

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.849/24/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003618594-98
Impugnação: 40.010157951-61, 40.010157963-11 (Coob.), 40.010157964-93 (Coob.)
Impugnante: Carandaí Agroindustrial Ltda
IE: 003067520.00-40
Juliana Galvão Santos Guazelli (Coob.)
CPF: 024.185.014-26
Sérgio Galvão de Oliveira Santos (Coob.)
CPF: 030.007.584-70
Proc. S. Passivo: LUCAS PEREIRA SANTOS PARREIRA
Origem: DFT/Juiz de Fora - 2

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 poder 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.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO. Imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS decorrente de aproveitamento indevido de créditos, provenientes de notas fiscais que não correspondem a uma efetiva operação e que, por isto, foram declaradas ideologicamente falsas, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multas de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI, sendo esta última submetida ao limitador estabelecido pelo § 2º, inciso II do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, no período de 01/06/20 a 30/04/22, de falta de recolhimento do ICMS decorrente do aproveitamento indevido de créditos, provenientes de notas fiscais que não correspondem a uma efetiva operação e que, por isto, foram declaradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

São exigidos o ICMS, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI, sendo esta última submetida ao limitador estabelecido pelo § 2º, inciso II do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

Os sócios-administradores, Sr. Sérgio Galvão de Oliveira Santos e Sra. Juliana Galvão Santos Guazelli, foram incluídos como Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária, em razão da prática de atos com infração à lei (utilização de documentos fiscais que não correspondem a uma efetiva operação e declarados ideologicamente falsos), nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Instruem o Auto de Infração, dentre outros, o Auto de Infração, o Auto de Início da Ação Fiscal, o Relatório Fiscal Complementar, bem como os seguintes anexos:

- Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000048963.16;
- Relatório Fiscal Complementar;
- Anexo 1 – Crédito Indevido de ICMS;
- Anexo 2 – Apuração da Multa Isolada;
- Anexo 3 – Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário Original;
- Anexo 4 – Livros Registro Entrada;
- Anexo 5 – Livros Registro Apuração;
- Anexo 6 – DAPI;
- Anexo 7 – Comunicados Atos Declaratórios;
- Anexo 8 – Intimação Fiscal de 26/01/24;
- Anexo 9 – Levantamento Quantitativo;
- Anexo 10 – Notas Fiscais eletrônicas exemplificativas;
- Anexo 11 – Conhecimentos de Transporte eletrônico destinados à Autuada;
- Anexo 12 – Consulta veículos próprios;
- Anexo 13 – Registros de Inventário;
- Anexo 14 – Planilha das NF-e saída de zinco SHG;
- Anexo 15 – IP de transmissão de NF-e – amostragem de arquivos XML.

Da Impugnação

Inconformados, a Autuada e os Coobrigados apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, suas Impugnações às págs. 626/655 (Autuada), 735/763 (sócia Juliana) e págs. 764/793 (sócio Sérgio).

Requerem, ao final, a procedência da Impugnação.

Da Manifestação Fiscal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização, manifesta-se às págs. 799/808, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Como relatado, a autuação versa sobre a constatação, no período de 01/06/20 a 30/04/22, de falta de recolhimento do ICMS decorrente do aproveitamento indevido de créditos, provenientes de notas fiscais que não correspondem a uma efetiva operação e que, por isto, foram declaradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

São exigidos o ICMS, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI, sendo esta última submetida ao limitador estabelecido pelo § 2º, inciso II do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

Os sócios-administradores, Sr. Sérgio Galvão de Oliveira Santos e Sra. Juliana Galvão Santos Guazelli, foram incluídos como Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária, em razão da prática de atos com infração à lei (utilização de documentos fiscais que não correspondem a uma efetiva operação e declarados ideologicamente falsos), nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

As notas fiscais eletrônicas relacionadas no Anexo 1 foram declaradas ideologicamente falsas nos termos do art. 7º, da Resolução 4.182/10, nos seguintes termos:

- Empresa: Mazel Comércio de Produtos em Geral Ltda, inscrição estadual 003762465.00-02; Comunicado Ato Declaratório nº 13.062.310.351143, publicado no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais em 06/07/22 – Motivo: documento fiscal não enquadrado nas hipóteses anteriores e que contenha informações que não correspondam à real operação ou prestação; Base Legal: Lei Estadual nº 6763/75, art. 39, § 4, inciso II, alínea "a", subalínea "a.6", Decreto Estadual nº 43.080/02, art. 133-A, inciso I, alínea "f";

- Empresa: MK Raucci – Distribuidora e Logística Ltda, inscrição estadual 003475872.00-53; Comunicado Ato Declaratório nº 05.367.210.351208 publicado no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais em 19/08/22 – Motivo: Documento fiscal autorizado, emitido por contribuinte inscrito, porém sem estabelecimento, ressalvadas as hipóteses admitidas no RICMS/02. A inidoneidade alcança todas as operações do contribuinte, desde a concessão de sua inscrição no cadastro do Estado de Minas Gerais que ocorreu em 24/06/19. Base Legal: Lei Estadual nº 6763/75, art. 39, § 4, inciso II, alínea "a", subalínea "a.3", Decreto Estadual nº 43.080/02, art. 133-A, inciso I, alínea "c";

- Empresa: Maranata BR Sul Assessoria Empresarial e Comercial – Eireli, inscrição estadual nº 003470101.00-49; Comunicado Ato Declaratório nº 10.702.110.351243, publicado no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais em 29/08/22 – Motivo: Documento fiscal autorizado, emitido por

contribuinte inscrito, porém sem estabelecimento, ressalvadas as hipóteses admitidas no RICMS/02. Base Legal: Lei Estadual nº 6763/75, art. 39, § 4, inciso II, alínea "a", subalínea "a.3", Decreto Estadual nº 43.080/02, art. 133-A, inciso I, alínea "c".

