

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 5.347/20/CE Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001208695-41
Recurso de Revisão: 40.060149535-31, 40.060149348-11
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento
Dia Brasil Sociedade Limitada
IE: 002161915.00-26
Recorrido: Dia Brasil Sociedade Limitada, Agustin Pablo Falus, Freddy Wu, Laurent Georges Elisabeth, Luis Carlos Vianna, Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Leonardo Resende Alvim Machado/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR - CORRETA A ELEIÇÃO. Os administradores respondem pelo crédito correspondente às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, por força do art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º inciso II, da Lei nº 6.763/75. Reformada a decisão anterior.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário. Mantida a decisão recorrida.

MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso II, § 4º do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, observado o limite do inciso I do § 2º do citado artigo da mencionada lei. Para as saídas desacobertas de mercadorias, sujeitas à substituição tributária, exigência somente da retrocitada multa isolada. Inalterada a decisão recorrida.

Recurso de Revisão 40.060149348-11 conhecido e não provido à unanimidade. Recurso de Revisão 40.060149535-31 conhecido à unanimidade e provido por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante levantamento quantitativo nos termos do art. 194, inciso II do RICMS/02, no exercício de 2014.

Exige-se ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, observado o limite estabelecido no inciso I do § 2º do citado artigo da mencionada lei. Para as saídas desacobertas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, exige-se somente a retrocitada multa isolada.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 22.280/19/2ª, julgou, quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir os Coobrigados do polo passivo da obrigação tributária. Vencidos, em parte, os Conselheiros Helder Luiz Costa (Revisor) e Ivana Maria de Almeida, que o julgavam procedente.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente e por seu representante legal, o Recurso de Revisão de fls. 130/154, requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

Também, mediante declaração na decisão, a 2ª Câmara de Julgamento interpõe, de ofício, Recurso de Revisão.

DECISÃO

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, são cabíveis os Recursos de Revisão interpostos.

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido, interposto pela Recorrente/Autuada, devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

Registra-se que, no caso do Recurso de Revisão interposto de ofício pela Câmara, a decisão trata somente do reexame da matéria, cuja decisão foi contrária à Fazenda Pública Estadual, nos termos do parágrafo único do art. 180 da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se que os fundamentos expostos, em parte, no acórdão recorrido e no voto vencido do Conselheiro Helder Luiz Costa foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente acórdão, salvo pequenas alterações e acréscimos necessários.

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Recorrente requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Protesta pela realização de diligência para demonstração da correção de seus procedimentos, em respeito ao princípio da verdade real e material que norteia o processo administrativo.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois, o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Recorrente compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de a Recorrente discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Recorrente todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

No que tange ao requerimento para apresentação de documentos e novas evidências que comprovariam a regularidade da atuação da empresa, não há nada a ser deferido. Quanto mais ao se considerar o lapso temporal entre o recebimento do Auto de Infração e o julgamento dos recursos ao lançamento fiscal perante essa Câmara Especial do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG, sem que, durante esse período, fosse trazido aos autos qualquer elemento de prova na forma aduzida pela Recorrente.

Vale ressaltar, que decorreram entre a cientificação do Auto de Infração para as partes e a data do julgamento do recurso, um interregno de aproximadamente 545 (quinhentos e quarenta e cinco) dias, não carecendo de dilação desse prazo por mais 90 (noventa) dias e nem mesmo diligência para angariar novos documentos. Se houvesse algo de concreto, contrário à acusação fiscal, de certo já teria sido demonstrado pela defesa nas inúmeras oportunidades disponibilizadas.

Por fim, em relação ao argumento da Defesa de que a Fiscalização não determinou à matéria tributável ao efetuar o lançamento, em afronta aos ditames do art. 142 do CTN, razão não lhe assiste.

Verifica-se que o objeto da autuação está todo detalhado no Relatório Fiscal e seus Anexos (fls. 09/17), com a identificação do Sujeito Passivo, do trabalho fiscal desenvolvido, do período fiscalizado, das irregularidades apuradas, acompanhadas da respectiva base legal, infringência e penalidades, dos relatórios de apuração e do demonstrativo do crédito tributário, nos termos do art. 89 do RPTA, que disciplina os requisitos mínimos do lançamento, em estrita consonância ao estabelecido pelo CTN.

Rejeita-se, pois, as prefaciais arguidas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante levantamento quantitativo nos termos do art. 194, inciso II do RICMS/02, no exercício de 2014.

Exige-se ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, observado o limite estabelecido no inciso I do § 2º do citado artigo da mencionada lei. Para as saídas desacobertas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, exige-se somente a retrocitada multa isolada.

Registra-se, ademais, que foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária os administradores da Recorrente nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, inciso VII c/c § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c art. 1º, subitem 1.8.8 do Anexo Único da Portaria nº 148/15 da Secretaria da Receita Estadual de Minas Gerais – SRE/MG.

Inicialmente, a Recorrente pleiteia que seja considerado parcialmente decaído o direito de lançar, relativamente aos fatos geradores anteriores a 01/01/14 a 10/04/14, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, constitui regra geral que, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN, como se segue:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

2. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. (RESP 448.416/SP, REL. MINISTRO JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 25/04/2006, DJ 12/06/2006, P. 462)

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do “*decisum*”. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2014 somente expiraria em 31/12/19, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Recorrente/Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 29/04/19, conforme Aviso de Recebimento – AR de fls. 38.

Quanto às exigências apontadas no Auto de Infração, a acusação fiscal se fundamenta na constatação de entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário, com a utilização das ferramentas do Auditor Eletrônico, das NF-e e do SPED encaminhado pela Recorrente, conforme demonstrado nos anexos da autuação em epígrafe.

O procedimento adotado pela Fiscalização, ao analisar a documentação subsidiária e fiscal da Recorrente para apuração das operações realizadas, é tecnicamente idôneo e previsto no art. 194, incisos I, II e VII c/c § 4º do citado artigo do RICMS/02, nos seguintes termos:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

(...)

VII - exame dos elementos de declaração ou de contrato firmado pelo sujeito passivo, nos quais conste a existência de mercadoria ou serviço suscetíveis de se constituírem em objeto de operação ou prestação tributáveis;

(...)

§ 4º Constatada, por indícios na escrituração do contribuinte ou por qualquer outro elemento de prova, a saída de mercadoria ou a prestação de serviço sem emissão de documento fiscal, o valor da operação ou da prestação será arbitrado pela autoridade fiscal para fins de exigência do imposto e multas, se devidos, tomando como critério, conforme o caso, o preço unitário das saídas, das entradas ou das prestações mais recentes verificadas no período, sem prejuízo do disposto nos artigos 53 e 54 deste Regulamento.

(...)

O referido procedimento constitui-se em técnica fiscal, que visa a apuração da movimentação de mercadoria ocorrida no estabelecimento.

No caso em análise, a Fiscalização utilizou-se de aplicativo eletrônico que efetua os cálculos automaticamente.

Tal roteiro tem por finalidade a conferência fiscal das operações de entradas e saídas de mercadorias diariamente, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entradas e saídas, por produto, emitidas no respectivo período.

Nesse procedimento é feita uma combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), com a finalidade de apurar possíveis irregularidades, por meio da utilização da equação, em quaisquer das duas formas apresentadas a seguir:

$$\text{VENDAS (SAÍDAS)} = \text{ESTOQUE INICIAL} + \text{ENTRADAS} - \text{ESTOQUE FINAL}$$
$$\text{ESTOQUE FINAL} = \text{ESTOQUE INICIAL} + \text{ENTRADAS} - \text{VENDAS (SAÍDAS)}$$

Infere-se que esse levantamento consiste em uma simples operação matemática de soma e subtração, na qual o resultado é objetivo e inquestionável, não se tratando, portanto, de meras suposições.

O Levantamento Quantitativo Financeiro Diário, portanto, representa exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente.

Logo, é possível verificar, por exemplo, quando ocorre à emissão de documento fiscal de saída de mercadoria, sem que haja estoque suficiente para suprir tal saída naquele dia, nesse caso, o levantamento informa que houve saída sem estoque,

o que pressupõe a ocorrência de entrada de mercadoria desacoberta de documento fiscal.

Ou então, se ao final de um determinado período o levantamento quantitativo apresentar a apuração de estoque de mercadorias menor do que o declarado pelo Contribuinte no livro Registro de Inventário ou apurado em levantamento físico, pressupõe-se a ocorrência de saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal e no caso em que a diferença seja maior, de que houve estoque desacoberto.

Cabe destacar que o preenchimento/emissão dos documentos fiscais, deve retratar a operação de forma fiel e conter todos os requisitos, conforme prevê a legislação tributária, sendo de responsabilidade do próprio contribuinte, a veracidade das informações prestadas, nos termos do art. 16, incisos III e VI da Lei nº 6.763/75.

Caberia, portanto, à Recorrente, de forma específica, apresentar as eventuais diferenças e/ou erros que entenda haver no levantamento para que a Fiscalização, caso os acate, promova as devidas correções.

Entretanto, a Recorrente, limita-se a argumentar que todas as operações teriam sido realizadas de forma regular, fundamentando em uma demonstração relacionada a três mercadorias específicas com análise de três notas fiscais relacionadas a estas, em cada uma das situações.

Ressalta-se de início que, ao contrário do alegado pela Defesa, o trabalho fiscal não se baseou em presunções, e sim está alicerçado em critérios objetivos, pautados nos registros e documentos fiscais informados pela própria empresa.

Portanto, trata-se de apuração realizada com base em elementos certos e critérios matemáticos.

Quanto à pretensa demonstração de regularidade de suas operações, vale observar que a avaliação de um número extremamente restrito de operações relacionadas a um universo tanto quanto restrito de mercadorias, não se presta a elidir a acusação Fiscal.

Aduz, ainda, a Recorrente que a acusação fiscal não teria relação com a obrigação principal (recolhimento do tributo), porém, novamente se equivoca a Recorrente.

Conclusão cristalina é a de que na ausência do cumprimento da obrigação relacionada à emissão de documentos fiscais, não há que se falar em regular e correto recolhimento dos tributos incidentes sobre as referidas operações.

Ademais, os recolhimentos efetuados pela própria sistemática da apuração do imposto fazem alusão àquelas operações regularmente realizadas, com a competente emissão de documentos fiscais, sendo assim ofertadas à tributação e fiscalização.

Qualquer outro raciocínio conduziria à situação de que os recolhimentos realizados seriam superiores às operações declaradas, hipótese que não se verifica nos autos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse diapasão, restou comprovada a insubsistência dos argumentos da Recorrente quanto à pretensão de demonstração de regularidade das operações considerando três mercadorias em exíguo número de notas fiscais a elas relacionadas.

Por óbvio, se há documento fiscal, haverá escrituração dele, bem como o recolhimento do tributo.

Caberia à Recorrente, numa demonstração global e ampla, demonstrar que para todo o volume de saídas consideradas teria entradas suficientes a suportar o montante de operações, haja vista ser esta, mas em sentido reverso, a premissa e fundamento de validade do lançamento.

Dessa forma, corretas as exigências de ICMS/ST e da respectiva Multa de Revalidação exigida, prevista no art. 56, inciso II c/c o disposto no § 2º, inciso III do mesmo dispositivo da Lei nº 6.763/75, infratranscrito:

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.

(...)

§ 2º - As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

(...)

III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida no inciso II do caput do art. 55, em se tratando de mercadoria sujeita a substituição tributária. (Grifou-se).

No que tange à Multa Isolada aplicada, destaca-se que ela tem por fato gerador o descumprimento de obrigação acessória (receber e dar saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal) e foi exigida nos termos da legislação, no percentual de 20% (vinte por cento) do valor da operação, com fulcro no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, observado o limite previsto no § 2º do mesmo artigo, vigente à época dos fatos geradores. Confira-se:

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

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

20% (vinte por cento) nos seguintes casos: (grifou-se)

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

Verifica-se que o ICMS/ST não é exigido na apuração das saídas desacobertas (considera-se o ICMS recolhido no momento da entrada), exigindo-se apenas a citada multa isolada. A cobrança do imposto é feita somente na apuração das entradas e do estoque desacoberto, quando se exige o ICMS/ST, a multa de revalidação e a multa isolada.

Há de ser observado que a condição de contribuinte do ICMS e do ICMS/ST é atribuída ao possuidor das mercadorias desacobertas de documentação fiscal, levando-se em conta a legislação pertinente à forma de tributação peculiar a cada produto, cabendo aos responsabilizados o recolhimento do tributo com os acréscimos legais, como corretamente demonstrado nesse lançamento.

Os pedidos de juntada de documentos levados a efeito em sede de impugnação e reforçados no recurso, foram analisados pela Fiscalização com demonstração de que todas as notas fiscais citadas pela Defesa já se encontram no levantamento, e, portanto, não interferem positiva ou negativamente para as pretensões da Recorrente, de outro modo, serviriam se não constassem nas planilhas do feito ou estivessem com dados equivocados. Definitivamente, não é o caso.

Ainda mister observar, que limitação aplicável à multa isolada não se vincula ao tributo exigido no Auto de Infração, mas sim àquele incidente sobre as operações consideradas. Dessa forma, conforme se verifica dos relatórios anexados aos autos pela Fiscalização, resta clara a aplicação do limitador *in casu*.

Pertinente registrar, que para os produtos com alíquota inferior à 10% (dez por cento), verificou-se a necessidade de aplicação do limitador supratranscrito. E, para as demais alíquotas, prevaleceu a regra do art. 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº 6.763/75, conforme esclarecido no Relatório fiscal às fls. 09/17.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Vê-se que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

Assim, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55 da mencionada lei.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Diante disso, não se vislumbra a ocorrência do *bis in idem* apontado pela Defesa em relação às penalidades exigidas pelo Fisco.

