

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 17.752/06/1^a Rito: Sumário
Impugnações: 40.010117933-33 (Aut.), 40.010117935-89 (Coob/Euler),
40.010117934-14 (Coob/Carlos)
Impugnantes: Santa Terezinha Distribuidora de Produtos Industrializados Ltda
(Aut.), Euler Fuad Nejm (Coob.), Carlos Roberto Canuto (Coob.)
Proc. S. Passivo: Dalmar do Espírito Santo Pimenta/Outros (Aut/Coob)
PTA/AI: 01.000151828-09
Inscr. Estadual: 062.902564.05-82 (Aut)
CPF: 317.905.186-87 (Coob/Euler), 411.568.976-53 (Coob/Carlos)
Origem: DF/ BH-1

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – NÃO ATENDIMENTO A INTIMAÇÃO PARA APRESENTAÇÃO DE NOTA FISCAL. Constatada a falta de apresentação de notas fiscais solicitadas pelo Fisco, mediante intimações. Descumprimento da obrigação prevista no artigo 96, inciso IV, do RICMS/02, legitimando-se a aplicação da penalidade capitulada no artigo 54, inciso VII, alínea "a", da Lei nº 6763/75. Acolhimento parcial das razões dos Impugnantes para adequar a MI ao descumprimento de uma única intimação.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – COBRIGADOS. Comprovado nos autos através de procurações conferindo amplos poderes relacionados a atos de gestão aos Coobrigados (Srs. Euler Fuad Nejm e Carlos Roberto Canuto), hipótese na qual todos os mandatários devem responder pelo crédito tributário, nos termos do artigo 21, § 2º, item I, da Lei 6763/75.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais declaradas falsas/inidôneas. Não carreados aos autos comprovantes de recolhimento do ICMS devido. Procedimento fiscal devidamente respaldado no artigo 70, inciso V, dos RICMS/02. Legítimas as exigências fiscais referentes ao ICMS, MR e MI capitulada no artigo 55, inciso X, da Lei nº 6763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais declaradas inidôneas conforme atos declaratórios expedidos pela SEF/MG, bem como, pela falta de atendimento às intimações para entrega das Notas Fiscais nºs 000427 e 000434, emitidas por Comercial de Alimentos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aline Ltda. Exigências: ICMS, MR e MI's previstas no artigo 55, inciso X e artigo 54, inciso VII, alínea "a", ambos da Lei nº 6763/1975.

Inconformados, a Autuada e os Coobrigados apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação em conjunto às fls. 80 a 93, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 133 a 139.

DECISÃO

Da Sujeição Passiva (Coobrigados)

De fato, a "Santa Terezinha Distribuidora de Produtos Industrializados" outorgou as procurações de fls. 73/75 a "Euler Fuad Nejm" e de fls. 76/78 a "Carlos Roberto Canuto", para "representar a Outorgante perante quaisquer bancos e demais instituições do mercado financeiro, nas transações em que se fizer necessárias, podendo para tanto o procurador ora nomeado movimentar e encerrar contas bancárias; emitir recibos e dar quitação; prestar esclarecimentos; fazer requerimentos e assiná-los, emitir, assinar e endossar cheques; receber, endossar, descontar cheques e duplicatas em qualquer agência bancária; assinar papéis e documentos; fazer juntada de documentação; contrair empréstimos, fazer aplicações e resgates, assinar os respectivos contratos, enfim, praticar todos os demais atos necessários para o fiel cumprimento deste mandato, por mais especiais que sejam e mesmo que aqui não estejam expressamente consignados...".

Nos termos do artigo 124, inciso II, do CTN, "são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei".

O disposto no artigo 21, § 2º, da Lei nº 6763/75, citado no relatório do Auto de Infração, dispõe:

"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:

I - o **mandatário**, o preposto e o empregado (grifo nosso)

Em relação especificamente à procuração outorgada ao Sr. Carlos Roberto Canuto, a mesma (fl. 94) confere amplos poderes relacionados a atos de gestão, diferentemente da procuração objeto do Acórdão nº 3082/05/CE (fls. 1.222/1.228), a qual somente outorga poderes para representar a empresa em juízo ou fora dele, e perante Órgãos Públicos, Autarquias e Sociedades de Economia Mista.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Além do mais, pelo que dos autos consta, é possível traçar a trajetória do Sr. Euler Fuad Nejm na organização.

Pelo documento de fls. 102 a 112, percebe-se que o Sr. Euler Fuad Nejm era o sócio proprietário da empresa Santa Terezinha, com aproximadamente 99,9% (noventa e nove vírgula nove por cento) do capital social, transferindo tal participação para a Global Participação e Empreendimentos Ltda, tendo como parceira na sociedade a Sra. Maria Lúcia de Souza.