Os referidos documentos fiscais foram lançados pela Autuada em seus Livros Registro de Entradas e os valores creditados indevidamente também nos Livros Registro de Apuração do ICMS e nas Declarações de Apuração do ICMS (DAPI) mensais.

Os Impugnantes argumentam que *“no presente caso, o aproveitamento dos créditos de ICMS é legítimo e legal, uma vez que foram adotadas todas as providências pelos Impugnantes para certificarem-se da idoneidade dos emitentes das notas fiscais autuadas”*.

Apontam que *“as operações sujeitas ao ICMS nos períodos autuados, com as empresas emitentes das Notas Fiscais Eletrônicas declaradas ideologicamente falsas, foram devidamente declaradas e registradas em seus livros”*.

No tocante aos cuidados tomados pelos Impugnantes quanto à efetividade e à regularidade das operações praticadas, afirmam que *“todas as notas fiscais foram emitidas pelas empresas que, à época das transações, estavam devidamente regulares, tendo os Impugnantes agido com boa-fé e procedido a consultas prévias no SINTEGRA”*.

Consideram que a conduta dos Impugnantes *“provoca o princípio in dubio pro contribuinte, tendo sido demonstrado que os Impugnantes foram cautelosos e íntegros em suas operações comerciais”*.

Concluem que os Impugnantes agiram de boa-fé, nos termos do que prescreve a Súmula 509 do STJ.

Destacam o fato de que *“o Superior Tribunal de Justiça prestigia o contribuinte de boa-fé, reconhecendo-lhe o direito ao crédito fiscal se comprovada a efetiva realização da compra”*.

Entendem que *“no caso em tela, não há no curso do Procedimento Administrativo elementos que indiquem má-fé dos Impugnantes”*.

Ressaltam que *“o aproveitamento dos créditos foi correto e eficaz, uma vez que as transações foram firmadas antes das publicações dos Atos Declaratórios de Falsidade Ideológica”*.

Advertem que *“as empresas com as quais os Impugnantes mantiveram relações comerciais não podem ter seus documentos fiscais presumidos como sendo falsos, de maneira absoluta”*.

Acrescentam que *“não há indício de que as operações não tivessem ocorrido na forma e de acordo com os valores escriturados pela empresa Impugnante”*.

Enfatizam que *“na época das transações, nada constava sobre ilegalidades com relação aos fornecedores da empresa Impugnante, sendo assim, nada impedia ou poderia gerar suspeita à viabilidade das aquisições, ou seja, numa situação natural, como eram, as transações foram feitas de forma absolutamente legítimas”*.

Argumentam que “*se alguma operação deve ser considerada ilegal, esta deve ser aquela que ocorreu posteriormente ao ato de atribuir falsidade ideológica*”.

Concluem que, “*uma vez demonstrada a veracidade das operações realizadas pelos Impugnantes, porquanto os Atos Declaratórios de falsidade ideológica somente produzem efeitos a partir de sua publicação, ou seja, ex nunc*”.

Ressaltam “*no caso presente, a boa-fé dos Impugnantes, que não podem ser responsabilizados, com fundamento apenas na posterior constatação e declaração de falsidade ideológica dos documentos fiscais emitidos pelas empresas com as quais mantiveram relação comercial, cuja inidoneidade somente foi reconhecida e teve publicidade oficial muito tempo depois*”.

A partir deste arrazoado, os Impugnantes concluem “*que os argumentos expendidos nos autos, acompanhados dos elementos probatórios esposados, se prestam a demonstrar a boa-fé dos Impugnantes em relação às operações fiscalizadas, de forma a amparar o direito pleiteado, revelando-se válido e eficaz o creditamento de ICMS reprovado pelo Fisco*”.

Contudo, a razão não assiste aos Impugnantes, como se verá a seguir.

Dos Comunicados Atos Declaratórios

Como afirma a Fiscalização, a comprovação da não ocorrência de fato das operações se deu, primeiramente, pelos elementos motivadores dos Atos Declaratórios de Falsidade Ideológica, os quais foram precedidos de diligências fiscais realizadas nos endereços dos remetentes constantes das notas fiscais, quando se constatou ou “a inexistência do estabelecimento” ou “a impossibilidade da manutenção de estoque e movimentação” do tipo de mercadoria que se dizia ter sido comercializada.

Acrescenta que os endereços de todos os 03 remetentes das notas fiscais relacionadas no Anexo 1 se referem a salas comerciais que não apresentavam estrutura para o estoque e manejo de milhares de toneladas de Zinco SHG, em forma bruta (lingotes de zinco).

Adverte que os Atos Declaratórios de Falsidade Ideológica tiveram seus efeitos retroativos, ou seja, “*ex tunc*”, justamente por ter sido constatado que, desde sempre, seria impossível a realização das operações pelos estabelecimentos indicados como emitentes das notas fiscais, além da confirmação de que não ocorreu a movimentação de mercadorias a partir dos endereços cadastrais destes estabelecimentos.

Como exemplo, observe-se que a Nota Fiscal Eletrônica nº 454, série 01, emitida pelo suposto fornecedor Maranata BR Sul Assessoria Empresarial e Comercial – EIRELI (pág. 536) descreve que 29,84 toneladas teriam supostamente saída do estabelecimento da remetente, à Rua Coronel Constantino, 130, sala Navegantes 22, Tabajaras, Uberlândia/MG com destino à Autuada.

