

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.858/15/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000233995-95
Impugnação: 40.010137286-28, 40.010138104-64 (Coob.)
Impugnante: Arte de Minas Indústria de Doces e Laticínios Ltda.
IE: 001292658.00-10
Henrique Borghetti Neto (Coob.)
CPF: 654.242.556-04
Proc. S. Passivo: Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel/Outro(s)
Origem: DF/Poços de Caldas

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a eleição do sócio administrador da empresa autuada para o polo passivo da obrigação tributária, uma vez que restou evidenciado nos autos a prática de atos com infração de lei, nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA - ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, no período de janeiro de 2012 a dezembro de 2013, nos termos do art. 194, inciso III do RICMS/2002.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75.

Registre-se que o sócio administrador da empresa autuada foi eleito para o polo passivo da obrigação tributária.

Inconformada, a Autuada apresenta tempestivamente por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 172/186.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização acata parcialmente as alegações da defesa e promove a reformulação do crédito tributário às fls. 435/448.

A Autuada apresenta aditamento à Impugnação às fls. 454/471, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 480/495.

Em sessão realizada em 23/06/15, acordou a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em abrir vista aos Impugnantes, pelo prazo de 30 (trinta) dias, do Termo de Rerratificação, bem como da mídia eletrônica de fls. 439.

Não houve outras manifestações das partes.

DECISÃO

Das Preliminares

Da nulidade

Em preambular alega a Impugnante o cerceamento do direito de defesa uma vez disponibilizado somente 10 (dez) dias para análise e contestação do novo LEQFID trazido aos autos com a reformulação do crédito tributário às fls. 435/448.

Contudo, resta superada esta tese de defesa, tendo em vista a reabertura do prazo de 30 (dias) consignada na decisão da 2ª Câmara de Julgamento deste Conselho às fls. 500, dando amplo e regulamentar lapso temporal para que a Autuada trouxesse aos autos outras provas de equívocos no trabalho fiscal.

Assim, rejeita-se a arguição de nulidade do lançamento.

Do pedido de perícia

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender que seja necessária tal prova à elucidação de eventuais obscuridades do processo.

Para tanto formula os quesitos de fls. 181/182.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; *Lições de D. Processual Civil*), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e, essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

Se a matéria tratada nos autos versar sobre questão eminentemente de direito, quanto ao reconhecimento ou não da percepção de diferença salarial, decorrente da conversão de URV, desnecessária a realização de prova pericial contábil, a qual poderá ser realizada,

acaso necessário, em sede de execução. A prova pericial somente se apresenta necessária quando a informação depender da opinião de especialista na matéria que escapa do universo de conhecimento do Julgador, hipótese essa não caracterizada no caso vertido. Assim, indefere-se o pedido (Processo número 1.0024.05.661742-6/001(1), Relator: Célio César Paduani, TJMG). (Grifou-se)

A perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litúgio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Todavia, o exame pericial no caso sob exame, mostra-se absolutamente desnecessário, na medida em que os quesitos propostos têm respostas no conjunto probatório acostado aos autos e na legislação de regência do imposto.

Aliás, a Impugnante deseja que o Perito tente fazer provas que ela deveria ou poderia ter trazido aos autos, e não o fez. Pretende, na verdade, demonstrar que as informações registradas não estão corretas, mas não traz aos autos qualquer comprovação que pudesse contrariar o feito fiscal.

Ademais, os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação das questões postas. Repisa-se, não é papel do perito a produção de provas de responsabilidade das partes.

Assim, indefere-se a prova pericial requerida, com fundamento no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

(...).(Grifou-se).

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, no período de janeiro de 2012 a dezembro de 2013, nos termos do art. 194, inciso III do RICMS/02.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se inicialmente, que a decisão em não exarar despacho interlocutório para que os Impugnantes demonstrassem em uma planilha os documentos relacionados ao faturamento antecipado de mercadorias industrializadas por terceiros fazendo a correlação entre eles e apresentando as notas fiscais correspondentes, pautou-se no interregno entre a entrega do Auto de Infração e esta data de julgamento.

Há de se considerar, o amplo lapso temporal cedido aos Impugnantes para construir sua defesa com todos os meios de análises e provas possíveis, inclusive as dos faturamentos antecipados alegados na inicial. É importante lembrar que o AI foi recebido em 24/11/14 e o julgamento final em 07/10/15, praticamente um ano depois.