Pelo documento de fls. 119, temos que a Sra. Maria Lucia de Souza é uma dos sócios da empresa Global Participações e Empreendimentos Ltda, também administrada pelo não sócio João Batista Teixeira.

Segundo documento de fls. 119, a sociedade Santa Terezinha, ora Autuada, será administrada pela sócia minoritária Maria Lúcia de Souza com 0,1(zero vírgula um por cento) do capital social e pelo não sócio João Batista Teixeira.

Pelas procurações firmadas nos autos, Maria Lúcia de Souza e João Batista Teixeira devolvem a administração da empresa a Euler Fuad Nejm, bem como a Carlos Roberto Canuto.

Por fim, cabe esclarecer que muito embora a procuração descreva como outorgante outro estabelecimento da Autuada, os seus efeitos não se restringem a tal estabelecimento, tanto é que, com a mesma procuração, o outorgado Carlos Roberto Canuto firmou a procuração de fl. 95, outorgando representação junto ao processo ora em análise.

Além do mais, Carlos Roberto Canuto recebeu a intimação de fls. 03 e emitiu a declaração de fls. 04.

Nesse sentido, correta a eleição, como sujeitos passivos, dos Srs. Euler Fuad Nejm e Carlos Roberto Canuto, tendo em vista o teor das procurações supra e os atos praticados.

No mérito, o feito fiscal refere-se à apropriação indevida de créditos de ICMS oriundos de documentos fiscais inidôneos, bem como à falta de atendimento a intimações para entrega de notas fiscais.

O Fisco informa à fl. 15, de forma cronológica, os números das Notas Fiscais, os valores totais de cada uma e os valores do ICMS creditado.

As notas fiscais declaradas inidôneas pelos Atos de Falsidade/Inidoneidade nº 13.186.110.004489, de 03/08/04, publicado no "Minas Gerais" em 06/08/04, nº 13.186.110.005006, de 19/07/05, publicado em 06/08/05 e nº 01.317.060.000174, de 05/01/04, publicado no dia 12/01/04, conforme fl. 19 dos autos, possuem como motivo determinante da inidoneidade, o encerramento irregular das atividades dos estabelecimentos fornecedores, emissores dos documentos fiscais em questão, tendo sido considerados inidôneos todos os documentos, emitidos ou não.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com efeito, o direito ao crédito relativo às entradas de mercadorias decorre do princípio constitucional da não-cumulatividade, consignado no inciso I, do parágrafo 2º, do artigo 155 da CF/88.

O legislador constituinte, não se conformando em ditare o princípio concisamente, tratou-o em minúcias, ditando-lhe as regras mais importantes: "será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadoria (...) com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal."

Nesse sentido a LC 87/96 disciplinou a norma no art. 23, estabelecendo da seguinte forma:

"Art. 23 - O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação".

Na Legislação Mineira a vedação aos créditos em comento vem expressa no Inciso V, do artigo 70, dos RICMS/02, que determina o seguinte:

"Art.70 - Fica vedado o aproveitamento do imposto, a título de crédito, quando:

(...)

V - a operação ou prestação estiver acobertada por documento fiscal falso ou inidôneo, salvo prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago"; (destacamos).

Em assim sendo, o estorno do crédito do ICMS relativo às notas fiscais declaradas inidôneas tem amparo legal e não fere o princípio da não-cumulatividade, mas pelo contrário, ratifica-o, na medida em que estorna créditos de ICMS inexistentes, uma vez comprovado que o imposto devido pelo emitente não foi pago.

Saliente-se que a expedição de um Ato Declaratório é precedida de diligências especialmente efetuadas para a verificação e comprovação de qualquer uma das situações irregulares elencadas no RICMS/02.

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

É pacífico na doutrina os efeitos "ex tunc" do Ato Declaratório, pois não é o ato em si que impregna os documentos de falsidade ou inidoneidade já que tais vícios os acompanham desde suas emissões.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De acordo com os ensinamentos de Aliomar Baleeiro, "o ato declaratório não cria, não extingue, nem altera um direito. Ele apenas determina, faz certo, apura, ou reconhece um direito preexistente, espancando dúvidas e incertezas. Seus efeitos recuam até a data do ato ou fato por ele declarado ou reconhecido (ex tunc)."

Conclui-se, portanto, que as notas fiscais declaradas inidôneas, desde a sua emissão, já traziam consigo vício insanável, que as tornavam inválidas para efeitos de geração de créditos do imposto.