Como afirma a Fiscalização, constatado que os estabelecimentos remetentes das mercadorias nunca existiram ou não tinham condições para realizar as operações descritas nas notas fiscais, esses documentos encontravam-se eivados pela nulidade e sua validade deve ser desconsiderada “*ex tunc*”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De início, cabe reconhecer que o estorno de créditos do imposto já resulta da comprovação da conduta ilícita de escriturar notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalíneas “a.3” e “a.6” da Lei nº 6.763/75. Confira-se:

Art. 39 - Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento, que também disporá sobre todas as exigências formais e operacionais a eles relacionadas.

(...)

§ 4º - Na forma que dispuser o regulamento, para efeito da legislação tributária, fazendo prova somente a favor do Fisco, considera-se:

(...)

II - ideologicamente falso:

o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

(...)

a.3) - **de contribuinte inscrito, porém sem estabelecimento,** ressalvadas as hipóteses previstas em regulamento;

(...)

a.6 - não enquadrado nas hipóteses anteriores e **que contenha informações que não correspondam à real operação ou prestação;**

(...)

(Destacou-se)

Como já mencionado, os Impugnantes entendem que não pode ser considerado incorreto o aproveitamento do crédito do imposto destacado nos documentos fiscais, uma vez que as transações foram firmadas antes da publicação dos atos de falsidade ideológica das notas fiscais autuadas.

Cumprido esclarecer, que o ato declaratório tem o condão apenas de atestar uma situação preexistente, não cria nem estabelece um novo fato.

É pacífico na doutrina o efeito “ex tunc” dos atos declaratórios, pois não é o ato em si que impregna os documentos de falsidade ideológica, uma vez que os vícios os acompanham desde suas emissões.

Segundo ensina Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, 11ª ed., Editora Forense, p. 782):

“O ato declaratório não cria, não extingue, nem altera um direito. Ele apenas determina, faz certo, apura, ou reconhece um direito preexistente, espandendo dúvidas e incertezas. Seus efeitos recuam até a data do ato ou fato por ele declarado ou reconhecido (ex tunc)”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, o ato declaratório é de natureza declaratória e não normativa. A publicação do ato no Diário Oficial do Estado visa apenas tornar público o que já existia.

Por outro lado, a expedição de um ato declaratório é precedida de diligências especialmente efetuadas para a verificação e comprovação de qualquer uma das situações irregulares elencadas na lei, como no presente caso.

Ampla divulgação é dada aos atos expedidos pela Autoridade Fazendária, mediante a sua publicação no Diário Oficial, constando os motivos que ensejaram a declaração de falsidade ideológica dos respectivos documentos.

Destaca-se que os atos declaratórios foram publicados em datas anteriores ao início da ação fiscal e não houve contestação dos atos de falsidade ideológica relacionados no presente lançamento, nos termos do disposto no art. 134-A do RICMS/02, como segue:

Art. 134-A - Declarada a falsidade de documento fiscal, qualquer contribuinte interessado poderá recorrer dos fundamentos do ato administrativo, no prazo de 10 (dez) dias, contado da publicação do ato declaratório, apresentando:

Cumpre salientar que não há qualquer dúvida quanto à caracterização dos documentos fiscais como ideologicamente falsos. O ato declaratório além de configurar formalmente a irregularidade, descreve a situação que ensejou a declaração, demonstrando de maneira inequívoca ser os documentos fiscais, materialmente, inábeis para legitimar o aproveitamento de créditos.

A Impugnante reporta-se à jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), o qual decidiu, em sede de recurso repetitivo, que o adquirente de boa-fé não pode ser responsabilizado pela irregularidade de notas fiscais emitidas pelos fornecedores, cujos atos declaratórios de falsidade foram expedidos posteriormente à emissão dos documentos fiscais, sendo possível o aproveitamento dos créditos destacados em tais documentos fiscais, cabendo-lhe, porém, demonstrar a efetiva realização das operações.

SÚMULA Nº 509 - É LÍCITO AO COMERCIANTE DE BOA-FÉ APROVEITAR OS CRÉDITOS DE ICMS DECORRENTES DE NOTA FISCAL POSTERIORMENTE DECLARADA INIDÔNEA, QUANDO DEMONSTRADA A VERACIDADE DA COMPRA E VENDA. (SÚMULA 509, PRIMEIRA SEÇÃO, JULGADO EM 26/03/2014, DE 31/03/2014)

Contudo, como se verá mais adiante, há fortes elementos de prova que afastam a efetiva realização das operações e, conseqüentemente, a caracterização de boa-fé.

Em se tratando de créditos de ICMS destacados em documento fiscal declarado inidôneo, falso ou ideologicamente falso, a única possibilidade de admissão do aproveitamento dos referidos créditos cinge-se à hipótese em que tenha sido apresentada prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi

integralmente pago, nos termos do que preceitua o art. 70, inciso V, do Regulamento do ICMS.

Em outras palavras, não tendo sido comprovado o recolhimento do tributo pelo emitente do documento fiscal, descabe cogitar da possibilidade de admissão dos créditos, ainda que reste comprovada a efetividade da operação e/ou o pagamento ao respectivo remetente das mercadorias.

Com relação ao argumento da Defesa alicerçado no fato de que “*todas as notas fiscais foram emitidas pelas empresas que, à época das transações, estavam devidamente regulares*”, cabe mencionar que esse fato não atesta a idoneidade do documento fiscal, conforme § 1º da Cláusula Quarta do Ajuste SINIEF nº 07/05:

Ajuste SINIEF nº 07/05

Cláusula quarta O arquivo digital da NF-e só poderá ser utilizado como documento fiscal, após:

I - ser transmitido eletronicamente à administração tributária, nos termos da cláusula quinta;

II - ter seu uso autorizado por meio de Autorização de Uso da NF-e, nos termos da cláusula sexta.

§ 1º - **Ainda que formalmente regular, não será considerado documento fiscal idôneo a NF-e que tiver sido emitida ou utilizada com dolo, fraude, simulação ou erro, que possibilite, mesmo que a terceiro, o não-pagamento do imposto ou qualquer outra vantagem indevida.**

(...)

(Grifou-se)

Contudo, verifica-se nos autos que a conduta da Autuada envolve não apenas ter se utilizado de notas fiscais ideologicamente falsas em sua escrita contábil/fiscal, de forma a apropriar os créditos destacados nestes documentos de forma indevida.

O que se concluirá da análise das provas apresentadas pela Fiscalização é que **as operações relacionadas no Anexo 1 do Auto de Infração jamais ocorreram de fato**, não tendo sido realizadas as movimentações físicas das mercadorias mencionadas nos documentos fiscais ideologicamente falsos.

Tal entendimento de que as operações não ocorreram de fato encontra-se comprovado no Auto de Infração por meio das análises de documentos apresentados pela Fiscalização descritos a seguir.

Dos documentos que provam que não houve circulação de mercadorias

A Fiscalização assinala que não existem elementos que comprovem o trânsito das mercadorias, pois não há indicação de transportador nos documentos fiscais, e inexistem Conhecimentos de Transporte (CT-e) ou Manifestos Eletrônicos de Documentos Fiscais (MDF-e) vinculados a essas operações.

Quanto ao primeiro indício, verifica-se nas notas fiscais que supostamente acobertaram o trânsito das mercadorias ao estabelecimento da Autuada, constantes do Anexo 10, que nenhuma delas traz os dados atinentes ao transportador (razão social, placa e outros).

No Anexo 11 do Auto de Infração foi apensada pela Fiscalização planilha com a consulta de todos os CT-e emitidos e destinados à Autuada no período autuado de junho de 2020 a abril de 2022, onde se verifica a inexistência deste tipo de documento fiscal atrelado às operações com as Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) ideologicamente falsas.

A Fiscalização acrescenta que a Autuada foi intimada, através da Intimação Fiscal de 26/01/24, constante no Anexo 8 do Auto de Infração, a apresentar documentos comprobatórios da efetiva realização das citadas operações, por meio de CT-e, recibos de pagamento de títulos, de transferências on-line entre contas correntes, de ficha de compensação, transferência eletrônica disponível, cópias de cheques, entre outros.

Ressalta que nada foi apresentado, nem em resposta à mencionada intimação, nem mesmo nas Impugnações.

Esclarece que o transporte deste tipo de mercadoria, cujo peso gira em torno de 30 toneladas, normalmente é feito por transportadoras especializadas e em veículos próprios para suportar tamanha sobrecarga.

Aponta que nas citadas NF-e consta que o frete seria por conta dos emitentes, mas esses nunca possuíram quaisquer veículos transportadores em seus nomes, conforme se verifica pelas consultas presentes no Anexo 12 do AI.

Aduz que não há informações de contratação de terceiros, sejam transportadoras ou mesmo autônomos.

Assinala que a empresa Autuada destinatária das mercadorias também não possui veículos próprios para o transporte de mercadorias (conforme Anexo 12).

Conclui-se não haver prova física da remessa das mercadorias dos referidos fornecedores ao estabelecimento da Autuada.

Da falta de comprovação dos pagamentos feitos pela Autuada na compra das mercadorias dos fornecedores

A Fiscalização enfatiza que a Autuada também não conseguiu comprovar os pagamentos feitos pelas aquisições das supostas mercadorias.

Ressalta que as aquisições de ZINCO SHG envolvem somas vultuosas, sem que a Autuada tenha conseguido demonstrar como se efetivaram os respectivos pagamentos.

Adverte que a Autuada teve todo o tempo concedido entre a Intimação Fiscal e a Impugnação e, mesmo assim, nada foi sequer mencionado pelos Impugnantes referente aos pagamentos das supostas operações.

Verifica-se, portanto, que não há prova dos pagamentos realizados pela Autuada na aquisição das mercadorias provenientes dos supostos fornecedores.

Da comprovação de que os produtos objeto das notas fiscais ideologicamente falsas não ingressaram no estoque da Autuada

A Fiscalização aponta como mais uma prova, de que os produtos relacionados nas NF-e listadas no Anexo 1 do AI não ingressaram de fato no estabelecimento da Autuada, a verificação do estoque relativo à mercadoria “Zinco SHG” (conforme Anexo 9) onde ficou demonstrada a ocorrência de estoque fictício deste produto, quando da comparação entre o estoque escritural e aquele aferido por meio de quantitativo físico no estabelecimento da Autuada.

Enfatiza que o estoque fictício comprova não terem ocorrido as entradas reais de “Zinco SHG”, de forma a corresponder às entradas escriturais, feitas com base nas NF-e de aquisição, inclusive aquelas declaradas ideologicamente falsas.

De fato, no levantamento quantitativo realizado pela Fiscalização, cujo resultado consta no Anexo IX, constata-se que a existência de estoque fictício do produto.

Da verificação do local de onde foram emitidas as notas fiscais ideologicamente falsas

A Fiscalização destaca que, em que pese que os 03 (três) fornecedores emitentes das notas fiscais declaradas ideologicamente falsas tenham obtido a inscrição estadual dos estabelecimentos em MG, todos os documentos fiscais eletrônicos foram emitidos por um mesmo dispositivo conectado à internet situado na cidade de São Paulo – SP, conforme ficou demonstrado pela análise do arquivo “XML” das NF-e e encontra-se na constatação do mesmo IP de transmissão no Anexo 15.

Cabe ressaltar que não foram apresentados comprovantes de recolhimento do imposto devido pelo emitente dos documentos fiscais, bem como não houve a comprovação da real e efetiva ocorrência das operações descritas nas notas fiscais.

