

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

---

Acórdão: 14.326/01/2.<sup>a</sup>

Impugnação: 40.010058844-38 (Aut.), 40.010058845-01 (Coob.),  
40.010102974-48 (Coob.)

Recurso de Agravo: 40.030103069-02

Impugnantes: Glauco Luiz Rocha (Autuado), Marlúcio de Almeida Campos  
(Coob.), Controller Ass.Contábil S/C Ltda. (Coob.)

Agravante: Glauco Luiz Rocha (Autuado)

Proc. Sujeito Passivo: Alfredo Gomes de Souza Júnior/Outros (Autuado)  
Márcio Viana de Paula/Outros (Coobrigados)

PTA/AI: 01.000135063-56

Inscrição Estadual: 062.875734.0012 (Aut.), 070.668306-44 (Coob/Marlúcio);  
16887630/0001-60 (Coob/Controller)

Origem: AF III/2 - Belo Horizonte

Rito: Ordinário

---

***EMENTA***

**RECURSO DE AGRAVO - PERÍCIA - Perícia desnecessária ao deslinde da questão, conforme inciso I do artigo 116 - CLTA/MG. Recurso não provido. Decisão unânime.**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - COOBRIGADOS - EXCLUSÃO - Excluídos os coobrigados apontados no Auto de Infração porque sua responsabilidade é subsidiária, nos termos da legislação vigente.**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - IMPORTAÇÃO - Comprovado nos autos que o Autuado se aproveitou de imposto não recolhido sobre operações de importação de mercadorias. Exigências fiscais mantidas.**

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - Consignou nos Demonstrativos de Apuração e Informação do ICMS – DAPI, valores de crédito, débito ou saldo, divergentes dos escriturados no livro Registro de Apuração do ICMS. Exigência da multa isolada prevista no inciso IX do art. 54 da Lei 6.763/75. O ICMS e respectiva MR estão sendo exigidos no PTA 01.000135058-56 (não contencioso). Exigências fiscais mantidas.**

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

---

***RELATÓRIO***

Versa a presente autuação sobre:

## CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1 - apropriação indevida de créditos de ICMS, no período de novembro/97 a setembro/99, relativos a importações de mercadorias do exterior, sem o pagamento do ICMS devido no desembaraço aduaneiro;

2 - consignação nos Demonstrativos de Apuração e Informação do ICMS – DAPI, do período de novembro/97 a setembro/99, de valores de crédito, débito ou saldo, divergentes dos escriturados no livro Registro de Apuração do ICMS.

Inconformado com as exigências fiscais, o AUTUADO impugna tempestivamente o Auto de Infração (fls. 364/378), por intermédio de procurador regularmente constituído.

Afirma que entregou ao Fisco toda documentação requisitada quando da lavratura do TIAF, inclusive as notas fiscais de entrada e saída, sendo que as mesmas não lhe foram devolvidas e nem sequer encontram-se anexadas aos autos, fato que caracteriza cerceamento de defesa e acarreta a nulidade do AI.

Salienta que as operações de importação se davam de forma integralmente vinculada e condicionada, representando o Autuado mero instrumento operacionalizador e facilitador de procedimentos de importação de mercadorias para outras empresas, na medida em que estas – importações – eram sempre realizadas por conta e ordem de terceiros, jamais em nome próprio do Autuado, conforme poderiam comprovar os documentos que se encontram em poder da fiscalização, em especial, as notas fiscais de entrada e saída, que evidenciam que os produtos sequer adentraram ao Estado de Minas Gerais, tendo sido, todas, importadas e desembaraçadas no Entreposto Alfandegário de Santos, Estado de São Paulo, e imediatamente remetidas para os estabelecimentos que as encomendavam junto ao Autuado.

Aduz que jamais teria condições de armazenar as mercadorias, eis que sua sede social ocupava mera sala comercial, com pouco mais de 30 m<sup>2</sup>, aspecto que comprova e evidencia a natureza da operação de importação realizada pelo Autuado.

Com base nos artigos 155 da CF/88 e 11 da LC nº 87/96 assevera que o Estado de Minas Gerais não tem legitimidade ativa para constituir o crédito tributário, haja vista que a entrada física das mercadorias importadas se deu em unidade da Federação onde estão localizados os seus respectivos estabelecimentos destinatários finais, qual seja, Estado de São Paulo. Cita doutrina a respeito.

Diz que uma vez comprovado que o ICMS incidente em face das operações de importações efetuadas pelo Autuado não é devido ao Estado de Minas Gerais, não há que se falar em apropriação indevida de créditos por parte deste último, a justificar a lavratura do presente Auto de Infração, até porque inexistiu qualquer prejuízo para o Estado de Minas Gerais em face do erro procedido pelo Autuado.