Cumprе esclarecer que não é o ato declaratório que torna o documento inidôneo, e sim a inobservância de preceitos legais quando da emissão do documento fiscal.

De outro turno, tendo em vista que os Impugnantes não comprovaram que o imposto decorrente do estorno fora recolhido, nem trouxe aos autos elementos que pudessem comprovar, de forma inequívoca, a existência dos negócios jurídicos objeto dos documentos fiscais considerados inidôneos pelo Fisco, não há outra alternativa senão a de aprovar o lançamento.

A Resolução nº 1.926, de 15 de dezembro de 1989 que trata sobre a declaração de inidoneidade ou falsidade de documentário fiscal emitido com infração à legislação tributária, dispõe em seu artigo 4º, que "os contribuintes que tenham efetuado registros com base em documentos falsos ou inidôneos sujeitam-se às sanções legais previstas na legislação tributária, sendo-lhe, no entanto, facultado promover o recolhimento do ICMS indevidamente aproveitado, monetariamente atualizado e acrescido de multa de mora aplicável ao recolhimento espontâneo, desde que assim procedam antes do início de ação fiscal".

Assim, uma vez declarado o documento falso ou inidôneo, se não tomada, pelo contribuinte interessado (aquele que tenha efetuado o creditamento), as providências previstas no artigo 4º acima citado, legítimo é, a teor do disposto no artigo 70, inciso V, do RICMS/02 c/c artigo 30 da Lei nº 6.763/75, o estorno dos créditos indevidamente apropriados e a cobrança do ICMS correspondente, ressalvando-se os casos em que haja prova concludente de que o imposto devido pelo emitente tenha sido integralmente pago.

Portanto, comprovado não ter havido o recolhimento do imposto decorrente do estorno do crédito indevidamente aproveitado, antes da ação fiscal, na forma estabelecida no artigo 4º da Resolução 1.926/89, sujeita-se, a Autuada, à exigência do tributo e multas, conforme consta dos autos.

Quanto ao não atendimento às intimações para entrega de notas fiscais (fls. 02/03), note-se que a infração descrita no Auto de Infração é formal e objetiva, encontrando-se caracterizada nos autos (vide declaração da Autuada (fl.04) informando a não localização dos documentos), o que enseja a cobrança da multa imposta e prevista no artigo 54, inciso VII, alínea "a" da Lei 6763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Depreende-se do exame do TIAF (fls. 02), que o Fisco requisitou da Autuada a apresentação, dentre outros documentos e livros, das **Notas Fiscais de Entrada** e Saída de mercadorias, em 05/08/2005, o que em tese, se concretizou no prazo mencionado no referido Termo.

Posteriormente, após exame da documentação apresentada em atendimento ao TIAF, constatou o Fisco que as NFs de n.º 000.427 e 000.434, emitidas em junho/2004 por Comercial de Alimentos Aline Ltda. (lançadas no Livro Registro de Entradas da Autuada, inclusive com apropriação indevida de créditos, por se tratar de documentos fiscais inidôneos), não teriam sido lhe exibidas junto com os demais documentos. Tal certeza derivou da análise dos registros eletrônicos transmitidos pela Autuada, relativos ao movimento fiscal de junho/2004.

Diante de tal constatação, o Fisco emitiu o Termo de Intimação de fls. 03, em 21/12/2005, quatro meses depois da entrega do conjunto de documentos mencionados no TIAF, agora sim, intimando para apresentação em vinte e quatro horas.

Na peça de defesa apresentada reconhecem os Impugnantes o descumprimento da obrigação acessória em apreço, porém solicitam a reformulação do valor da MI exigida, ao entendimento de que ocorreu somente uma infração, devendo ser reduzida a penalidade de 2.000 UFEMGs para 1.000 UFEMGs.

O Fisco rejeita a tese, ao argumento de que dispõe o art. 54, inciso VII, alínea “a” da Lei 6763/75 que ocorrendo qualquer das hipóteses elencadas em seu caput, deverá ser exigida 1.000 (mil) UFEMGs, **por intimação**, entendendo que ocorreram duas intimações, as quais não foram atendidas.

Com efeito, a terminologia “requisição”, empregada no TIAF equivale a uma “ordem”, sujeitando-se a Empresa, pela não entrega, ao tipo tributário previsto no art. 54, inciso VII, “a”, da Lei 6763/75. Entretanto, no caso em tela, o Contribuinte atendeu àquilo solicitado genericamente encaminhando a documentação, que recebida pela Fisco, foi devidamente trabalhada durante mais de quatro meses, quando os efeitos do TIAF já se esgotara.