A alegação de erros no levantamento fiscal, apresentada pelo Impugnante na sua primeira peça de defesa, incluía a tese de propositura do interlocutório, trazida à baila um ano após o conhecimento do lançamento, ou seja, se provas houvessem de equívocos no levantamento fiscal envolvendo estas operações, com certeza, já constariam dos autos desde a primeira contestação do trabalho.

Importante frisar, que o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), elaborado pela Fiscalização, representa de forma exata, completa e total toda a movimentação física das mercadorias, objeto do levantamento, comercializadas pelo Contribuinte no período de janeiro de 2012 a dezembro de 2013, tendo como base as informações fornecidas pela própria Autuada: arquivo eletrônico contendo as notas fiscais de entrada e de saída, além dos valores de estoque no início e no final de cada um dos exercícios disponibilizados nos livros Registro de Inventário, e abatidos, ao final, pelas relações dos documentos fiscais emitidos e juntados pela Autuada.

O levantamento quantitativo financeiro diário é procedimento tecnicamente idôneo utilizado pela Fiscalização para apuração das operações e prestações realizadas pelo sujeito passivo, nos termos do art. 194 do RICMS/02.

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

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

Consiste, tal levantamento, em uma simples operação matemática de soma e subtração, onde o resultado é inquestionável.

O programa apura diariamente, a partir do estoque inicial de determinada mercadoria no dia, as entradas de itens desta mercadoria, as saídas, apurando-se o estoque final, que será transferido para o dia seguinte.

Como se vê, é uma equação muito simples, limitando-se apenas às operações de soma e subtração.

Observando-se a dinâmica diária do levantamento, pode-se constatar ENTRADAS DESACOBERTADAS se houver venda de mercadorias sem que haja

estoque suficiente para tal. No levantamento essa ocorrência é representada pela sigla SSE (saída sem estoque).

Já no caso de ESTOQUES e SAÍDAS DESACOBERTADAS, tais ocorrências são constatadas ao final do levantamento quando é apresentado o RESUMO, fazendo-se a comparação do estoque inicial mais as entradas com o estoque final e as saídas.

Cabe à Impugnante, de forma específica, apresentar as eventuais diferenças e/ou erros que entenda haver no levantamento para que a Fiscalização, caso os acate, promova as devidas correções, como as ocorridas na reformulação do crédito tributário às fls. 435/448, uma vez consideradas algumas notas fiscais que estavam à margem do LEQFID e outras em que rótulos foram considerados como mercadorias adquiridas para comercialização.

Como verificado, após a reformulação do crédito tributário não houve nova intervenção da Autuada, mesmo após a reabertura do prazo pela Câmara, levando ao entendimento da inexistência de inconsistências no levantamento remanescente.

Assim, corretas as exigências fiscais.

Cabe destacar que a atividade fiscal é vinculada e obrigatória, conforme previsto no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, sendo dever de ofício da Autoridade Administrativa a aplicação estrita da legislação tributária, *in verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Em atenção a esse dispositivo e agregado à cobrança do ICMS, a Fiscalização aplicou a Multa de Revalidação nos termos do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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.

Com relação à Multa Isolada em razão das entradas, saídas e estoques de mercadorias sem documentação fiscal, exigiu a Fiscalização a penalidade capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº 6.763/75, com a seguinte redação:

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:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

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

E não há que prosperar a alegação de não cabimento das multas e um possível efeito confiscatório, o art. 53 da Lei nº 6.763/75 dispõe sobre as sanções tributárias da seguinte forma:

Art. 53- As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

II - o valor das operações ou das prestações realizadas;

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

(...)

§ 1º - As multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

O Professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 2002, p. 417), ao discorrer sobre ilicitude e sanção tributária, destaca que:

“ilícito administrativo tributário é o comportamento que implica inobservância de norma tributária. Implica inadimplemento de obrigação tributária, seja principal ou acessória”.

“Sanção é o meio de que se vale a ordem jurídica para desestimular o comportamento ilícito. Pode limitar-se a compelir o responsável pela inobservância da norma ao cumprimento de seu dever, e pode consistir num castigo, numa penalidade a este cominada”.

Analisando o disposto no art. 53 acima, pode-se concluir que o inciso II e III tratam de obrigações acessórias normalmente vinculadas à obrigação principal, sendo, portanto, proporcionais ao valor do ilícito praticado ou do tributo não recolhido.

