de forma favorável à Contribuinte, o Fisco deixou de exigir o imposto devido em relação ao mês de fevereiro de 2014, o que pode ser confirmado, mediante análise dos demonstrativos do crédito tributário de fls. 124 (inicial), 327 (1ª reformulação) e 354 (2ª reformulação).

Mantém-se inalterada, também, a apuração da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75, demonstrada às fls. 355.

Assim, verifica-se que se encontram corretas as exigências fiscais, ressalvadas as adequações na apuração do ICMS devido em virtude da irregularidade de aproveitamento indevido de crédito.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante registrar que, no presente processo, não houve qualquer questionamento pelos Sujeitos Passivos no que tange ao mérito propriamente dito, sendo que somente o Coobrigado Maicon, gerente administrativo, apresentou impugnação, questionando apenas sua responsabilidade tributária.

Em sua peça de defesa, o Impugnante, Coobrigado Maicon, alega que não é parte legítima para figurar no polo passivo do processo administrativo, por se tratar de um simples empregado da empresa autuada.

Explica que foi procurador da Autuada apenas para transferir financiamento de veículo junto ao BRADESCO, e que jamais participou da administração da empresa, não possuindo autonomia e qualquer poder de administração.

Afirma que o único responsável pela administração da empresa é o sócio proprietário, o senhor Glaucio Fernando Castro de Carvalho (Coobrigado).

Aduz que, ao tempo dos fatos apurados, contava com menos de 21 anos de idade, conforme documentos acostados aos autos, e era apenas um empregado da empresa sem capacidade técnica de possuir ou administrá-la.

Entende que não se enquadra no art. 121 e seguintes do Código Tributário Nacional – CTN e no rol do art. 4º e incisos da lei de execução fiscal, uma vez que nunca fez parte do quadro societário da empresa, nunca foi administrador, somente um simples empregado, não sendo pessoa legítima para responder o presente processo administrativo.

Considerando equivocado o procedimento do Fisco, requer sua exclusão do polo passivo da presente obrigação tributária.

Contudo, conforme se verá adiante, não merecem ser acolhidas as alegações da Defesa.

Verifica-se, no documento anexado pelo Fisco às fls. 133, e anexado pelo próprio Impugnante às fls. 148, que o Coobrigado Maicon teve a carteira de trabalho assinada, em 01/06/11, pela Autuada, para o cargo de gerente administrativo.

E ainda, às fls. 135/136, o Fisco apensou uma procuração da Contribuinte ao Coobrigado Maicon, representada pelo empresário Glaucio Fernando Castro de Carvalho, na qualidade de proprietário, em que outorga poderes amplos e ilimitados para o senhor Maicon Oberlan Macedo Delfino, CPF 076.444.116-74, gerir e administrar os negócios da outorgante.

Portanto, constata-se que não se trata de um simples empregado.

As alegações do Impugnante de que foi procurador da Contribuinte apenas para transferir financiamento de veículo junto ao BRADESCO e que jamais participou da administração da empresa, não possuindo autonomia e qualquer poder de administração, devem ser rechaçadas, tendo em vista os documentos que comprovam a função de administrador e os amplos poderes a ele conferidos.

Com relação à idade do Impugnante à época dos fatos geradores, observa-se, pelo documento constante dos autos (fls. 147), que ele nasceu em 27/12/91, portanto, em 2011, já havia adquirido sua maioridade civil, uma vez que tinha mais de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

18 (dezoito) anos de idade, tendo plena liberdade na prática de atos da vida civil. Ressalta-se, ainda, que a capacidade técnica não é medida pela idade.

Ademais, o art. 126 do CTN prescreve que a capacidade tributária passiva independe da capacidade civil das pessoas naturais:

Art. 126 - A capacidade tributária passiva independe:

I - da capacidade civil das pessoas naturais;

Para corroborar com a constatação da responsabilidade tributária do Coobrigado Maicon, o Fisco anexou à manifestação fiscal, fls. 167/169, uma Declaração assinada pelo sócio da empresa, Glaucio Fernando Castro de Carvalho, também Coobrigado da presente obrigação tributária.

Em relação a essa declaração, o Impugnante afirma, às fls. 187, que ela “*foi prestada pelo sócio proprietário da empresa e que goza de credibilidade*”, e conclui que referida declaração apenas comprova os fatos alegados em sua peça defensiva, confirmando que “*sua relação com a empresa autuada limita-se a um mero vínculo empregatício*”.