Após tal constatação, aí sim, emitiu o Fisco a intimação específica, não cumprida pela Autuada. Neste ponto, no mínimo razoável, entender que esta “segunda intimação” busca a complementação da “primeira”, revelando-se conexas, devendo a Impugnante ser apenada por apenas um descumprimento de obrigação acessória.

Assim, cabe adequar a MI ao descumprimento de uma única intimação.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para adequar a MI capitulada no artigo 54, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6763/75, ao descumprimento de uma única intimação. Vencidos, em parte, os Conselheiros Antônio César Ribeiro e Juliana Diniz Quirino (Revisora), que excluía ainda os Coobrigados do pólo passivo da obrigação tributária; e a Conselheira Aparecida Gontijo Sampaio (Relatora), que o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

julgava procedente. Designado relator o Conselheiro Roberto Nogueira Lima. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Bruno Rodrigues de Faria.

Sala das Sessões, 08/08/06.

**Roberto Nogueira Lima
Presidente/Relator**

RNL/EJ

CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 17.752/06/1^a Rito: Sumário
Impugnações: 40.010117933-33, 40.010117934-14 e 40.010117935-89
Impugnantes: Santa Terezinha Distribuidora de Produtos Industrializados Ltda. (Aut.), Carlos Roberto Canuto (Coob) e Euler Fuad Nejm (Coobr)
Proc. S. Passivo: Dalmar do Espírito Santo Pimenta/Outros (Aut/Coob)
PTA/AI: 01.000151828-09
Inscr. Estadual: 062.902564-0582
Origem: DF/BH-1

Voto proferido pela Conselheira Aparecida Gontijo Sampaio, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

Divergência Parcial

Inicialmente vale ressaltar que a divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência, restringe-se a exigência da penalidade capitulada no art. 54, inciso VII, alínea “a” da Lei 6763/75 e decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Irregularidade 2 do Auto de Infração

Exigência da penalidade estatuída no art. 54, inciso VII, alínea “a” da Lei 6763/75, em virtude da não apresentação das notas fiscais de n.º 000.427 e 000.434 emitidas em junho/2004 por Comercial de Alimentos Aline Ltda., as quais são de exibição obrigatória, tendo sido solicitadas pelo Fisco mediante duas intimações: TIAF (fls. 02) e Termo de Intimação (fls. 03).

Dispõe o citado dispositivo legal:

“Art. 54 - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VII - por deixar de manter, manter em desacordo com a legislação tributária, **deixar de entregar ou exibir ao Fisco**, em desacordo com a legislação tributária, nos prazos previstos em regulamento ou quando intimado:

a) livros, documentos, arquivos eletrônicos, cópias-demonstração de programas aplicativos e outros elementos que lhe forem exigidos, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos III, VIII e XXXIV deste artigo - 1.000 (mil) UFEMGs **por intimação;**” (gn)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco, em 2 (duas) ocasiões distintas, intimou o Sujeito Passivo a entregar as notas fiscais retrocitadas, a primeira deu-se com o Termo de Início de Ação Fiscal – TIAF recebido pela Autuada em 01/09/05 (doc. de fls. 02) e a segunda mediante Termo de Intimação recebido em 21/12/05 (doc. de fls. 03).

Insta destacar que, o Termo de Início de Ação Fiscal (TIAF) além de ser um documento que determina o início da ação fiscal, se presta também para requisitar do “**Intimado**” os documentos, livros e demais elementos relacionados com a diligência, conforme se extrai das disposições contidas no art. 51, inciso I da CLTA/MG (Dec. 23.780/84), a seguir transcrito.

“Art. 51 - A autoridade fiscal que proceder ou presidir diligência que inicie medida de fiscalização, para verificação do cumprimento de obrigação tributária, lavrará, conforme o caso:

I - Termo de Início da Ação Fiscal (TIAF), em que será documentado o início do procedimento fiscal e serão exigidos, para apresentação imediata, ou no prazo de até 3 (três) dias, a critério da autoridade fiscal, livros, documentos e demais elementos relacionados com a diligência, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada;”

Depreende-se do exame do TIAF (fls. 02), que o Fisco **intimou** a Autuada a apresentar dentre outros documentos e livros, as **Notas Fiscais de Entrada e Saída**.

Após exame da documentação apresentada em atendimento ao TIAF, constatou o Fisco que as NFs de n.º 000.427 e 000.434, emitidas em junho/2004 por Comercial de Alimentos Aline Ltda. (lançadas no Livro Registro de Entradas da Autuada, inclusive com apropriação indevida de créditos, por se tratar de documentos fiscais inidôneos), não teriam sido lhe exibidas. Tal fato motivou a emissão da segunda intimação, já mencionada.