Segundo o entendimento exarado pela Coordenação do Sistema de Tributação da então Secretaria da Receita Federal no Parecer Normativo nº 61/79, “*punitiva é aquela penalidade que se funda no interesse público de punir o inadimplente. É a multa proposta por ocasião do lançamento. É aquela mesma cuja aplicação é excluída pela denúncia espontânea a que se refere o art. 138 do Código Tributário Nacional - CTN, onde o arrependimento oportuno e formal da infração faz cessar o motivo de punir*”, enquanto a multa de natureza compensatória destina-se,

diversamente, não a afligir o infrator, mas a compensar o sujeito ativo pelo prejuízo suportado em virtude do atraso no pagamento que lhe era devido. É penalidade de caráter civil, posto que comparável à indenização prevista no direito civil. Em decorrência disso, nem a própria denúncia espontânea é capaz de excluir a responsabilidade por esses acréscimos, via de regra, chamados moratórios.

Neste sentido é o entendimento de abalizada doutrina.

Para Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Misabel Derzi, 11^a ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação) e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

Na lição de Ricardo Lobo Torres (*in* Curso de Direito Financeiro e Tributário, 6^a ed., p. 277-278):

"As penalidades pecuniárias e as multas fiscais não se confundem juridicamente com o tributo. A penalidade pecuniária, embora prestação compulsória, tem a finalidade de garantir a inteireza da ordem jurídica tributária contra a prática de ilícitos, sendo destituída de qualquer intenção de contribuir para as despesas do Estado. O tributo, ao contrário, é o ingresso que se define primordialmente como destinado a atender às despesas essenciais do Estado, cobrado com fundamento nos princípios da capacidade contributiva e do custo/benefício."

"Não resta dúvida de que as sanções tributárias não podem ser insignificantes, de modo que percam seu aspecto repressivo ou preventivo de coibição de ilícito. (...)" (DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas ao livro Direito Tributário Brasileiro, de Aliomar Baleeiro. 11^a ed., Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 863).

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, "*são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias*".

Em suma, enquanto a multa de revalidação decorre do não pagamento do tributo a tempo e modo (obrigação principal), a multa isolada decorre do não cumprimento de uma obrigação acessória.

Desta forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na APELAÇÃO CÍVEL n° 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995. (GRIFOU-SE)

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Por fim, é imperioso afirmar que a aplicação das penalidades foi efetivada na medida prevista na legislação tributária deste Estado, não competindo ao órgão julgador administrativo negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA.

Ainda, não procede a intenção da Impugnante em desconstituir a eleição do sócio administrador para o polo passivo da obrigação tributária.

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, inciso III do CTN, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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.

Cabe observar, que o administrador responde pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, nos termos do inciso II do § 2º do art. 21 da Lei nº 6.763/75, a saber:

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.

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

Portanto, correta a inclusão no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigado, do Sr. Henrique Borghetti Neto, a fim de coibir o abuso cometido por sócio administrador, valendo-se da pessoa jurídica.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, pelo voto de qualidade, em não exarar despacho interlocutório proposto pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) para que os

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Impugnantes demonstrassem em uma planilha os documentos relacionados ao faturamento antecipado de mercadorias industrializadas por terceiros fazendo a correlação entre eles e apresentando as notas fiscais correspondentes. Vencidos a proponente e o Conselheiro Bernardo Motta Moreira. Ainda em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de cerceamento do direito de defesa. Também em preliminar, pelo voto de qualidade, em indeferir o pedido de perícia. Vencidos os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) e Bernardo Motta Moreira, que o deferiam. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 435/448. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) e Bernardo Motta Moreira, que excluía, ainda, o Coobrigado. Designado relator o Conselheiro Eduardo de Souza Assis (Revisor). Pela Impugnante Arte de Minas Indústria de Doços e Laticínios Ltda., sustentou oralmente o Dr. Flávio Machado Vilhena Dias e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participou do julgamento, além do signatário, e dos Conselheiros vencidos, a Conselheira Cindy Andrade Morais.

Sala das Sessões, 07 de outubro de 2015.

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator designado

7

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.858/15/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000233995-95	
Impugnação:	40.010137286-28, 40.010138104-64 (Coob.)	
Impugnante:	Arte de Minas Indústria de Doces e Laticínios Ltda. IE: 001292658.00-10 Henrique Borghetti Neto (Coob.) CPF: 654.242.556-04	
Proc. S. Passivo:	Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel/Outro(s)	
Origem:	DF/Poços de Caldas	

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos e, em relação ao mérito, reside apenas na exclusão do Coobrigado.

