

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	23.021/18/3ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000761875-33	
Impugnação:	40.010144301-00	
Impugnante:	Transportes Boa Vista Logística Ltda. IE: 073348052.00-46	
Coobrigado:	Ricardo Santos Brant CPF: 658.150.506-44	
Origem:	DF/Montes Claros	

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O sócio-administrador responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - APURAÇÃO POR DÉBITO/CRÉDITO - FALTA DE REGIME ESPECIAL. Constatada a apuração do ICMS pelo sistema de débito/crédito, em desacordo com o previsto no art. 75, inciso XXIX, alínea “a”, Parte Geral do RICMS/02, que estabelece o crédito presumido. A apuração pelo regime de débito/crédito, está condicionada à concessão do regime especial, previsto no § 12 do citado dispositivo. Lançamento reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, por meio da análise das Declarações de Apuração e Informação do ICMS – DAPIs, referentes ao período de 01/01/13 a 31/12/16, da apuração do ICMS pelo sistema de débito e crédito, em desacordo com o previsto no art. 75, inciso XXIX, alínea “a”, Parte Geral do RICMS/02, que estabelece o crédito presumido, em detrimento da apuração pelo regime de débito/crédito, condicionada à concessão do regime especial, previsto no § 12 do citado dispositivo.

Exige-se o ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, incisos XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foi eleito para o polo passivo da obrigação tributária, além da empresa autuada, os Sr. Ricardo Santos Brant, como Coobrigado, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 73/82.

A Fiscalização junta documentos às fls. 160/172, manifesta-se às fls. 173/176 e reformula o lançamento às fls. 177.

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às fls. 187/189.

A Fiscalização novamente manifesta-se às fls. 198/202.

A Câmara de Julgamento determina a realização de diligência de fls. 207, que resulta na manifestação da Fiscalização às fls. 209/222 e juntada de documentos de fls. 223/322.

Aberta vista para a Impugnante, que não se manifesta.

DECISÃO

Conforme relatado, a presente autuação versa sobre a constatação, no período de 01/01/13 a 31/12/16, da apuração do ICMS pelo sistema de débito e crédito, em desacordo com o previsto no art. 75, inciso XXIX, alínea “a”, Parte Geral do RICMS/02, que estabelece o crédito presumido, em detrimento da apuração pelo regime de débito/crédito, condicionada à concessão do regime especial, previsto no § 12 do citado dispositivo.

Exige-se o ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, incisos XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante exerce atividade de transporte rodoviário de cargas, e pela regra geral, deve apurar o imposto nas prestações de serviço de transporte pela sistemática do “crédito presumido”, equivalente a 20% (vinte por cento) do valor devido nas prestações com débito do imposto, sendo vedada a utilização de quaisquer outros créditos, conforme disposto no art. 75, inciso XXIX do RICMS/02.

Não obstante, assegura-se ao Contribuinte prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas a apuração pelo sistema normal de débito/crédito, desde que a opção seja formalizada mediante regime especial concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação, após manifestação da Superintendência de Fiscalização.

Até 31/03/06, a regra geral para apuração do imposto pelos prestadores de serviço de transporte era o sistema de débito/crédito.

No entanto, a partir de 01/04/06, o Estado de Minas Gerais, balizado pelas normas estabelecidas na Constituição Federal em seu art. 155, inciso II, § 2º, pela Lei Complementar nº 87/96, arts. 19 e 20, pelo Convênio ICMS nº 106/96 e pelo § 2º do art. 29 da Lei nº 6.763/75, adotou a sistemática do “crédito presumido”, que consiste no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

abatimento de uma porcentagem fixa sobre o valor do imposto devido na prestação de serviço de transporte de cargas.

Assim prevê o art. 29, § 2º da Lei nº 6.763/75:

Art. 29. O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o imposto referente à mercadoria saída e ao serviço de transporte ou de comunicação prestado e o imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem para uso, consumo ou ativo imobilizado, e o recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento.

(...)

§ 2º - O Poder Executivo, como medida de simplificação da tributação, poderá facultar ao contribuinte adotar abatimento de porcentagem fixa a título de montante, ainda que parcialmente, do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores.

Por sua vez o Convênio ICMS nº 106/96 firmado no âmbito do Confaz, do qual o Estado de Minas Gerais é signatário, tinha o seguinte conteúdo:

CONVÊNIO ICMS nº 106/96:

Dispõe sobre concessão de crédito presumido nas prestações de serviços de transporte.

O Ministro de Estado da Fazenda e os Secretários de Fazenda, Finanças ou Tributação dos Estados e do Distrito Federal, na 84ª Reunião Ordinária do Conselho Nacional de Política Fazendária, realizada em Belém, PA, no dia 13 de dezembro de 1996, tendo em vista o disposto na Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, resolvem celebrar o seguinte CONVÊNIO:

Cláusula primeira Fica concedido aos estabelecimentos prestadores de serviço de transporte um crédito de 20% (vinte por cento) do valor do ICMS devido na prestação, que será adotado, opcionalmente, pelo contribuinte, em substituição ao sistema de tributação previsto na legislação estadual.

§ 1º O contribuinte que optar pelo benefício previsto no *caput* não poderá aproveitar quaisquer outros créditos.

§ 2º A opção pelo crédito presumido deverá alcançar todos os estabelecimentos do contribuinte localizados no território nacional e será consignada no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências de cada estabelecimento.

§ 3º O prestador de serviço não obrigado à inscrição cadastral ou à escrituração fiscal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apropriar-se-á do crédito previsto nesta cláusula no próprio documento de arrecadação.

Cláusula segunda O benefício previsto neste Convênio não se aplica às empresas prestadoras de serviços de transporte aéreo.

Cláusula terceira Este Convênio entra em vigor na data da publicação de sua ratificação nacional, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 1997 ficando revogado o Convênio ICMS 38/89, de 24 de abril de 1989.

Com a ratificação do Convênio ICMS nº 106/96, o Estado de Minas Gerais publicou, em 09/03/06, o Decreto nº 44.253/06, que alterou o art. 75 do RICMS/02, introduzindo o inciso XXIX:

RICMS/02 - Parte Geral:

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

XXIX - ao estabelecimento prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas de valor equivalente a 20% (vinte por cento) do valor do imposto devido na prestação, observando-se o seguinte:

a) o crédito presumido será aplicado pelo contribuinte, em substituição ao sistema normal de débito e crédito, vedada a utilização de quaisquer outros créditos;

Note-se, pela redação do dispositivo retrotranscrito, que os créditos destacados nas notas fiscais e lançados na sua regular escrita fiscal encontram-se entre aqueles para os quais, segundo a alínea “a” do inciso XXIX do art. 75 do RICMS/02, há vedação expressa de utilização pelo contribuinte, sendo-lhe defeso alegar desconhecimento das normas atinentes ao seu ramo de negócio.

Com sua entrada em vigor, a partir de 01/04/06, o regime de apuração do imposto utilizando o crédito presumido, em substituição ao sistema de débito e crédito, passou a ser a regra para os prestadores de serviço de transporte rodoviário de cargas, reiterando, nos termos do inciso XXIX do art. 75 do RICMS/02.

Conforme já destacado anteriormente, a apuração do imposto pelo sistema de débito e crédito, enquanto exceção, ainda foi assegurada, desde que a opção seja formalizada mediante Regime Especial, nos termos do § 12 do art. 75 do RICMS/02, o que não fez a Autuada:

Art. 75 -

(...)

§ 12. Em substituição ao crédito presumido de que trata o inciso XXIX do *caput* deste artigo, fica assegurado ao prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas a apuração pelo sistema normal de débito e crédito, observado o seguinte:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - a opção será formalizada mediante regime especial concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação, após manifestação da Superintendência de Fiscalização;

II - o regime especial estabelecerá obrigações acessórias que assegurem o controle da apuração do imposto, especialmente no que se refere à vedação ou estorno do crédito relativo às prestações isentas ou não tributadas;

III - até a formalização do regime especial, o titular da Delegacia Fiscal a que o contribuinte estiver circunscrito poderá autorizá-lo a adotar o sistema normal de débito crédito, desde que protocolizado o pedido de regime.

Ao determinar que o contribuinte, optante pelo Regime Especial, cumpra os requisitos do art. 75, § 12 do RICMS/02, criando formas de controle sobre o aproveitamento de crédito do imposto, a Fazenda Pública nada mais fez do que exigir, o cumprimento das normas que já se encontram previstas na Parte Geral do RICMS/02, em seu art. 71, inciso I c/c seu § 14.