Na peça de defesa apresentada reconhecem os Impugnantes o descumprimento da obrigação acessória em apreço, porém solicitam a reformulação do valor da MI exigida, ao entendimento de que ocorreu somente uma infração, devendo ser reduzida a penalidade de 2.000 UFEMGs para 1.000 UFEMGs.

Entretanto, dispõe o art. 54, inciso VII, alínea “a” da Lei 6763/75 que ocorrendo qualquer das hipóteses elencadas em seu caput, deverá ser exigida 1.000 (mil) UFEMGs, **por intimação**. No caso em tela ocorreram, conforme fartamente comprovado, 02 (duas) intimações, as quais não foram atendidas.

Ressalta-se que quando da lavratura do Termo de Intimação de fls. 03, exigindo a apresentação das NFs n.º 000.427 e 000.434, já havia expirado o prazo concedido à Autuada através do TIAF para apresentação das referidas notas fiscais.

Por derradeiro, vale acrescentar que, no próprio modelo do TIAF (fls. 02) encontra-se inserida um quadro com o título: “**INTIMADO**”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim sendo, deve também ser mantida **integralmente** a MI exigida concernente a esta infração.

Diante disso, julgo procedente o Lançamento.

Sala das Sessões, 08/08/06.

**Aparecida Gontijo Sampaio
Conselheira**

CC/MIG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 17.752/06/1^a Rito: Sumário
Impugnações: 40.010117933-33, 40.010117934-14 e 40.010117935-89
Impugnantes: Santa Terezinha Distribuidora de Produtos Industrializados Ltda. (Aut.), Carlos Roberto Canuto (Coob) e Euler Fuad Nejm (Coobr)
Proc. S. Passivo: Dalmar do Espírito Santo Pimenta/Outros (Aut/Coob)
PTA/AI: 01.000151828-09
Inscr. Estadual: 062.902564-0582
Origem: DF/BH-1

Voto proferido pela Conselheira Juliana Diniz Quirino, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

Versa o presente processo sobre a constatação das seguintes irregularidades:

1- aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacado em notas fiscais declaradas inidôneas; e

2- falta de apresentação das notas fiscais n. 000.427 e 000.434, emitidas por Comercial de Alimentos Aline Ltda.

Compõem a peça de lançamento os documentos de fls. 02-79.

*AI lavrado em 07.03.2006 e recebido em 10.03.2006 (Aut. e 2º coob. – fls. 05-07) e 23.03.2006 (1º coob. – fl. 79)

*TIAF n.º 10.050000993.94 (fl. 02) – recebido em 01.09.2005

*Termo de intimação (fl. 03) – recebido em 21.12.2005

*declaração de que os docs. não foram encontrados (fl. 04)

*relatório fiscal (fls. 09-11)

*planilha - demonstrativo das NF inidôneas (fl. 15)

*tela Sicaf – ato declaratório (fl. 19)

*notas fiscais autuadas (fls. 20-24)

*cópia do LRE e LRAICMS (fls. 28-54)

*consulta conta corrente fiscal e DAPI (fls. 55-70)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*procurações concedendo poderes aos coobrigados (fls. 70-78)

A divergência de voto restringe-se, no caso em tela, tão-somente à manutenção, no pólo passivo, dos Coobrigados Euler Fuad Nejm e Carlos Roberto Canuto.

Explica-se.

Reza a Lei estadual n.º 6763/75 que:

Art. 21 - (...)

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

I - o mandatário, o preposto e o empregado;

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

Tal comando encontra suporte no artigo 135 do Código Tributário Nacional, norma geral de direito tributário. *In verbis*:

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

(...)

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

Este dispositivo está inserido no capítulo da Responsabilidade Tributária, especificamente na seção da Responsabilidade de Terceiros.

Discute-se se o simples inadimplemento das obrigações tributárias, pelas pessoas jurídicas, configuraria a 'infração de lei' referida nos artigos supracitados, ou se seria pressuposto de aplicabilidade deste dispositivo a comprovação da má-fé, abuso de poder ou excesso de mandato nos atos de gestão das pessoas arroladas.

A resposta a este questionamento é dada pela ilustre jurista Mizabel Derzi, ex-Procuradora Geral do Estado de Minas Gerais. Confira-se:

"(...) O ilícito é assim prévio ou concomitante ao surgimento da obrigação (mas exterior à norma tributária) e não posterior, como seria o caso do não

pagamento do tributo. A lei que se infringe é a lei comercial ou civil, não a tributária, agindo o terceiro contra os interesses do contribuinte". (BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Mizabel Derzi*. 11ª edição. Rio de Janeiro: Ed. Forense, 1999, p. 756.)