Solicita a realização de prova pericial, para a qual formula 3 quesitos.

Requer, ao final, a procedência da Impugnação.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fl. 379.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os COBRIGADOS, também, apresentam a Impugnação (conjunta) de fls. 381/391, por intermédio de procurador regularmente constituído.

Em extenso arrazoado, onde citam doutrina a respeito do tema “responsabilidade tributária”, aduzem que o contabilista, Marlúcio de Almeida Campos, e sua empresa de contabilidade, Controller Assessoria Contábil S/C Ltda (da qual é sócio e responsável técnico), não podem ser arrolados no AI na condição de coobrigados, mesmo porque não agiram com dolo ou má-fe e nem obtiveram para si uma vantagem ilícita, econômica e financeira como o que se configura entre dois ou mais comerciantes vendedores.

Acrescentam que não são contribuintes do ICMS, mas apenas prestadores de serviços, constando sua atividade no item 25 da Lista de Serviços a que se refere o Decreto-lei nº 406/68, sendo que o Fisco não demonstrou o envolvimento dos coobrigados na materialidade dos fatos constantes nos autos. Transcrevem a ementa do Acórdão nº 13.282/99/2ª desta Casa.

Aduzem que além desde AI o Fisco lavrou o PTA 01.135063-56 (contencioso) e 01.135058-56 (não contencioso) sendo que para este último, o art. 65 da CLTA/MG não prevê a defesa administrativa, fato que caracteriza cerceamento de defesa, eis que, *in casu*, houve errônea eleição dos coobrigados.

Requerem suas exclusões dos 3 Autos de Infração.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fl. 394.

O Fisco, em manifestação de fls. 465/470, refuta as alegações da defesa.

Argumenta que a alegação inicial do Autuado “de ausência de instrução do presente PTA com as notas fiscais de saídas das mercadorias importadas” é totalmente irrelevante, vez que a imputação se refere à “apropriação indevida de crédito de ICMS” incorretamente destacados em notas fiscais de entrada. Estas, com exceção das arroladas à fl. 354, bem como os livros e documentos fiscais comprobatórios (cópias), constam dos autos, às fls. 28/353.

Afirma que o Autuado não apresentou: RUDFTO, Diário, Razão, talonários de notas fiscais (apresentou apenas as vias da contabilidade), documentação de caixa, documentos de arrecadação, declarações de importação e comprovantes de pagamento de despesas aduaneiras. Por isso, foi realizada, sem bom êxito, busca e apreensão de documentos no estabelecimento e escritório de contabilidade, simultaneamente.

Diz que trata-se a irregularidade de apropriação indevida de créditos de ICMS não pagos quando do desembaraço. Acrescenta que se fosse admitido o absurdo de que o ICMS incidente nas importações era devido ao Estado de São Paulo, mais um motivo se teria para caracterizar a apropriação indébita.

Reafirma que os talonários de notas fiscais de entrada e saída (vias fixas) não estão em poder do Fisco, fato que torna destituída de fundamento a alegação de cerceamento de defesa.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Salienta que foi efetuada uma busca e apreensão de documentos no estabelecimento e escritório de contabilidade, mas não se conseguiu localizar o talonário de notas fiscais (via fixa), motivo pelo qual foram declaradas inidôneas todas as que tenham sido emitidas a partir de outubro/99 e, ao mesmo tempo, foi bloqueada a I.E. do Autuado tendo em vista o encerramento irregular de atividade (anexa o referido ato declaratório - fl. 414).

Esclarece que foi lavrado o PTA 01.000135072-63 onde se exige a falta de pagamento do ICMS incidente nas operações de importações de mercadorias do exterior e o PTA 01.000135058-56 (não contencioso) por “maquiagem” de DAPI, infração grave perpetrada com a ajuda do contabilista da empresa.

Afirma que os Coobrigados devem permanecer no pólo passivo da obrigação, conforme art. 21, § único da Lei nº 6.763/75, haja vista que os mesmos concorreram para a prática de procedimentos lesivos à Fazenda Pública.

Requer a improcedência das Impugnações.

Mediante os Ofícios de fls. 471, 473 e 475, a AF/BH concede vista dos autos aos envolvidos (Aut/Coob), fato que provoca a manifestação do Autuado às fls. 478/490, oportunidade em que o mesmo ratifica os termos de sua Impugnação. Por sua vez o Fisco se manifesta à fl. 492 requerendo a manutenção do feito.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 508/515 opina, em preliminar, pelo não provimento do Recurso de Agravo e quanto ao mérito pela procedência parcial do lançamento para exclusão dos coobrigados, apontados no AI, do pólo passivo da obrigação tributária.