Correta, portanto, a aplicação das multas na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

Imperioso ressaltar, que a correção dos valores relativos ao imposto e multas exigidos nos autos corresponde exatamente à Taxa Selic, em cumprimento ao disposto no art. 127 da Lei nº 6.763/75, c/c § 3º do art. 5º da Lei Federal nº 9.430/96, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

Lei nº 9.430/96

Art. 5º - O imposto de renda devido, apurado na forma do artigo 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

§ 3º - As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

A decisão da Câmara *a quo* acolheu parte da tese de defesa e excluiu os administradores do polo passivo da autuação. Entretanto, não é essa a melhor acolhida que o caso requer.

Os administradores foram incluídos como Coobrigados por serem pessoalmente responsáveis pelas obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei, nos termos do art. 21, inciso VII c/c o § 2º, inciso II, do mesmo artigo, da Lei nº 6.763/75, e ainda com o disposto no art. 135, inciso III do CTN:

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

VII - a pessoa que, a qualquer título, recebe, dá entrada ou mantém em estoque mercadoria sua ou de terceiro, desacobertada de documento fiscal;

(...)

§ 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:

(...)

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.

(...)

CTN

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.

Importante frisar, que a Fiscalização trouxe aos autos a tela do sistema da SEF/MG onde constam os enumerados Coobrigados como administradores como responsáveis pela empresa, conforme se constata no subitem 8.3 do Anexo 8 que compõe o Auto de Infração.

Ademais, a Fiscalização seguiu os ditames da Portaria SRE nº 148/15, de 16/10/15, que estabelece hipóteses de infringência à legislação tributária estadual em relação às quais o sócio-gerente ou administrador figurará como coobrigado, tratado no parágrafo único do art. 89 do RPTA, a saber:

PORTARIA SRE Nº 148, DE 16 DE OUTUBRO DE 2015

Art. 1º Ficam estabelecidas no Anexo Único desta Portaria as hipóteses de infringência à legislação tributária estadual em relação às quais o sócio-gerente ou administrador figurará como coobrigado no lançamento efetuado pelo Fisco ou na formalização de Termo de Autodenúncia.

ANEXO ÚNICO

(a que se refere o art. 1º da Portaria SRE nº 148/2015)

1. ICMS – OPERAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA

(...)

1.8. ENTRADA, SAÍDA E/OU ESTOQUE DESACOBERTADOS

(...)

1.8.8 (...) Levantamento Quantitativo

(...)

No caso dos autos não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária aos referidos Coobrigados, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando da movimentação e manutenção em estoque, das mercadorias, sem documentação fiscal com intuito de suprimir o imposto devido.

Todo o relato contido no Auto de Infração sobre as situações fáticas que ensejam o lançamento do crédito tributário evidencia práticas que não podem ser admitidas como aderentes aos limites dos poderes de gestão empresarial e das disposições da lei ou dos instrumentos constitutivos da sociedade.

É incontroverso que a realização de operações desacobertadas de documentação fiscal constitui prática com o claro intuito de supressão da obrigação tributária principal. Não se trata de simples inadimplemento da obrigação documentada e declarada, mas de ocultação dos fatos para desviar a natural condução do lançamento tributário.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

E, também, não se trata de fato isolado, mas de prática reiterada, verificada durante longo período.

Induidoso, portanto, que os Coobrigados tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela Recorrente, na qualidade de administradores, sendo certo que a realização das operações com mercadorias em desacordo com o disposto na legislação tributária caracteriza a intenção de fraudar o Fisco mineiro.

Assim, diante da comprovação de atos praticados contrariamente à lei, está correta a inclusão dos Coobrigados na sujeição passiva da autuação.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que 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;

(...)

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUIU QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886
MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

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

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. No mérito, quanto ao Recurso nº 40.060149348-11 - Dia Brasil Sociedade Limitada, à unanimidade, em lhe negar provimento. Quanto ao Recurso nº 40.060149535-31 - 2ª Câmara de Julgamento, por maioria de votos, em lhe dar provimento. Vencido o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, que lhe negava provimento, nos termos do acórdão recorrido. Pela Recorrente, sustentou oralmente a Dra. Ana Luiza Mancini de Oliveira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Silvério Bouzada Dias Campos. Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor), Cindy Andrade Moraes e Alexandra Codo Ferreira de Azevedo.

Sala das Sessões, 02 de outubro de 2020.

Eduardo de Souza Assis
Relator

Geraldo da Silva Datas
Presidente