Entretanto, mais uma vez, sem razão a Defesa, pois, nessa Declaração, o sócio da Autuada informa, claramente, que o gerente Maicon participa de todas as atividades da empresa, inclusive a realização das vendas, dos pagamentos, e o envio de todos os dados ao contador para a emissão de notas fiscais, demonstrando todo o poder de gerência da empresa.

No tocante ao crédito tributário de responsabilidade do Coobrigado Maicon, que se refere ao período de 01/06/11 a 17/02/14, a Assessoria, de acordo com a diligência de fls. 201/203, solicitou a seguinte informação:

(...)

3) Considerando que consta do relatório do Auto de Infração que o Coobrigado Maicon Oberlan Macedo Delfino responde pelo crédito tributário relativo ao período de 01/06/11 a 17/02/14.

3.a) Favor anexar aos autos demonstrativo contendo o crédito tributário em relação ao qual o referido Coobrigado é solidário.

(...)

O Fisco, em atendimento ao solicitado, elaborou as planilhas de fls. 330/331, relativas ao crédito tributário de responsabilidade do Coobrigado Maicon, correspondente ao período em que houve sua participação na administração da empresa.

Observando algumas incorreções nos valores constantes da planilha de fls. 331, a Assessoria, conforme diligência de fls. 345/347, orientou para que fossem feitas as devidas adequações:

(...)

2) Corrigir os dados lançados a maior na planilha de fls. 331, correspondente ao Demonstrativo do Crédito Tributário Reformulado, ao qual o Coobrigado é solidário, em relação às colunas 1 (ICMS Recolhimento a menor), 2 (ICMS a recolher) e 3 (MR). Observe que, embora o Coobrigado seja responsável por uma parte do crédito tributário total, o valor total de ICMS a recolher destacado na referida planilha supera o valor de ICMS de todo o período autuado.

(...)

O Fisco, então, quando da segunda reformulação fiscal, efetuou as devidas correções, conforme planilhas apresentadas às fls. 351/353.

Ressalta-se que tais planilhas deverão ser adequadas às alterações expostas anteriormente, relativas ao cálculo do imposto exigido em decorrência da irregularidade de aproveitamento indevido de crédito.

Diante do exposto, não resta dúvida de que o Impugnante tinha poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela Autuada.

Portanto, correto o Fisco ao incluir o Coobrigado Maicon no polo passivo da obrigação tributária no período de 01/06/11 a 17/02/14, como administrador, com base no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c art. 56, inciso XI e art. 56-A, inciso I, alínea “b” do RICMS/02, no art. 207 da Lei nº 6.763/75, no art. 5º da Lei Complementar nº 87/96 e nos arts. 121, parágrafo único, inciso II, 124, inciso II, 135, inciso III e 136, todos do CTN.

Correta, também, a inclusão do Coobrigado Glaucio Fernando Castro de Carvalho, proprietário da Autuada, no polo passivo da obrigação tributária, em relação a todo o período autuado.

Registra-se que, no que tange a capitulação legal para inclusão do Coobrigado titular do estabelecimento, a Assessoria, de acordo com a diligência de fls. 201/203, orientou o Fisco no seguinte sentido:

4) Tendo em vista as disposições constantes do Memo Circular Núcleo do Crédito SRE nº 008 em anexo. Favor inserir a capitulação legal, abaixo reproduzida, para a inclusão do Coobrigado titular do estabelecimento:

- art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75;
- arts. 966 e 967 da Lei nº 10.406 de 10/01/02;
- art. 591 da Lei nº 5.869 de 11/01/1973.

O Fisco, por sua vez, efetuou as devidas adequações, conforme Relatório do Auto de Infração de fls. 206/207, quando da primeira reformulação fiscal do crédito tributário.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, observa-se que as infrações cometidas pela Autuada restaram devidamente comprovadas e, não tendo o Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame, inclusive no tocante à inclusão dos Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária, ressalvada a adequação do cálculo do imposto devido em relação à irregularidade de aproveitamento indevido de crédito.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 204/210 e 348/359 e, ainda, para, em relação à apuração do imposto devido em decorrência da irregularidade de aproveitamento indevido de crédito, na Planilha A elaborada pelo Fisco, correspondente à Recomposição de Conta Gráfica, considerar valores zerados dos créditos a serem compensados com os débitos. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Cinara Lucchesi Vasconcelos Campos e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 23 de março de 2017.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior**  
**Presidente / Revisor**

**Carlos Alberto Moreira Alves**  
**Relator**