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de que entradas, saídas e manutenção em estoque de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal. O Fisco chegou a tais imputações fiscais pela realização de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a”.

Do Despacho Interlocutório

Em sua peça de defesa sustenta a Impugnante que a atuação não reflete a realidade dos fatos ocorridos.

Explica que as operações por ela praticadas, até a efetiva operação de venda de suas mercadorias, consistem nas seguintes etapas:

1 - adquire de seus fornecedores as matérias-primas que serão submetidas ao processo de industrialização (operação acobertada por nota fiscal e escriturada por CFOP 1.101 ou 2.101);

2 - posteriormente, essas matérias-primas são remetidas a um terceiro estabelecimento industrial, para que este faça a industrialização por encomenda (operação acobertada pela NF CFOP 5.901);

3 - industrializado o produto, este retorna a seu estabelecimento (operação acobertada por nota fiscal (CFOP 5.124) e escriturada no CFOP 1.124);

4 - ainda no retorno do produto industrializado ao encomendante, é emitido também o documento fiscal do retorno simbólico das matérias primas remetidas para

industrialização (operação acobertada pela nota fiscal (CFOP 5.902) e escriturado no CFOP 1.902);

4 - por último, pratica a operação de venda da mercadoria final aos seus clientes (operação acobertada pela nota fiscal CFOP 5.101 ou 6.101).

Esclarece, ainda, a possibilidade de ocorrer o faturamento antecipado para mercadoria que será entregue em momento posterior. Significando que, antes mesmo da matéria-prima dar entrada no estabelecimento da Impugnante ou o produto retornar a seu parque industrial na forma de produto industrializado, integrando fisicamente o seu estoque, a Impugnante emite a respectiva nota fiscal de venda ao cliente, cujo produto somente será entregue em data futura.

Este fundamento apresentado na defesa requer um exame mais detalhado. Se é certo que a Impugnante já poderia ter apresentado documentos e provas desta forma de operar, também é certo que o processo tributário administrativo é um procedimento tendente à apuração correta e cristalina do crédito tributário. Para tanto, por vezes, é necessário buscar-se mais elementos para se chegar à devida conclusão.

Nesta linha de raciocínio, propôs-se o despacho interlocutório para que os Impugnantes demonstrassem, em uma planilha, os documentos relacionados ao faturamento antecipado de mercadorias industrializadas por terceiros fazendo a correlação entre eles e apresentando as notas fiscais correspondentes.

Cumpra lembrar que o processo administrativo fiscal é regido pelo princípio da verdade material, cujo fundamento encontra-se nos arts. 2º e 37 da Constituição Federal.

Foi, justamente com base neste princípio, a proposta de despacho interlocutório que, se acolhida, poderia ter trazido aos autos evidências.

O objetivo da proposta foi o de esclarecer ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária.

Os elementos apresentados com esta providência poderiam contribuir para um maior conhecimento das operações da Impugnante, bem como, verificar a ocorrência das imputações fiscais. Daí a importância de estas informações virem aos autos.

Do Pedido de Perícia.

Vencida a proposta para que os Impugnantes cumprissem o despacho interlocutório, necessária, então, a realização de prova pericial na busca de maiores elementos para o processo com vistas a verificar a ocorrência das operações realizadas pela Impugnante desacobertadas por documentos fiscais idôneos.

Assim, a prova pericial requerida poderia trazer uma conclusão sobre os documentos da Impugnante e os elementos das operações capazes de efetivamente provar se as operações por ela realizadas estavam acobertadas por documentos fiscais.

Ao contrário da decisão majoritária, acredito que o exame pericial no caso mostra-se necessário, na medida em que os quesitos propostos não têm respostas satisfatórias nos autos.