Em situação similar envolvendo notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, utilizadas no aproveitamento indevido de créditos de ICMS, sem a efetiva e real ocorrência das operações descritas nos documentos fiscais, esse Egrégio Conselho de Contribuintes já se posicionou anteriormente pela procedência das exigências fiscais de forma unânime, conforme consta na ementa do Acórdão nº 21.860/18/2ª, abaixo parcialmente transcrita:

(...)

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO. CONSTATADO, MEDIANTE VERIFICAÇÃO FISCAL ANALÍTICA, APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTES DE NOTAS FISCAIS DECLARADAS IDEOLOGICAMENTE FALSAS NOS TERMOS DO ART. 39, § 4º, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75. COMO NÃO FORAM CARREADOS AOS AUTOS COMPROVANTES DE RECOLHIMENTO DO ICMS DEVIDO PELOS EMITENTES DOS DOCUMENTOS FISCAIS E A REAL E EFETIVA OCORRÊNCIA DA OPERAÇÃO DESCRITA NAS NOTAS FISCAIS, LEGÍTIMAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA PREVISTAS, RESPECTIVAMENTE, NOS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XXXI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. ENTRETANTO, DEVE-SE ADEQUAR A MULTA ISOLADA AO LIMITE PREVISTO NO § 2º DO ART. 55 DA LEI Nº 6.763/75, REDAÇÃO ALTERADA PELO ART. 19 DA LEI N.º 22.796/17.

(...)

Da constatação de que as supostas operações de venda deveriam estar beneficiadas pelo diferimento

A Fiscalização aponta que os documentos relacionados no Anexo 1 do AI, sequer deveriam conter o ICMS destacado para esse tipo de operação, tendo em vista que os produtos classificados na posição 7901 da NBM/SH, que é o caso do Zinco SHG, em operações internas, encontram-se submetidos ao diferimento do ICMS, nos termos do item 38 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, observadas as condições estabelecidas nos arts. 218 a 220 da Parte 1 do Anexo IX.

Quanto à previsão de diferimento para o Zinco SHG, veja-se o item 38 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, que assim dispõe:

ITEM	HIPOTHESES/CONDIÇÕES
38	Saída de lingote e tarugo de metal não-ferroso, classificados nas posições 7401.00.00, 7402.00.00, 7403, 7404.00.00, 7405.00.00, 7501, 7502, 7503.00.00, 7602.00.00, 7801, 7802.00.00, 7901, 7902.00.00, 8001 e 8002.00.00 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH -, ou de sucata, apara, resíduo ou fragmento de mercadoria, observadas as condições estabelecidas nos arts. 218 a 220 da Parte 1 do Anexo IX.

Já as condições estabelecidas nos arts. 218 a 220 da Parte 1 do Anexo IX são as seguintes:

Art. 218. O pagamento do imposto incidente nas sucessivas saídas de lingote ou tarugo de metal não ferroso, classificados nas posições 7401, 7402, 7403, 7404, 7405, 7501, 7502, 7503, 7601, 7602, 7801, 7802, 7901, 7902, 8001 e 8002 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado (NBM/SH - com o sistema de classificação adotado até 31 de dezembro de 1996), e de sucata, apara, resíduo ou fragmento de mercadoria fica diferido para o momento em que ocorrer a saída:

I - para consumo, exceto em processo de industrialização;

II - para fora do Estado;

III - de estabelecimento industrial situado no Estado, do produto resultante do processo de industrialização, no qual foram consumidos ou utilizados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º O diferimento de que trata este artigo será autorizado mediante regime especial concedido pelo Superintendente de Tributação, relativamente ao produto classificado na posição 7601 da NBM/SH, excetuadas as saídas de liga de alumínio secundário produzida a partir de sucata e de desoxidante de alumínio.

§ 2º Mediante regime especial concedido pelo Superintendente de Tributação, o diferimento do pagamento do imposto incidente nas saídas de liga de alumínio secundário produzida a partir de sucata e de desoxidante de alumínio poderá ser parcial, resultando em carga tributária de 12% (doze por cento).

Art. 219. Considera-se:

I - sucata, apara, resíduo ou fragmento, a mercadoria, ou parcela desta, que não se preste para a mesma finalidade para a qual foi produzida, assim como: papel usado, ferro velho, cacos de vidro, fragmentos e resíduos de plástico, de tecido e de outras mercadorias;

II - enquadrada no inciso anterior, a mercadoria conceituada como objeto usado nos termos do item 11 da Parte 1 do Anexo IV, quando destinada à utilização, como matéria-prima ou material secundário, em estabelecimento industrial.

Art. 220. Para o efeito da definição contida no artigo anterior, é irrelevante:

I - que a parcela de mercadoria possa ser comercializada em unidade distinta;

II - que a mercadoria, ou sua parcela, conserve a mesma natureza de quando originariamente produzida.

(...)

Diante das normas tributárias que dispõem sobre o diferimento, as quais não são facultativas, a Fiscalização questiona: qual fornecedor destacaria um imposto, em uma operação com benefício fiscal, se não fosse a sua intenção em gerar créditos do ICMS para serem compensados na apuração mensal do contribuinte adquirente?

Conclui-se que as operações entre a Autuada e seus supostos fornecedores tinham como objetivo a venda de créditos de ICMS, com o claro intuito de fraudar o Erário mineiro.

Do afastamento do argumento da boa-fé dos Sujeitos Passivos

Compreensível, portanto, a relutância da Fiscalização em admitir a “boa-fé” alegada pelos Impugnantes, com base na simples declaração de que teriam consultado a habilitação das empresas junto ao Cadastro Sintegra.