Entretanto, enfatize-se, a Autuada não fez a opção pela apuração pelo sistema normal de débito e crédito por meio de regime especial.

Importante ressaltar, que o procedimento não despreza o princípio da não cumulatividade do ICMS previsto no art. 155, § 2º, incisos I e II da Constituição Federal, a utilização do crédito presumido assegura esse direito uma vez que existe a compensação de créditos com débitos. No entanto, o crédito a ser aproveitado é calculado pela aplicação de percentual sobre o imposto devido na prestação.

Nesse intento, quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade, não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Verifica-se, pois, que a infração constatada pela Fiscalização está plenamente caracterizada nos autos e, assim, legítimas, por consequência, são as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS apurado, acrescido da multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75.

A multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Examine-se:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Em relação à multa isolada, observa-se que a conduta descrita na norma sancionatória enquadra-se, perfeitamente, à conduta da Impugnante apontada pela Fiscalização, a saber:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

Destaque-se, mais uma vez, que o lançamento ora analisado, diz respeito ao aproveitamento indevido de crédito por descumprimento das regras previstas no inciso XXIX do art. 75 do RICMS/02.

Em relação à penalidade isolada cominada, convém mencionar, por oportuno, que o § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, teve sua redação alterada pela Lei nº 22.549/17, de 30 de junho de 2017, e pela Lei nº 22.796/17, de 28 de dezembro de 2017. Confira-se:

Lei nº 22.549/17:

Art. 56 - O caput do inciso I e os incisos XXVI, XXXIV e XXXVII do caput do art. 55 da Lei nº 6.763, de 1975, e os §§ 2º e 5º do mesmo artigo passam a vigorar com a seguinte redação, e fica acrescentado ao caput do artigo o inciso XLVI a seguir:

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação, exceto nos casos de dolo, fraude ou simulação;

(...)

Lei nº 22.796/17 (MG de 29/12/17 e retificado no MG de 03/02/18):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 19 - Os incisos I e II do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763, de 1975, passam a vigorar com a seguinte redação:

Art. 55 - (...)

§ 2º - (...)

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...)

(Grifou-se).

Verifica-se que a nova redação dada ao § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 passou a estabelecer limite máximo para todas as penalidades previstas no art. 55 da citada lei, com base no imposto incidente na operação ou prestação.

Nesse diapasão, deve-se analisar se é o caso da retroação benigna prevista no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

(...).

A Penalidade Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75 foi exigida no percentual de 50% (cinquenta por cento) do imposto indevidamente apropriado, conforme previsto. Portanto, o *quantum* exigido é menor que o limite máximo estabelecido no novel § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 (duas vezes o valor do imposto incidente). Assim, não há que se efetuar qualquer ajuste na sua exigência.

Por fim, importante reproduzir algumas decisões do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais no mesmo sentido da presente autuação. Veja-se:

ACÓRDÃO: 21.287/14/3ª RITO: SUMÁRIO

PTA/AI: 01.000197245-33

IMPUGNAÇÃO: 40.010134603-15

IMPUGNANTE: TRANCIAN DE CAPIVARI TRANSPORTES LTDA

IE: 723155800.00-27

PROC. S. PASSIVO: ANTÔNIO MARIOSA MARTINS/OUTRO(S)

ORIGEM: DFT/POÇOS DE CALDAS

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - CRÉDITO DE ICMS -

APROVEITAMENTO INDEVIDO – APURAÇÃO POR DÉBITO/CRÉDITO – FALTA DE REGIME ESPECIAL. CONSTATOU-SE QUE A AUTUADA PROCEDEU A APURAÇÃO DO ICMS PELO SISTEMA DE DÉBITO/CRÉDITO, EM DESACORDO COM O PREVISTO NO ART. 75, INCISO XXIX, ALÍNEA “A” DA PARTE GERAL DO RICMS/02, QUE ESTABELECE O CRÉDITO PRESUMIDO. A APURAÇÃO PELO REGIME DE DÉBITO/CRÉDITO ESTÁ CONDICIONADA À CONCESSÃO DE REGIME ESPECIAL, PREVISTO NO § 12 DO CITADO DISPOSITIVO, O QUAL A AUTUADA NÃO REQUEREU. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, E MULTA ISOLADA DO ART. 55, XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO: 21.317/14/3ª RITO: SUMÁRIO

PTA/AI: 01.000205746-04

IMPUGNAÇÃO: 40.010135322-78

IMPUGNANTE: TRANSPORTADORA NOVELETTI LTDA.