Segundo a abalizada doutrina de Pontes de Miranda:

“Direito é sistema de regras, sistema lógico, que satisfaz as exigências metodológicas de coerência, ou lógicas de *consistência*. As regras jurídicas não de construir sistema. Nenhuma regra jurídica é sozinha, nenhuma é gota, ainda quando tenha sido o artigo ou parágrafo único de uma lei. Cairia, como gota, no copo cheio de líquido colorido, e a sua cor juntar-se-ia às das outras gotas que lá se pingaram, noutros momentos”.

Entender que o simples inadimplemento da obrigação tributária seria suficiente para desencadear a responsabilidade tributária em foco seria pinçar, do sistema jurídico, um único dispositivo e analisá-lo separada e literalmente.

Tomando-se a ‘*ratio juris*’, o elemento que desencadeará a responsabilidade é a infringência dos deveres de fiscalização, de representação e de boa administração, que deveriam ser exercidos com diligência e zelo, seja por ação ou omissão.

Diante disto, depara-se com um aspecto processual relevante.

Nos termos do artigo 333, inciso I, do Código de Processo Civil, o ônus de prova recai sobre o autor quanto ao fato constitutivo de seu direito. Assim, a inclusão do administrador, como coobrigado da obrigação tributária, depende da prova da prática de fato específico, em outras palavras, da prova de “*atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto*”.

O ônus da prova, no caso em apreço, não pode ser invertido, permanecendo sob encargo da Fazenda Pública.

Neste sentido caminha a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, como se pode verificar pelas decisões abaixo mencionadas.

→ RESP 750827/SP

RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. ART. 135, III, CTN. REDIRECIONAMENTO. **RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE**. LIMITES. EXCESSO DE PODER. INFRAÇÃO A LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO.

1. AUSÊNCIA DE COMBATE AO ÚNICO FUNDAMENTO DO ARESTO RECORRIDO PARA AFASTAR A ALEGADA DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DA INTELIGÊNCIA DAS SÚMULAS 283 E 284 DO STF.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2. SEM PROVAS DE QUE O REPRESENTANTE DA SOCIEDADE AGIRA COM EXCESSO DE MANDATO OU INFRINGÊNCIA À LEI OU AO CONTRATO, NÃO HÁ DE REDIRECIONAR-SE PARA ELE A EXECUÇÃO.

3. O MERO INADIMPLEMENTO DA OBRIGAÇÃO DE PAGAR **TRIBUTOS** NÃO CONSTITUI INFRAÇÃO LEGAL CAPAZ DE ENSEJAR A **RESPONSABILIDADE** PREVISTA NO ARTIGO 135, III, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

4. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO EM PARTE E PROVIDO.

(2ª T. – REL. MINISTRO CASTRO MEIRA – JULG. EM 15/08/2006 – PUBL. DJ 25.08.2006 P. 324)

→ EDCL NO **REsp 724077** / SP

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - RECURSO ESPECIAL - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - ERRO MATERIAL - ACOLHIMENTO - EXECUÇÃO FISCAL - SÓCIO-GERENTE - LEI 8.620/93, ART. 13 - CTN, ART. 135, III - INTERPRETAÇÃO SISTEMÁTICA - RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA - PRECEDENTE DA EG. 1ª SEÇÃO (RESP 717.717/SP).

- CONSTATADA A EXISTÊNCIA DE ERRO MATERIAL NO ACÓRDÃO EMBARGADO, HÁ QUE SE ACOLHER OS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.

- ESTE TRIBUNAL FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE OS SÓCIOS-GERENTES SÃO RESPONSÁVEIS, POR SUBSTITUIÇÃO, PELOS CRÉDITOS REFERENTES A OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS DECORRENTES DA PRÁTICA DE ATO OU FATO EVADO DE EXCESSO DE PODERES OU COM INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS, NOS TERMOS DO ART. 135, III, DO CTN, PORÉM, DEPENDENTE DE COMPROVAÇÃO. POR ISSO, O SIMPLES INADIMPLEMENTO DE OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS NÃO CARACTERIZA INFRAÇÃO LEGAL.

- EM SE TRATANDO DE DÉBITOS COM A SEGURIDADE SOCIAL, O REDIRECIONAMENTO DA DÍVIDA PARA OS SÓCIOS DA EMPRESA EXECUTADA DEPENDE, TAMBÉM, DA OBSERVÂNCIA DAS CONDIÇÕES ESTABELECIDAS NO ART. 135, III, DO CTN.

- EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ACOLHIDOS SEM, CONTUDO, ALTERAR A CONCLUSÃO DO JULGAMENTO.

(2ª T. – REL. MINISTRO FRANCISCO PEÇANHA MARTINS – JULG. EM 16/03/2006 – PUBL. DJ 11.04.2006 P. 242)

→ AgRg NO REsp 819934 / ES

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. SOCIEDADE POR QUOTAS DE **RESPONSABILIDADE**

LIMITADA. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO PARA O **SÓCIO-GERENTE**. NÃO PAGAMENTO DO **TRIBUTO**.

1. O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL, E SEUS CONECTIVOS LEGAIS, PARA O **SÓCIO-GERENTE** DA EMPRESA, SOMENTE É CABÍVEL QUANDO RESTE DEMONSTRADO QUE ESTE AGIU COM EXCESSO DE PODERES, INFRAÇÃO À LEI OU CONTRA O ESTATUTO, OU NA HIPÓTESE DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA EMPRESA. PRECEDENTES: RESP N.º 738.513/SC, DESTE RELATOR, DJ DE 18.10.2005; RESP N.º 513.912/MG, REL. MIN. PEÇANHA MARTINS, DJ DE 01/08/2005; RESP N.º 704.502/RS, REL. MIN. JOSÉ DELGADO, DJ DE 02/05/2005; ERESP N.º 422.732/RS, REL. MIN. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, DJ DE 09/05/2005; E AGRG NOS ERESP N.º 471.107/MG, DESTE RELATOR, DJ DE 25/10/2004.

2. RESSALVA DO PONTO DE VISTA NO SENTIDO DE QUE A CIÊNCIA POR PARTE DO **SÓCIO-GERENTE** DO INADIMPLEMENTO DOS **TRIBUTOS** E CONTRIBUIÇÕES, MERCÊ DO RECOLHIMENTO DE LUCROS E PRO LABORE, CARACTERIZA, INEQUIVOCAMENTE, ATO ILÍCITO, PORQUANTO HÁ CONHECIMENTO DA LESÃO AO ERÁRIO PÚBLICO.

3. É VEDADO À PARTE INOVAR EM SEDE DE AGRAVO REGIMENTAL, ANTE A PRECLUSÃO CONSUMATIVA, BEM COMO, EM RAZÃO DA AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO.

4. HIPÓTESE EM QUE O FATO DE O NOME DO **SÓCIO-GERENTE** CONSTAR DA CDA, NÃO FOI, ATÉ O PRESENTE MOMENTO PROCESSUAL, APRECIADA OU SEQUER SUSCITADA PELAS PARTES LITIGANTES.

5. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.

(1ª T. – REL. MINISTRO LUIZ FUX – JULG. 01.06.2006 – PUBL. EM DJ 22.06.2006 P. 191)

→ RESP 831380 / SP

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. **SÓCIO-GERENTE**. RESPONSABILIZAÇÃO PESSOAL. NÃO-CONFIGURAÇÃO, POR SI SÓ, NEM EM TESE, DE SITUAÇÃO QUE ACARRETA A **RESPONSABILIDADE** SUBSIDIÁRIA DOS **SÓCIOS**.

1. SEGUNDO A JURISPRUDÊNCIA DO STJ, A SIMPLES FALTA DE PAGAMENTO DO **TRIBUTO** E A INEXISTÊNCIA DE BENS PENHORÁVEIS NO PATRIMÔNIO DA DEVEDORA (SOCIEDADE POR QUOTAS DE **RESPONSABILIDADE** LIMITADA) NÃO CONFIGURAM, POR SI SÓS, NEM EM TESE, SITUAÇÕES QUE ACARRETAM A **RESPONSABILIDADE** SUBSIDIÁRIA DOS REPRESENTANTES DA SOCIEDADE.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2. RECURSO ESPECIAL A QUE SE DÁ PROVIMENTO.

(1ª T. – REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI – JULG. EM 20.06.2006 – PUBL. EM DJ 30.06.2006 P. 192)

→ RECURSO ESPECIAL N.º 513555/PR

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL.
REDIRECIONAMENTO. PRESSUPOSTOS DE
VIABILIDADE.

1. PARA QUE SE VIABILIZE O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO É INDISPENSÁVEL QUE A RESPECTIVA PETIÇÃO DESCREVA, COMO CAUSA PARA REDIRECIONAR, UMA DAS SITUAÇÕES CARACTERIZADORAS DA RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA DO TERCEIRO PELA DÍVIDA DO EXECUTADO. PODE-SE ADMITIR QUE A EFETIVA CONFIGURAÇÃO DA RESPONSABILIDADE E A PRODUÇÃO DA RESPECTIVA PROVA VENHAM COMPOR O OBJETO DE EMBARGOS DO NOVO EXECUTADO. O QUE NÃO SE ADMITE - E ENSEJA DESDE LOGO O INDEFERIMENTO DA PRETENSÃO - É QUE O REDIRECIONAMENTO TENHA COMO CAUSA DE PEDIR UMA SITUAÇÃO QUE, NEM EM TESE, ACARRETA A RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA DO TERCEIRO REQUERIDO.