O pedido de prova pericial formulado pelo Autuado é indeferido pela Auditoria Fiscal, conforme despacho de fl. 497.

Inconformado, o mesmo interpõe, tempestivamente, Recurso de Agravo (fls. 498/504).

Sustenta que a prova pericial comprovaria que as mercadorias importadas pelo Agravante jamais restaram sendo transportadas à sua sede social que ocupa sala de pouco mais de 30 m<sup>2</sup>, aspecto que, por si só, evidenciaria a natureza da operação de importação mencionada na Impugnação.

Acrescenta que o indeferimento da perícia afronta o princípio da ampla defesa e do contraditório.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fl. 505.

A Auditoria Fiscal mantém a decisão anterior, ficando, por conseguinte, retido nos autos o Recurso de Agravo.

**DECISÃO**

**Quanto ao cerceamento de defesa**

O Autuado alega que o PTA não se encontra instruído de todos os documentos fiscais e contábeis objetos da “busca e apreensão” promovida pelo Fisco, e que este se contradiz na medida em que ora afirma que ditos documentos não se encontram em sua posse, ora admite que referidos documentos encontram-se, sim, em sua posse, por força e em razão de “busca e apreensão”.

Não obstante, analisando-se as peças dos autos, constata-se que na realidade o que o Fisco expressamente declara é que os talonários de notas fiscais de entrada e saída (**vias fixas**) não estão em seu poder, eis que o Contribuinte somente apresentou as respectivas “vias de contabilidade”, motivo pelo qual foi realizada, “**sem bom êxito**”, busca e apreensão de documentos no estabelecimento e no escritório de contabilidade.

Nesse sentido, verifica-se que as cópias das “vias de contabilidade” das notas fiscais de **entrada** objeto das exigências, encontram-se anexadas às fls. 124/284 e 286/352 dos autos, exceção feita às notas fiscais nºs 109, 205, 206, 279, 485 a 489, 492 a 494, 520 e 521, lançadas no LRE mas não apresentadas, conforme consta da informação de fl. 354.

Quanto às ‘vias de contabilidade’ das notas fiscais de **saída**, muito embora sejam irrelevantes ao desenlace da lide, que se refere ao “estorno de crédito de ICMS” e “divergência de escrituração de DAPI/RAICMS”, as mesmas encontram-se anexadas, por amostragem, às fls. 396/413 dos autos (do qual o Autuado teve vista - fl. 471) e evidenciam saída não só para o Estado de São Paulo como também para outras unidades da Federação, inclusive o mercado mineiro.

Por outro lado, há de se destacar ainda que o Contribuinte não faz prova de que tenha entregue as ‘vias fixas’ dos referidos talonários de notas fiscais à fiscalização, que foi requisitada mediante o TIAF nº 108843, de 08-06-99.

Informa ainda o Fisco que o Autuado não apresentou o RUDFTO, Diário, Razão, documentação de caixa, documentos de arrecadação, declarações de importação e comprovantes das despesas aduaneiras.

Assim, não há se falar em cerceamento de defesa, sendo que para melhor compreensão das exigências, o AI em comento deve ser analisado **conjuntamente** com o PTA **01.000135072-63** que também é originário da fiscalização levada a efeito no estabelecimento do Autuado, consubstanciado pela lavratura do TIAF 108843, onde se exige o pagamento do ICMS devido, concernente às referidas operações de importações de mercadorias do exterior.

**Quanto ao Recurso de Agravo**

No que concerne à produção de prova pericial, infere-se pela análise dos quesitos formulados (fl. 377/378), que a mesma teve dois objetivos principais, a saber:

1º) determinar, **com base nas notas fiscais de entrada e saída emitidas pelo Autuado**, se as mercadorias por ele importadas foram destinadas ao Estado de Minas Gerais, arrolando-se, para tanto, os clientes e respectivos endereços;

2º) determinar se o Autuado possuía algum depósito onde poderia ter ocorrido a entrada física das mercadorias importadas, haja vista que o mesmo encontrase estabelecido em uma mera sala comercial, com pouco mais de 30 m<sup>2</sup>.

Como dito anteriormente, o Fisco esclareceu que o Autuado não apresentou os talonários de notas fiscais de entrada e saída (vias fixas), mas tão-somente as 'vias da contabilidade'. Por outro lado, o Contribuinte não faz prova de que tenha entregue referida documentação à fiscalização, que foi requisitada mediante o TIAF nº 108843.

Assim, o requerimento de perícia foi corretamente indeferido, com fundamento no artigo 116, inciso I, da CLTA/MG.