IE: 001012342.00-16

PROC. S. PASSIVO: ANTÔNIO MARIOSA MARTINS/OUTRO(S)

ORIGEM: DFT/POÇOS DE CALDAS

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - APURAÇÃO POR DÉBITO/CRÉDITO - FALTA DE REGIME ESPECIAL. IMPUTAÇÃO FISCAL DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO TENDO EM VISTA QUE A IMPUGNANTE APUROU O ICMS PELO SISTEMA DE DÉBITO/CRÉDITO, EM DESACORDO COM O PREVISTO NO ART. 75, INCISO XXIX, ALÍNEA “A”, PARTE GERAL DO RICMS/02, QUE ESTABELECE O CRÉDITO PRESUMIDO COMO REGRA GERAL NA HIPÓTESE. ESTANDO A APURAÇÃO PELO REGIME DE DÉBITO/CRÉDITO CONDICIONADA À CONCESSÃO DO REGIME ESPECIAL, PREVISTO NO § 12 DO ART. 75 DA PARTE GERAL DO RICMS/02 E NÃO HAVENDO A COMPROVAÇÃO DE QUE ERA DETENTORA DE TAL REGIME, CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA CAPITULADAS NA LEI N.º 6.763/75, RESPECTIVAMENTE NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XXVI.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO: 21.377/14/3ª RITO: SUMÁRIO

PTA/AI: 01.000203887-46

IMPUGNAÇÃO: 40.010135736-83, 40.010135960-47 (COOB.), 40.010135961-28

(COOB.)

IMPUGNANTE: TRANSCIAN DE CAPIVARI-TRANSPORTES LTDA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IE: 723155800.00-27

ANTÔNIO CARLOS BET (COOB.)

CPF: 043.923.608-81

SIMONE APARECIDA CANCIAN DE JESUS BET (COOB.)

CPF: 050.957.688-52

PROC. S. PASSIVO: ANTÔNIO MARIOSA MARTINS/OUTRO(S)

ORIGEM: DFT/POÇOS DE CALDAS

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – ENCERRAMENTO IRREGULAR DAS ATIVIDADES. CORRETA A ELEIÇÃO DOS COOBRIGADOS PARA O POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, NOS TERMOS DO ART. 135, INCISO III DO CTN C/C ART. 21, § 2º, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA – CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – APURAÇÃO POR DÉBITO/CRÉDITO – FALTA DE REGIME ESPECIAL. CONSTATOU-SE QUE A AUTUADA PROCEDEU A APURAÇÃO DO ICMS PELO SISTEMA DE DÉBITO/CRÉDITO, EM DESACORDO COM O PREVISTO NO ART. 75, INCISO XXIX, ALÍNEA “A” DA PARTE GERAL DO RICMS/02, QUE ESTABELECE O CRÉDITO PRESUMIDO. A APURAÇÃO PELO REGIME DE DÉBITO/CRÉDITO ESTÁ CONDICIONADA À CONCESSÃO DE REGIME ESPECIAL, PREVISTO NO § 12 DO CITADO DISPOSITIVO, O QUAL A AUTUADA NÃO REQUEREU. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA DO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Acórdão: 20.559/14/2ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000206932-55

IMPUGNAÇÃO: 40.010135683-29

IMPUGNANTE: TRANSPORTADORA NOVELETTI LTDA. - ME

IE: 001012342.00-16

PROC. S. PASSIVO: ANTÔNIO MARIOSA MARTINS/OUTRO(S)

ORIGEM: DFT/POÇOS DE CALDAS

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - APURAÇÃO POR DÉBITO/CRÉDITO - FALTA DE REGIME ESPECIAL. IMPUTAÇÃO FISCAL DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO TENDO EM VISTA QUE A IMPUGNANTE APUROU O ICMS PELO SISTEMA DE DÉBITO/CRÉDITO, EM DESACORDO COM O PREVISTO

NO ART. 75, INCISO XXIX, ALÍNEA "A", PARTE GERAL DO RICMS/02, QUE ESTABELECE O CRÉDITO PRESUMIDO COMO REGRA GERAL NA HIPÓTESE. ESTANDO A APURAÇÃO PELO REGIME DE DÉBITO/CRÉDITO CONDICIONADA À CONCESSÃO DO REGIME ESPECIAL, PREVISTO NO § 12 DO ART. 75 DO RICMS/02 E, NÃO HAVENDO A COMPROVAÇÃO DE QUE A IMPUGNANTE ERA DETENTORA DE TAL REGIME, CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA CAPITULADAS NA LEI N.º 6.763/75, RESPECTIVAMENTE NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XXVI.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Conclui-se, portanto, que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes nesse item do Auto de Infração em comento.

Da Sujeição Passiva

Foi incluído como Coobrigado, mediante Rerratificação do lançamento de fls. 177, o sócio-administrador Ricardo Santos Brant, com fulcro no art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei n.º 6763/75.

O Coobrigado alega a ilegitimidade passiva na sua inclusão como administrador, visto não comprovada sua participação negocial na empresa. Aduz que as provas trazidas pela Fiscalização são ineptas, uma vez baseadas em processo judicial sem decisão definitiva e, portanto, não se prestam para os fins a que foram empregadas. Ademais, aduz que os cupons fiscais são de 2012 e foram incluídos extemporaneamente nos autos e submetem-se aos efeitos da prescrição.

De fato, imperioso observar os fundamentos fáticos e jurídicos para a indicação do coobrigado ao polo passivo da autuação, mediante a reformulação do lançamento de fls. 177.

E foi nesse propósito que essa Câmara de Julgamento, em sessão realizada em 07/03/18, proferiu a medida de fls. 207 no intuito da comprovação do vínculo do Coobrigado com a Autuada de modo a justificar a sua manutenção no polo passivo da obrigação tributária.

Segundo disposto na legislação de regência, art. 149 do CTN, o lançamento poderá ser revisto de ofício pela autoridade administrativa nos casos de simulação e/ou apreciação de fato desconhecido no ato do lançamento original, a saber:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

(...)

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Não é outro o caso em discussão. Conforme se comprova dos autos, o sócio que se apresentava como responsável pela empresa, na realidade, é trabalhador com carteira assinada para a atividades no pátio de posto de combustível referente a outro estabelecimento vinculado à rede de empresas do real proprietário. Popularmente conhecido como “laranja”.

Conforme se verifica nos documentos de fls. 162/163 e 313/316, ele próprio afirma em depoimento para a Polícia Civil do Estado de Minas Gerais ser funcionário do grupo na atividade de “líder de pista”, fato este repisado no B.O. nº M6874-2015-0003448 às fls. 317/318, da Polícia Militar desse estado e em nenhum momento aventa a possibilidade de ser o proprietário da Autuada

É amplamente demonstrado pela Fiscalização a existência de simulação, nas operações que envolvem a Impugnante e as outras empresas do grupo mandatário e na apresentação do quadro societário desta em relação às outras. Tanto pelos detalhados relatórios emitidos pelo NAC/Montes Claros, mediante os Memorandos nº 027/201000/NAC/MOC (fls. 160/172) e 011/2018/NAC/MOC (doc. fls. 209/222), quanto pelas provas de envolvimento pessoal do real sócio, incluído nos autos com a reformulação do crédito tributário à fl. 177, nos pagamentos das contas da sociedade com cheques pessoais, informações carreadas aos autos às fls. 321/322.

Assim, identificado o real Sócio Administrador mediante vasta documentação probatória e detalhados relatórios, este responde pessoalmente pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, nos termos do inciso II do § 2º do art. 21 da Lei nº 6.763/75.

A legislação tributária estabelece que quando existe infração à lei tributária, há responsabilidade solidária dos sócios gerentes, administradores, diretores, dentre outros, na dicção do art. 135, III do CTN, *in verbis*:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

O art. 121, parágrafo único, inciso II do CTN prevê que o responsável tributário é sujeito passivo da obrigação principal, cuja obrigação decorre de disposição expressa da lei, sem que o mesmo tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador.

Por outro lado, o art. 124, inciso II do CTN, prescreve que "são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei". O referido

dispositivo do *codex* possibilita que a lei da pessoa política competente para tributar gradue a responsabilidade dos obrigados.

Em outras palavras, a solidariedade não é forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária, não é espécie de sujeição passiva indireta, é forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo.

Assim, o art. 21, inciso XII e § 2º, incisos I e II da Lei nº 6.763/75, dispõem:

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

I - o mandatário, o preposto e o empregado;

II - O diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

O art. 135, incisos II e III, do CTN tem a mesma redação e o mesmo alcance do § 2º acima descrito, e é aplicável a empresas que estejam ou não em atividade.

A gestão e/ou administração do Coobrigado com infração à lei tributária, no caso dos autos, surge concomitantemente à obrigação tributária.

A melhor doutrina entende que os administradores, mandatários, sócios gerentes e diretores respondem solidariamente pela obrigação tributária quando os seus atos contrários à lei, ao contrato social, estatutos forem prévios ou concomitantemente ao surgimento da obrigação tributária (que se dá pela realização do fato gerador).

Assim, na lição dos Professores Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 10ª ed. 1995, fls. 113), Werther Botelho Spagnol (Curso de Direito Tributário, 1ª ed. 2004, fls. 208), Ricardo Lobo Torres (Curso de Direito Financeiro e Tributário, 13ª ed. 2006, fls. 268), José Alfredo Borges (Notas de Aula/UFMG, inéditas), dentre outros, a responsabilidade do art. 135 do CTN é solidária.

Alguns autores defendem que a responsabilidade solidária prevista no art. 135 do CTN se justifica em face do interesse público (Hugo de Brito).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Doutrinadores, como, por exemplo, Werther Botelho Spagnol, diferenciam a norma de incidência do tributo e a norma de transferência de responsabilidade. Demonstram que a incidência da norma de transferência de responsabilidade não afasta a da incidência do imposto, salvo a hipótese de previsão expressa nos termos do art. 128 do CTN. Por isso, via de regra, a obrigação é solidária.

Para outros autores a norma do art. 135 do CTN, que, conforme informado anteriormente, prevê a responsabilidade solidária, não é cabível afastar do polo passivo o contribuinte com patrimônio em detrimento de um sócio administrador-laranja. Isto porque, para esta corrente doutrinária, ao eleger sócio gerente sem patrimônio para a sujeição passiva, por substituição e, ato contínuo, excluir a pessoa jurídica, estimular-se-ia a fraude, configurando, portanto, um absurdo.

De todo modo, não se há de confundir a norma de incidência tributária com a norma de transferência da responsabilidade. O art. 128 do CTN prevê que a lei que atribui de modo expreso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa deve excluir a responsabilidade do sujeito passivo direto (contribuinte ou substituto) ou lhe atribuir apenas em caráter supletivo, a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação.

Desta forma, os dispositivos retrocitados da Lei nº 6.763/75 não excluem o contribuinte do polo passivo obrigação tributária. Pelo contrário, agregam ao polo passivo os administradores, sócios gerentes, diretores, entre outros.

Não bastasse o alhures disposto, o mentor do negócio simulado e real proprietário da Autuada é o principal interessado na situação que constitui o fato gerador da obrigação e seu único beneficiário, chamando para si a solidariedade prevista no inciso I do art. 124 do CTN, como segue:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

Este, inclusive, é o entendimento em recente julgado da 4ª Câmara da 1ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, do Ministério da Fazenda, em lançamento com as mesmas características do caso em voga:

PROCESSO Nº 10410.724039/201451

RECURSO Nº - VOLUNTÁRIO

ACÓRDÃO Nº 1401002.304 – 4ª CÂMARA / 1ª TURMA ORDINÁRIA

SESSÃO DE 14 DE MARÇO DE 2018

MATÉRIA IRPJ ARBITRAMENTO DE LUCRO

RECORRENTE L O DA SILVA CEREAIS ME

RECORRIDA FAZENDA NACIONAL

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

ANO CALENDÁRIO: 2010, 2011

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, I, DO CTN. INTERESSE COMUM. CABIMENTO.

CABE A IMPOSIÇÃO DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA EM RAZÃO DO INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUI FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, NOS TERMOS DO ART. 124, I, DO CTN, QUANDO DEMONSTRADO, MEDIANTE CONJUNTO DE ELEMENTOS FÁTICOS CONVERGENTES, QUE OS RESPONSABILIZADOS NÃO APENAS OSTENTAVAM A CONDIÇÃO DE SÓCIOS DE FATO DA AUTUADA, COMO ESTABELECEAM ENTRE ELA E OUTRAS EMPRESAS DE SUA TITULARIDADE ATUAÇÃO NEGOCIAL CONJUNTA.

Portanto, correta a inclusão no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigado – responsável solidário –, do Sr. Ricardo Santos Brant, a fim de coibir o abuso cometido por prepostos, por representantes, por administradores, por sócios gerentes, por diretor ou equivalente, valendo-se da pessoa jurídica.

A jurisprudência não discrepa. Senão, veja-se.

O Superior Tribunal de Justiça vem consolidando jurisprudência no sentido de que quando há infração à lei, os sócios gerentes, administradores e outros respondem pela obrigação tributária como no AgRg no Ag 775621 / MG, julgado em 2007, relator Ministro José Delgado, nos seguintes termos:

OS BENS DO SÓCIO DE UMA PESSOA JURÍDICA COMERCIAL NÃO RESPONDEM, EM CARÁTER SOLIDÁRIO, POR DÍVIDAS FISCAIS ASSUMIDAS PELA SOCIEDADE. A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA IMPOSTA POR SÓCIO-GERENTE, ADMINISTRADOR, DIRETOR OU EQUIVALENTE SÓ SE CARACTERIZA QUANDO HÁ DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE OU SE COMPROVA INFRAÇÃO À LEI PRATICADA PELO DIRIGENTE. (GRIFOU-SE)

No mesmo sentido, o Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, nos Embargos Infringentes nº 594124984, 1º Grupo de Câmaras Cíveis, decidiu:

TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA (CTN ART. 135, III). SÓCIO GERENTE, QUE SE DEMITIU DE SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA ANTES DO AJUIZAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL. INCIDÊNCIA NO CASO, DOS ARTS. 10 E 16 DO DECRETO Nº 3.708, DE 10.01.19, VEZ QUE O AUTO DE APREENSÃO E O LANÇAMENTO DO ICMS, COM MULTA DECORREM DE ATOS CONTRÁRIOS À LEI – OPERAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA E TRANSPORTE DA MESMA SEM A EMISSÃO DAS CORRESPONDENTES NOTAS FISCAIS – PRATICADOS QUANDO O EMBARGANTE AINDA INTEGRAVA A SOCIEDADE NA QUALIDADE DE SÓCIO-GERENTE.

O Tribunal de Justiça de Minas Gerais, em recente decisão, por unanimidade, no processo nº 1.0479.98.009314-6/001(1), relator Desembargador Gouvêa Rios, firmou o seguinte entendimento, conforme ementa:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

[...] O NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO CONSTITUI INFRAÇÃO À LEI TRIBUTÁRIA, RAZÃO POR QUE OS SÓCIOS-GERENTES PODEM SER RESPONSABILIZADOS PESSOALMENTE PELOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES CONSTITUÍDAS À ÉPOCA DO GERENCIAMENTO, NOTADAMENTE SE CONSTATADA A INTENÇÃO DE BURLAR O FISCO ESTADUAL, UTILIZANDO INDEVIDAMENTE DE BENEFÍCIO FISCAL (ALÍQUOTA REDUZIDA) DESTINADO ÀS EXPORTAÇÕES. [...].

No mesmo processo, acompanhando o relator Des. Gouvêa Rios, a Des. Vanessa Verdolim Hudson Andrade após algumas considerações concluiu:

ISTO COLOCADO, VÊ-SE, NO CASO CONCRETO, QUE SE ENCONTRA COMPROVADO NOS AUTOS (F. 28 E 37) A ADMINISTRAÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE COM O USO INDEVIDO DA ALÍQUOTA REDUZIDA E DA VENDA MERCANTIL FRAUDULENTE, **PELO QUE RESPONDEM OS SÓCIOS SOLIDARIAMENTE. (GRIFOU-SE)**

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, relativos a aproveitamento indevido de créditos do imposto, caracterizando-se a legitimidade da responsabilidade tributária solidária do real Administrador da Empresa.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª 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. 177. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Erick de Paula Carmo (Revisor), Lilian Cláudia de Souza e Luiz Cláudio dos Santos.

Sala das Sessões, 31 de julho de 2018.

**Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator**

T