2. SEGUNDO A JURISPRUDÊNCIA DO STJ, A SIMPLES FALTA DE PAGAMENTO DO TRIBUTO E A INEXISTÊNCIA DE BENS PENHORÁVEIS NO PATRIMÔNIO DA DEVEDORA (SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA) NÃO CONFIGURAM, POR SI SÓS, NEM EM TESE, SITUAÇÕES QUE ACARRETAM A RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA DOS SÓCIOS 3. A OFENSA À LEI, QUE PODE ENSEJAR A RESPONSABILIDADE DO SÓCIO, NOS TERMOS DO ART. 135, III, DO CTN, É A QUE TEM RELAÇÃO DIRETA COM A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA OBJETO DA EXECUÇÃO. NÃO SE ENQUADRA NESSA HIPÓTESE O DESCUMPRIMENTO DO DEVER LEGAL DO ADMINISTRADOR DE REQUERER A AUTOFALÊNCIA (ART. 8º DO DECRETO-LEI N.º 7661/45).

4. RECURSO ESPECIAL IMPROVIDO.

(RELATOR MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI – PUBL. EM 06.10.2003)

Apresentam a mesma fundamentação, entre outros, os acórdãos: REsp 732143/SC (1ª T. – rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI – julg. em 06.09.2005 – publ. DJ 19.09.2005 p. 216); REsp 415329 (DJU de 06.06.2006 p. 137); REsp 832875 (DJ de 30.06.2006 p. 196); REsp 838598 (DJ de 28.08.2006 p. 244).

Ademais, para se ter a responsabilidade pessoal, imprescindível, também, a prova da existência de dolo ou má-fé, o que não transparece documentalmente nos autos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pede-se vênia para, novamente, remeter a fundamentação ao órgão responsável pela guarda e interpretação da legislação infraconstitucional, o Superior Tribunal de Justiça.

→ AGRG NO RESP 739717/MG

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. RESPONSABILIDADE PESSOAL DO SÓCIO. ATO COM EXCESSO DE PODER OU INFRAÇÃO A LEI, CONTRATO SOCIAL, ESTATUTO, OU QUE REDUNDE NA DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. CONDUTA DOLOSA OU CULPOSA. COMPROVAÇÃO.

I - A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA FIRMOU ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE O DIRETOR, GERENTE OU REPRESENTANTE DE SOCIEDADE SÓ PODE SER RESPONSABILIZADO PELO NÃO-PAGAMENTO DE TRIBUTOS, RESPONDENDO COM O SEU PATRIMÔNIO, SE COMPROVADO, PELO FISCO, TER AQUELE PRATICADO, NO COMANDO DA SOCIEDADE, ATO COM EXCESSO DE PODER OU INFRAÇÃO A LEI, CONTRATO SOCIAL, ESTATUTO, OU, AINDA, QUE REDUNDE NA DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE.

II - AS HIPÓTESES DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PREVISTAS NO ARTIGO 135 DO CTN NÃO SE FUNDAM NO MERO INADIMPLEMENTO DA SOCIEDADE, MAS NA CONDUTA DOLOSA OU CULPOSA, ESPECIFICAMENTE APONTADA PELO LEGISLADOR, POR PARTE DO GESTOR DA PESSOA JURÍDICA. PORTANTO, DENTRE OS REQUISITOS PARA A CARACTERIZAÇÃO DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO-GERENTE, INCLUSIVE NA HIPÓTESE DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE, ESTÁ O ELEMENTO SUBJETIVO, OU SEJA, A ATUAÇÃO DOLOSA OU CULPOSA.

III - PRECEDENTES: RESP Nº 184.325/ES, REL. P/ ACÓRDÃO MIN. ELIANA CALMON, DJ DE 02/09/2002 E RESP Nº 260.524/RS, REL. MIN. HUMBERTO GOMES DE BARROS, DJ DE 01/10/2001.

IV - AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

(1ª T. – REL. MINISTRO FRANCISCO FALCÃO – JULG. EM 02.08.2005 – PUBL. EM DJ 03.10.2005 P. 151)

Pelo acima exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento, para considerar uma única incidência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VII “a” da Lei 6763/75, bem como para excluir do pólo passivo os Coobrigados.

Sala das Sessões, 08/08/06.

**Juliana Diniz Quirino
Conselheira**