### **Quanto à errônea eleição do sujeito passivo**

Infere-se que o escritório de contabilidade, CONTROLLER ASSESSORIA CONTÁBIL S/C LTDA, bem como o contador, SR. MARLÚCIO DE ALMEIDA CAMPOS, foram arrolados no Auto de Infração na condição de "coobrigados", com base no que preceitua o art. 21, § único, item 3, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

"Respondem **subsidiariamente** pelo pagamento do imposto e acréscimos legais:

3) o contabilista ou a empresa prestadora de serviço de contabilidade, em relação ao imposto devido e não recolhido em função de ato por eles praticado com dolo ou má-fé;"

O Fisco não agiu em conformidade com o que preceitua o *item 1-b* combinado com o *item 2*, ambos da Instrução Normativa DCT/SRE nº 02/95 (cópia anexa – fl. 516), que expressamente determina que apenas as pessoas, física e jurídica, que estejam na condição de responsável tributário **solidário** devem ser arroladas no AI na condição de **coobrigado**, sendo que somente estas devem ser intimadas da lavratura da peça fiscal.

Ressalte-se que a teor do estatuído no art. 21, § único, item 3, da Lei nº 6.763/75, acima transcrito, a *responsabilidade* do contabilista ou da empresa prestadora de serviço de contabilidade não é solidária e sim subsidiária, sendo que esta somente poderá ser acionada após esgotar os esforços para o cumprimento da obrigação relativa ao sujeito passivo/coobrigados, *solidários*, fato que ocorrerá quando da execução fiscal (se lá chegar).

Assim, eles devem ser excluídos da condição de "coobrigados" da presente peça fiscal, sendo que relativamente ao PTA 01.000135058-56, por se referir a crédito tributário *não contencioso* (falta de recolhimento de ICMS em virtude de valores escriturados no LRAICMS e não informados nos DAPIs respectivos), não cabe análise de Impugnação, nos termos do art. 64, § 3º, da CLTA/MG.

**Apropriação indevida de créditos de ICMS relativos a importações de mercadorias do exterior.**

A irregularidade abrange o período de novembro/97 a setembro/99 e encontra-se discriminada nos quadros de fls. 13 a 18, que resultou na recomposição da conta gráfica de fl. 19 dos autos.

Verifica-se que esta exigência guarda relação com o PTA **01.000135072-63** também formalizado contra o Autuado, onde restou configurado que o mesmo é o efetivo estabelecimento importador e que não efetuou o recolhimento do imposto quando do desembaraço aduaneiro, conforme previsto no art. 85, inciso VIII, do RICMS/96, o qual deveria ter sido efetuado em GNRE específica, a teor do estatuído no art. 82, inciso I, do mesmo diploma legal.

Assim, em complemento àquela autuação, coube ao Fisco exigir o estorno do imposto destacado na notas fiscais de entradas emitidas pelo Autuado, tudo em conformidade com o que determina o art. 70, inciso IX, do RICMS/96, *in verbis*:

“Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

IX – o pagamento do imposto na origem não for comprovado, na hipótese de exigência prevista na legislação tributária; (...).”

Assim, as exigências devem prevalecer, haja vista que a apropriação do crédito de ICMS por parte do Autuado mostrou-se indevida.

**Consignação nos Demonstrativos de Apuração e Informação do ICMS –DAPI, de valores de crédito, débito ou saldo, divergentes dos escriturados no livro Registro de Apuração do ICMS.**

Referida irregularidade encontra-se discriminada nos quadros de fls. 20 e 21 dos autos e foi apurada no período de novembro/97 a setembro/99, em face da não observância, por parte do Autuado, das disposições expressas no art. 16, inciso VI, da Lei nº 6.763/75, combinado com o art. 158, do Anexo V, do RICMS/96.

Correta, pois, a aplicação da penalidade isolada de 50% prevista no art. 54, inciso IX, da Lei nº 6.763/75, sob o valor do imposto não declarado, sendo que o ICMS e respectiva MR estão sendo exigidos no PTA 01.000135058-56 (não contencioso).

Diante do exposto, ACORDA a 2.ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Agravo retido nos autos. No mérito, também à unanimidade, julgou-se parcialmente procedente o lançamento para excluir do pólo passivo da obrigação tributária os Coobrigados. Pela Fazenda Estadual, sustentou oralmente o Dr. Oswaldo Nunes França. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Glemer Cássia Viana Diniz Lobato

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

(Revisora) e Cleusa dos Reis Costa.

**Sala das Sessões, 03/07/01.**

**Windson Luiz da Silva  
Presidente**

**Edwaldo Pereira de Salles  
Relator**

*Msvp/br*

CC/MIG