A Fiscalização acrescenta que, ao longo de quase dois anos (ou seja, de junho de 2020 a abril de 2022), as operações de aquisição entre a Autuada e as três empresas supostamente fornecedoras de zinco, só foi interrompida por causa da ação

do Fisco que suspendeu as inscrições estaduais dos fornecedores e impediu as emissões de notas fiscais fraudadas.

Adverte que a “boa-fé” mencionada na jurisprudência apresentada pelos Impugnantes, atrelada à Súmula 509 do STJ, se refere a operações que ocorreram de fato, onde as mercadorias foram efetivamente entregues e os pagamentos pelas aquisições devidamente efetuados.

No presente caso, conclui-se que não há como a Autuada e seus sócios administradores alegarem desconhecer a ilegalidade praticada e não estarem diretamente envolvidos na ação perpetrada.

Tal conclusão é reforçada pela constatação de que a grande beneficiária pelo uso de notas fiscais graciosas (aquelas que não correspondem a uma efetiva operação) foi justamente a Autuada destinatária dos créditos de ICMS, cuja consequência imediata se deu pela falta de recolhimento de um enorme volume deste imposto na apuração mensal da empresa autuada.

À vista de todos estes fatos, cabe concluir que a comprovação de que as notas fiscais não correspondem a uma efetiva operação se torna, como fundamento da autuação, até mais relevante do que a presença de Comunicado Ato Declaratório, tão combatida pela Defesa.

Pode-se assim concluir pois **mesmo na falta da emissão de Comunicado Ato Declaratório de falsidade ideológica**, a autuação encontra fundamento na legislação tributária em vigor à época dos fatos geradores, tendo em vista o fato de restar provado que as operações relacionadas no Anexo 1 do Auto de Infração jamais ocorreram de fato, fazendo com que estas notas fiscais contenham “informações que não correspondam à real operação ou prestação” (art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalínea “a.6” da Lei nº 6.763/75).

A comprovação de que as notas fiscais não correspondem a uma efetiva operação, por si só, já permite a exigência do imposto não recolhido, decorrente do aproveitamento indevido de créditos, por força do parágrafo único do art. 135 do RICMS/02, que assim dispõe:

Art. 135. Os documentos falsos, ideologicamente falsos ou inidôneos fazem prova apenas a favor do Fisco.

Parágrafo único. **Constatada a falsidade ou a inidoneidade de documento fiscal, nos termos dos artigos anteriores, a ação fiscal independe de ato declaratório prévio que o tenha considerado falso ou inidôneo.**

(...)

(Grifou-se)

Assim, conforme previsão legal e, pelo conjunto dos documentos acostados aos autos, afigura-se plenamente caracterizada a infringência à legislação tributária. E, como a Impugnante não apresentou provas capazes de elidir o trabalho fiscal, legítimo o estorno do crédito com a consequente exigência de ICMS, da Multa de Revalidação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

capitulada no art. 56, inciso II e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI, sendo esta última submetida ao limitador estabelecido pelo § 2º, inciso II do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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:

(...)

XXXI - por emitir ou utilizar documento fiscal falso ou ideologicamente falso - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação, cumulado com estorno de crédito na hipótese de sua utilização, salvo, nesse caso, prova concludente de que o imposto correspondente tenha sido integralmente pago;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

(...)

II - em se tratando de operação ou prestação amparada por isenção, não incidência, **diferimento** ou suspensão do imposto, serão de 10% (dez por cento) do valor da operação ou da prestação.

(...)

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.

(...)

(Destacou-se)

Quanto à aplicação das multas, os Impugnantes citam o princípio da proporcionalidade.

Apresentam precedentes do Supremo Tribunal Federal que ao entendimento de que “o valor da obrigação principal deve funcionar como limitador da norma sancionatória”.

Mencionam o princípio da vedação ao confisco.

Afirmam que “se a finalidade das sanções consiste em desestimular e castigar condutas reprováveis, admitir a incidência de multas com efeito de confisco, em determinadas hipóteses, torna-se medida imperativa para prevenir e punir, efetivamente, a prática de ilícitos”.

Assinalam que “ainda que não haja um enunciado específico autorizador de multa fiscal confiscatória na Constituição Federal, uma interpretação sistemática dos seus enunciados leva-nos à conclusão de que, em hipóteses excepcionais de

condutas ilícitas nefastas, com nítido intuito fraudulento, o ordenamento jurídico autoriza a imputação de multas com efeito de confisco”.

Entendem que “*nesses casos, multa excessiva que atinja o patrimônio, de sorte a reduzi-lo, está em consonância com os valores preconizados na Constituição Federal: justiça, igualdade, supremacia do interesse público sobre o interesse privado, proporcionalidade etc.*”

Consideram que “*dizer que a multa confiscatória, isto é, a sanção pecuniária que constranja substancialmente o patrimônio do sujeito passivo é vedada pelo ordenamento quando sua exigência ultrapassa os limites da proporcionalidade para desestimular a conduta ilícita e punir o infrator*”.

Propõem “*verificar como as decisões do Supremo Tribunal Federal tem fixado, à luz da Constituição Republicana, os limites na cominação das multas decorrentes do descumprimento de deveres tributários pelos contribuintes*”.

Citam que “*o Supremo Tribunal Federal passou a debruçar-se, com mais afinco, no exame da constitucionalidade das multas aplicadas na seara tributária, preocupado em definir os respectivos parâmetros e limites, o que veio muito a propósito diante do abuso na quantificação dessas penalidades, sobretudo quando se está diante de multas impostas em razão do descumprimento dos deveres instrumentais*”.

Concluem ser “*possível deduzir que as multas fiscais, confiscatórias ou não, sempre encontrarão limites no próprio princípio da proporcionalidade, pois a dimensão pecuniária das sanções deve ser fixada dentro dos padrões de gravidade da conduta ilícita praticada*”.

Apontam que “*relativamente à cominação da multa moratória, cujo pressuposto é o pagamento da exação fiscal fora do prazo legal, o STF tem limitado a 20% sobre o valor do tributo devido*”.

Aduzem que “*o teto de 20% sobre a obrigação principal legitima a referida sistemática, de modo a adequá-la aos princípios da proporcionalidade e do não confisco*”.

Consideram que “*lei que traga a referida sistemática sem o aludido teto é nula por permitir situações de excesso que não se compactuam com a atual sistemática da Carta Maior*”.

Concluem restar evidente que “*o Auto de Infração lavrado necessita indubitavelmente ser reformado, pela presença dos excessos nos cálculos elaborados e na forma de constituição do crédito*”.

Este Conselho, frente ao tema da redução dos percentuais das multas proposto pelos Impugnantes, encontra-se sujeito a dois obstáculos:

- a previsão legal de aplicação das multas dispõe sobre os percentuais a serem aplicados em cada caso, não deixando margem à discricionariedade da autoridade fiscal;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a limitação de competência, que impede que este Conselho negue aplicação a dispositivos de lei (tema que será tratado mais adiante).

Os Impugnantes opõem-se, ainda, à aplicação concomitante da Multa de Revalidação e da Multa Isolada.

Entendem que “a possibilidade de o Estado sancionar o mesmo comportamento mais de uma vez, sem que haja qualquer norma jurídica expressa sobre o afastamento de uma das sanções quando outra já tiver sido aplicada, não parece coadunar com o princípio do bis in idem”.

Acrescentam que “o bis in idem é considerado um importante princípio, na medida em que veda que os mesmos fatos possam ser sancionados mais de uma vez”.

Ressaltam que “sob o ponto de vista constitucional, esse princípio encontra amparo implícito em vários dispositivos, quais sejam, princípios da dignidade da pessoa humana (art. 1º, III, da CF/88), da legalidade, da proporcionalidade, da segurança e da estabilidade da relação jurídica e da solidariedade (art. 3º, caput, da CF/88)”.

Advertem que “o princípio do bis in idem possui duplo conteúdo: i) material, segundo o qual ninguém poderá por ser punido duas vezes pelo mesmo fato sempre que se constatar a tríplice identidade: sujeito, fato e fundamento; e ii) processual, que estabelece que o mesmo fato não poderá ser objeto de dois processos distintos”.

Concluem que “a mesma conduta do contribuinte estará sendo sancionada duas vezes, como penalidade administrativa, com aplicação de multa de revalidação e multa isolada, sendo necessário o afastamento das duas penalidades”.

Contudo, não cabe razão à Defesa.

Com efeito, 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, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada.

Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXXI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, 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, reiterando, 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, inciso XXXI da mencionada lei.

Diante de todo o exposto, observa-se que as infrações cometidas pela Impugnante restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Quanto à responsabilidade tributária pessoal e solidária dos sócios-administradores, os Impugnantes argumentam, em princípio, que *“o aproveitamento do crédito é legítimo e legal, uma vez que adotaram todas as providências para certificar-se da idoneidade dos emitentes das notas fiscais autuadas, nos termos da já citada Súmula nº 509 do STJ”*.

Salientam que *“a regra geral, pelo princípio da autonomia patrimonial, é que o Sócio pessoa física possui personalidade distinta da pessoa jurídica, havendo uma separação patrimonial entre ambos”*.

Acrescentam, que *“no entanto, existem situações atípicas na esfera tributária que permitem a desconsideração da pessoa jurídica para alcançar o patrimônio dos Sócios e Administradores, a fim de satisfazer os débitos da empresa”*.

Apontam que *“tal possibilidade está amparada pelo instituto da responsabilidade tributária, instituído pelo legislador para assegurar ao fisco o efetivo recebimento do crédito tributário, mediante a atribuição do dever de terceiro arcar com o ônus de efetuar o pagamento do tributo, quando o contribuinte se torna incapaz deste mister”*.

Citam que *“no presente caso, a autoridade fiscal imputou aos Sócios Impugnantes a responsabilidade tributária, pessoal, descrita no artigo 135, III do CTN, em virtude de suposta infração à lei”*.

Contudo, entendem os Impugnantes que *“o artigo 135 do CTN dispõe sobre uma relação de caráter pessoal e exclusivo, resultante de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos”*.

Consideram que *“pelos termos do artigo 135 do CTN, a hipótese é de responsabilidade pessoal (exclusiva) das pessoas que elenca, e não solidária, como equivocadamente atribuiu a autoridade fiscal no auto de infração”*.

Ressaltam que *“a mera condição de Sócio ou Administrador é insuficiente para atribuir a responsabilidade tributária disposta no artigo 135 do CTN”*.

Aduzem que *“para a aplicação da referida norma, mostra-se imprescindível a indicação, de forma precisa e individualizada, dos atos praticados por cada um dos responsabilizados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatutos”*.

Entendem que *“a ausência de tais dados e informações implica na nulidade absoluta da autuação fiscal, sobretudo face à não indicação da subsunção dos fatos à respectiva norma, bem assim, da ausência de motivação e fundamento, requisitos essenciais de todo e qualquer ato administrativo”*.

Advertem que *“no presente caso, a autoridade fiscal, em momento algum, descreveu quais os atos efetivamente praticados pelos Sócios Impugnantes que ensejaram as condutas autorizadoras da responsabilização pessoal pelo crédito exigido, nos termos do artigo 135, III do CTN”*.

Ressaltam que *“para que fosse imputada a responsabilidade aos Sócios Impugnantes, mister que a autoridade fiscal tivesse comprovado, efetivamente, que eles agiram com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou estatutos, e que tiveram a intenção deliberada de praticar o ato ilícito”*.

Apontam que isto não ocorreu, pois *“a autoridade fiscal se limitou a uma conclusão extremamente genérica e infundada, que não guarda relação com aquela específica tratada pelo CTN, deixando de apresentar documento ou elemento capaz de comprovar e individualizar os supostos atos praticados com infração à lei pelos Impugnantes”*.

Acrescentam que *“a responsabilidade prevista no artigo 135 do CTN pressupõe dolo, ou seja, apenas existirá responsabilidade se o diretor, gerente ou representante da pessoa jurídica tiver a intenção de praticar uma conduta contrária à lei, ao contrato social ou ao estatuto social”*.

Assinalam que, *“nos autos, a autoridade fiscal, em momento algum comprovou ou demonstrou a ocorrência do dolo na suposta conduta ilícita dos Sócios Impugnantes, elemento indispensável para a caracterização da responsabilidade tributária prevista no inciso III, do artigo 135 do CTN”*.

Aduzem que “o Fisco imputa também responsabilidade solidária aos Sócios Impugnantes, nos termos do artigo 21, inciso XII e o § 2º da Lei 6.763/75”.

Destacam que “o conceito de solidariedade advém do Direito Civil, segundo o qual há solidariedade quando em uma relação jurídica obrigacional há mais de um credor ou mais de um devedor, cada qual detentor de todo o direito ou obrigado à totalidade da dívida”.

Esclarecem que “no Direito Tributário, há dois tipos de solidariedade passiva, explicitados no artigo 124 do CTN: (i) o inciso I trata da solidariedade natural, reunindo pessoas que tenham interesse comum no fato gerador da obrigação principal, em razão de realizarem conjuntamente o fato gerador. São todos eles contribuintes do imposto conjuntamente; (ii) **o inciso II trata da solidariedade legal, estabelecida caso a caso por lei**, vinculando pessoa que não realizou o fato gerador, na qualidade de responsável pelo seu adimplemento”.

Entendem que “nesta hipótese, a lei objetivou a garantia do pagamento do tributo, vinculando mais de uma pessoa através da solidariedade”.

Acrescentam que “a responsabilidade tributária solidária foi atribuída aos Sócios Impugnantes conforme estabelece o artigo 21, inciso XII e o § 2º da Lei 6.763/75, e não pode ser imputada, indiscriminadamente, a qualquer terceiro, como feito no presente caso. Fosse assim, poder-se-ia dizer que um mero fornecedor da empresa, sujeito passivo principal, poderia ser responsabilizado solidariamente por somente ter mantido relação comercial com aquela”.

Ressaltam que “o artigo 128 do CTN é claro ao estabelecer quais as condições exigidas para se imputar a responsabilidade tributária a terceiro que não pratique o fato gerador: a necessária vinculação do agente com o fato gerador do tributo”.

Dessa forma, os Impugnantes afirmam que “não é qualquer terceiro que pode ser eleito pelo fisco para responder pelos débitos de outrem, mas somente aquele cuja vinculação com a materialidade da conduta descrita esteja claramente constatada diante das circunstâncias fáticas que envolvem cada operação que enseja a incidência de tributos”.

Apontam que “esta regra, interpretada sistematicamente em conjunto com a do artigo 124, do CTN, impossibilita qualquer direcionamento ou extensão da responsabilidade tributária para alcançar quem não participou da concretização do fato gerador do tributo cobrado”.

Advertem ser necessário “combater o sentido deturpado que o Fisco tem atribuído ao artigo 124, do CTN, de forma a afastar a imputação de obrigação solidária a terceiros que não praticaram e que não estão vinculados com o fato gerador da obrigação tributária”.

Acrescentam que “para demonstrar a ocorrência de tal Responsabilidade Tributária Solidária de Fato, o Fisco deveria, ao menos, ter discriminado de maneira detalhada a conduta de cada Sócio Impugnante, que pudesse ensejar a

responsabilização pelo artigo 124, II, do CTN, o que não ocorreu em momento algum”.

Consideram que “*ferre a lógica jurídico-tributária a integração, no polo passivo da relação jurídica, dos Sócios Impugnantes, pessoas que não tiverem qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação*”.

Requerem, ao final, a exclusão dos sócios-administradores do polo passivo da obrigação tributária.

Contudo, a razão não assiste aos Impugnantes.

O sócio-administrador responde pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

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.

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 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.

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

Cabe ressaltar que a condição dos Coobrigados como sócios-administradores é reconhecida pela Defesa na Impugnação.

A melhor doutrina é no sentido de que os administradores, mandatários, sócios-gerentes e diretores respondem pela obrigação tributária quando os seus atos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contrários à lei, ao contrato social, ou estatuto forem prévios ou concomitantes ao surgimento da obrigação tributária (que se dá pela realização do fato gerador).

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

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

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, qual seja, dar saída em mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Verifica-se que respondem solidariamente pelo crédito tributário em exame os sócios-administradores, que efetivamente são quem participa das deliberações e nos negócios sociais da empresa.

Ademais, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei para o efeito de extensão da responsabilidade tributária e, sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando da saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Induvidoso, no caso, que os Coobrigados tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as irregularidades constatadas caracterizam a infração à lei e justificam a inclusão deles para o polo passivo da obrigação tributária.

Assim, correta a eleição dos Coobrigados para o polo passivo da obrigação tributária.

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*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, CONCLUO 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 (...). AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Patrícia Pinheiro Martins. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Shirley Alexandra Ferreira (Revisora), Gislana da Silva Carlos e Tarcísio Andrade Furtado.

Sala das Sessões, 22 de outubro de 2024.

Alexandre Périssé de Abreu
Presidente / Relator

P