Para que fique clara esta posição, veja-se os quesitos propostos:

- 1) Pode o senhor perito afirmar, com base nos documentos fiscais, como se dá a operação da Impugnante?
- 2) Ainda com base na documentação fiscal, pode o senhor perito demonstrar quais os produtos entraram no estabelecimento da Impugnante desacompanhados da documentação fiscal?
- 3) Estes produtos que deram entrada no estabelecimento do Impugnante foram devidamente contabilizados e escriturados?
- 4) Com relação ao exercício de 2012, pode o Senhor Perito afirmar que a Fiscalização considerou como "produtos" as Notas Fiscais de aquisição de rótulos por parte da Impugnante? Estes rótulos são produtos comercializados pela Impugnante?
- 5) Com relação ao exercício de 2013 e com base nas Notas Fiscais emitidas pela Impugnante, cujas respectivas chaves de acesso encontram-se acostadas aos autos, é possível afirmar que a Impugnante não emitiu nenhuma Nota Fiscal no período?
- 6) Com base na respostas dos quesitos anteriores, pode-se afirmar como sendo verdadeiras as diferenças apontadas no estoque da Impugnante?

Diante do exposto, defiro a realização da prova pericial, por acreditar que os elementos nela contidos poderiam elucidar melhor a questão apresentada à apreciação.

Do Mérito

Já em relação ao mérito das exigências, tendo em vista que apenas resta apreciar a questão que os elementos que se encontram nos autos, a única discordância deste voto com a decisão majoritária é a responsabilidade do Coobrigado.

Da impossibilidade de atribuir responsabilidade ao Coobrigado

Em regra, o dever de pagar tributo cabe ao contribuinte, que, nos termos do art. 121, § único, inciso I do Código Tributário Nacional, é aquele que tem relação pessoal e direta com o fato gerador.

Contudo, o próprio Código Tributário Nacional elenca hipóteses em que esse dever pode recair não em quem tenha relação pessoal e direta com o fato gerador, mas em quem com este guarde algum vínculo.

Nestes casos torna-se ainda mais importância a perfeita consonância entre a regra excepcional posta na norma e o fato concreto.

O Código Tributário Nacional traz as regras da Responsabilidade Tributária. Veja-se, neste sentido, o art. 128 do citado Código, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresse a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Da leitura deste dispositivo verifica-se que a norma prevê que a responsabilidade tributária só pode ser atribuída a quem tenha vínculo com o fato gerador da respectiva obrigação, ainda que indireto (terceiro).

Mas tal dispositivo não pode ser visto isoladamente.

Dentre as hipóteses de responsabilidade, previstas pelo próprio Código Tributário Nacional, destaca-se em relação à questão tratada nos presentes autos, a responsabilidade dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado em relação às obrigações tributárias desta, cuja regência está no art. 135 do Código Tributário Nacional, a saber:

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:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

Assim, em regra, é a pessoa jurídica de direito privado, contribuinte, quem deve adimplir a respectiva obrigação tributária, mas, se de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto resultar obrigações tributárias que, a princípio, caberiam a essa pessoa jurídica, estas obrigações devem ser adimplidas por seus diretores, gerentes ou representantes, nos termos do retrotranscrito art. 135, inciso III.

Portanto, a obrigação de responder pelo débito tributário não surge para os diretores, gerentes ou representantes de modo automático, mas depende de seus atos.

Ademais, para efeito da responsabilização, importante distinguir se foi à sociedade ou o seu administrador que praticou o fato gerador que originou a obrigação tributária, sendo que o administrador só poderá ser responsabilizado se houver praticado o fato gerador de forma que exceda os seus poderes de administração. Neste caso, a sua responsabilidade será exclusiva.

No caso, analisando as provas dos autos, a responsabilidade imputada ao Impugnante/Coobrigado não pode prevalecer, uma vez que está fora dos limites fixados na legislação, por não demonstrados atos por ele praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

O Superior Tribunal de Justiça vem consolidando jurisprudência no sentido de que apenas quando há infração à lei, os sócios gerentes, administradores e outros

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Dessa forma, não havendo provas quanto à vinculação do Impugnante/Coobrigado com os fatos geradores dos créditos tributários cobrados, nem a comprovação de que este atuou com dolo, não é possível sua manutenção no polo passivo da obrigação tributária.

Pelo exposto, propus o despacho interlocutório para que os Impugnantes demonstrassem em uma planilha os documentos relacionados ao faturamento antecipado de mercadorias industrializadas por terceiros fazendo a correlação entre eles e apresentando as notas fiscais correspondentes e deferia o pedido de perícia. Contudo, no mérito, sem a presença dos elementos que ensejassem decisão diversa, concordo com a decisão majoritária para julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 435/448, dela discordando apenas em relação ao Coobrigado que deve ser excluído do polo passivo da obrigação tributária.

Sala das Sessões, 07 de outubro de 2015.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira**