

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

Acórdão: 3.708/11/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000165208-99  
Recurso de Revisão: 40.060129419-42  
Recorrente: Fazenda Pública Estadual  
Recorrida: Central Beer Ltda, Joaquim Luiz de Araújo Costa  
Proc. S. Passivo: Renata Molisani Monteiro/Outro (s)(Aut. e Coob.)  
Origem: DF/Contagem

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ADMINISTRADOR - SOLIDARIEDADE.** Consta dos autos procuração atribuindo ao Coobrigado a responsabilidade pela administração e gerência da empresa ora Autuada. Restou, ainda, comprovado que os atos (e/ou omissões) do referido Sujeito Passivo concorreram para o não recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos pela Contribuinte. Legítima, portanto, a sua manutenção no polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75. Recurso de Revisão conhecido por unanimidade e provido pelo voto de qualidade.

**RELATÓRIO**

**Da Decisão Recorrida**

A autuação versa sobre a constatação de recolhimento a menor do ICMS, no período entre maio de 2006 e maio de 2009, em razão do aproveitamento indevido de créditos do imposto sob a rubrica "Outros Créditos", provenientes de ressarcimento de ICMS/ST, sem o cumprimento dos requisitos legais exigidos.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 19.083/11/2ª, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento para excluir o Coobrigado do polo passivo da obrigação tributária.

**Das Razões da Recorrente**

Inconformada, a Fazenda Pública Estadual (FPE) interpõe, tempestivamente, o presente Recurso de Revisão (fls. 281/299), por intermédio de seu procurador regularmente constituído.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: 18.732/10/2ª, 18.648/10/2ª, 18.872/10/2ª e 19.700/10/1ª (cópias anexas às fls. 300/365).

Requer seja conhecido e provido seu Recurso de Revisão.

**Das Contrarrazões Do Recorrido**

O Recorrido, tempestivamente, por intermédio de sua procuradora legalmente constituída, contra-arrazoa o recurso da Fazenda Pública Estadual (FPE) (fls. 368/382).

Requer seja negado conhecimento e provimento ao recurso da FPE.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 441/449 opina, em preliminar, pelo conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo seu provimento.

---

***DECISÃO***

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão.

**Da Preliminar**

**Dos Pressupostos de Admissibilidade**

Superada, de plano, a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/2008, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

Após análise dos autos e inteiro teor dos acórdãos indicados como divergentes, constata-se assistir razão à Recorrente, eis que duas das decisões mencionadas se revelam divergentes em relação à aplicação da legislação tributária.

Com efeito, conforme relatado, a Recorrente apresenta 4 (quatro) decisões nas quais entende que houve aplicação divergente da legislação tributária em relação à decisão ora recorrida ( Acórdãos nº 18.732/10/2ª, 18.648/10/2ª, 18.872/10/2ª e 19.700/10/1ª, conforme cópias anexas às fls. 300/365).

O Recurso da FPE objetiva reincluir no polo passivo da obrigação tributária o Coobrigado Joaquim Luiz de Araújo Costa.

A decisão recorrida excluiu a responsabilidade tributária do citado Coobrigado sob os seguintes fundamentos:

*“De plano, incumbe rever a sujeição passiva da obrigação tributária do Coobrigado. O Fisco funda a solidariedade, essencialmente, no dispositivo do Código Tributário Nacional - CTN, assim enunciado:*

**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.*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*Não se vê razão para a inclusão. A empresa encontra-se ativa no cadastro de contribuintes, não se caracterizando o encerramento irregular de atividades. Ademais, a acusação fiscal reveste-se de objetividade, não sendo possível verificar-se a atuação pessoal do sócio, concorrendo para o cometimento da infração.*

*A conduta descrita no tipo é objetiva, atribuída eminentemente à pessoa jurídica, admitindo até mesmo a solidariedade aventada, mas desde que se evidenciasse cabalmente atos praticados pela pessoa física, o que, dos autos, não se tem. Se é possível aventar-se a possibilidade, ainda que remota, da conduta ter sido adotada sem a anuência do ora Coobrigado, a incerteza determina o reparo no entendimento fiscal.*

*Assim, deve ser excluído do polo passivo o senhor Joaquim Luíz de Araújo Costa” (não existem grifos no original).*

Por outro lado, a decisão representada pelo Acórdão nº 18.648/10/2ª manteve no polo passivo da obrigação tributária todos os Coobrigados sob os seguintes fundamentos:

*“Fica evidenciado pelos fatos acima, todos documentados às fls. 164/172, que os Coobrigados Ururaí e Arabutan simularam uma alteração contratual onde supostamente estariam se retirando da sociedade com o único objetivo de lesar o Erário Público, se desvinculando das irregularidades praticadas na empresa e atribuindo a responsabilidade tributária a outras pessoas, que sequer possuem patrimônio ou situação financeira que comporte tal ônus, vulgarmente conhecidas como “testas de ferro”.*

*Restou caracterizado que todos os Coobrigados praticaram atos com excesso de poderes e infração de lei, quando adotaram procedimento irregular na formação do quadro societário da empresa, inserindo elementos inexatos nos documentos públicos registrados junto aos órgãos cadastrais específicos (JUCEMG, Receita Federal e SEF/MG), o que constitui crime de falsidade ideológica”.*

Verifica-se, no caso desse acórdão apontado como paradigma, que foram mantidos no polo passivo os sócios administradores, formalmente retirados da sociedade, mas que de fato continuavam exercendo a administração da empresa, além, também, de serem responsabilizadas as sócias que “emprestaram” o nome para constar nos atos constitutivos da empresa.

A decisão aborda especificamente situação de simulação e de falsidade ideológica. Nesse sentido, considerando-se a especificidade das situações, não se verifica divergência das decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

A decisão representada pelo Acórdão nº 19.700/10/1ª cuida de situação semelhante à da decisão ora recorrida.

Nesse acórdão paradigma o sócio gerente nomeou o então Coobrigado como procurador, outorgando-lhe amplos poderes para administrar a sociedade. O Fisco cuidou de anexar aos autos documentos demonstrando o pleno exercício das atividades de gerência e administração da sociedade.

A decisão manteve o Administrador no polo passivo da obrigação tributária.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante esclarecer que não se constata, como na decisão recorrida, encerramento irregular das atividades do contribuinte.

No caso da decisão recorrida, o Coobrigado, também munido de procuração para administração da empresa e protagonista de todas ações de gerência perante o Fisco, foi excluído do polo passivo da obrigação tributária.

Os fundamentos para exclusão ponderam que “... *não sendo possível verificar-se a atuação pessoal do sócio, concorrendo para o cometimento da infração*”.

Tratando ambas as decisões de infrações à legislação tributária, a decisão ora recorrida fundamenta que necessitaria haver provas do cometimento da infração pelo Coobrigado para responsabilizá-lo tributariamente no Auto de Infração.

Diferentemente, na decisão paradigma foi considerada a responsabilidade do administrador, mantendo-o no polo passivo da obrigação tributária, nos termos do inciso I do § 2º do art. 21 da Lei nº 6.763/75 (responsabilidade pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei), independentemente da comprovação do cometimento pessoal da infração.

Bastou, para a decisão paradigma, a constatação de que o Coobrigado é quem de fato administrava o estabelecimento autuado.

Diante do exposto, revela-se divergência das decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

Por sua vez, a decisão consubstanciada pelo Acórdão nº 18.872/10/2ª manteve a responsabilidade de todos os Coobrigados pela obrigação tributária decorrente do lançamento.

No que se refere ao Coobrigado Sr. Samuel Messias Pires, procurador da empresa Autuada, a situação parece ser também similar à situação da decisão ora recorrida. Não houve encerramento irregular das atividades da empresa e ainda assim o Administrador de fato foi mantido no polo passivo.

Da mesma forma que a análise anterior, a decisão entendeu que bastava a comprovação da condição de administrador do Coobrigado Sr. Samuel Messias Pires para sua responsabilização tributária, não havendo necessidade de prova fática de que ele teria promovido as irregularidades apontadas no lançamento.

Deduz-se que a prova do cometimento das irregularidades encontrava-se definida na sua própria condição de administrador da empresa.

Dessa forma, caracteriza-se divergência das decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

Por fim, a decisão relativa ao Acórdão nº 18.732/10/2ª cuida de situação distinta da ora analisada, tendo em vista que naquela análise havia a informação quanto ao encerramento irregular da empresa, utilizando-se como fundamento para responsabilização tributária do Coobrigado a previsão contida na Instrução Normativa SCT nº 01/06.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, não se verifica nas decisões aplicação divergente da legislação tributária.

Portanto, diante de todo o acima exposto, reputa-se atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08 (divergência jurisprudencial), em relação aos Acórdãos nº 19.700/10/1ª e 18.872/10/2ª, com o cumprimento da exigência de preenchimento cumulativo das condições, conforme previsto no referido dispositivo legal.

Via de consequência, configuram-se os pressupostos de admissibilidade para o Recurso de Revisão.

### **Do Mérito**

O caso em tela cuida de constatação de recolhimento a menor do ICMS, no período entre maio de 2006 e maio de 2009, em razão do aproveitamento indevido de créditos do imposto sob a rubrica “Outros Créditos”, provenientes de ressarcimento de ICMS/ST, sem o cumprimento dos requisitos legais exigidos.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75.

Cumpre de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

No caso em tela, a Fazenda Pública Estadual recorre da decisão com intuito de ver novamente no polo passivo da obrigação tributária o Coobrigado excluído, *in casu*, o Sr. Joaquim Luiz de Araújo Costa.

O citado Coobrigado, embora não conste como sócio gerente nos atos constitutivos do Contribuinte Central Beer Ltda (figura apenas como sócio cotista, vide documentos de fls. 04/08, 164/169), possui, ao longo de vários anos (1999, 2000, 2002 2006), procuração para administrar a Empresa (vide documentos às fls. 158/162, 171/172).

Dessa forma, constatando-se a irregularidade constante do lançamento (aproveitamento indevido de créditos de ICMS) e considerando-se a previsão contida no inciso XII do art. 21 da Lei nº 6.763/75, imputou o Fisco, ao citado Administrador, responsabilidade tributária solidária pela infração.

A decisão recorrida entendeu pela exclusão do Administrador do polo passivo da obrigação tributária tendo em vista, basicamente, dois argumentos:

- a empresa não encerrou irregularmente suas atividades;
- a acusação fiscal é objetiva e não há comprovação da atuação pessoal do Coobrigado concorrendo para o cometimento da infração.

Com a vênua devida, percebe-se que não há necessidade da ocorrência desses dois aspectos para se caracterizar a responsabilidade tributária do Administrador pelas irregularidades constatadas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante ressaltar que não há dúvidas quanto à condição de administrador do sócio cotista, Sr. Joaquim Luiz de Araújo Costa, em relação ao estabelecimento autuado, no período objeto do lançamento.

As procurações juntadas aos autos (fls. 158/162) não deixam dúvidas de que ele detinha amplos poderes de administração, advindo daí sua condição de sujeito passivo no lançamento.

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

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

(...)

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

A decisão recorrida entende que não há responsabilidade solidária na hipótese da infração constante do lançamento (aproveitamento indevido de créditos do imposto), uma vez que não foram individuados os atos praticados pelo Coobrigado.

Ora, o Coobrigado manteve-se à frente da empresa autuada desde seu início, na condição de administrador.

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

Por outro lado, o art. 124, inciso II do CTN, prescreve que "são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei". O referido dispositivo do *codex* possibilita que a lei da pessoa política competente para tributar gradue a responsabilidade dos obrigados.

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

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

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

I - o mandatário, o preposto e o empregado;

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

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

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

Doutrina da melhor cepa é no sentido de que os administradores, mandatários, sócios gerentes e diretores respondem solidariamente pela obrigação tributária **quando os seus atos contrários à lei, ao contrato social, estatutos forem prévios ou concomitantemente ao surgimento da obrigação tributária** (que se dá pela realização do fato gerador).

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

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

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

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

A jurisprudência não discrepa. Senão, veja-se.

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

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

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

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

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

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em dar provimento ao recurso para manter o Coobrigado no polo passivo. Vencidos os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida (Relator), André Barros de Moura e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que lhe negavam provimento, nos termos da decisão recorrida. Designada relatora a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros (Revisora). Pela Recorrida, sustentou oralmente a Dra. Renata Molisani Monteiro e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Pádua Cavalcanti. Participou do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro José Luiz Drumond.

**Sala das Sessões, 22 de junho de 2011.**

**Mauro Heleno Galvão  
Presidente**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Relatora/Designada**

MLM/EJ