

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 5.126/18/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000944821-77  
Recurso de Revisão: 40.060146346-81, 40.060146348-42 (Coob.), 40.060146349-23 (Coob.), 40.060146347-61 (Coob.)  
Recorrente: Via Veneto Roupas Ltda  
IE: 062273315.02-34  
Ariovaldo Massi (Coob.)  
CPF: 530.599.808-53  
Carlos Manuel da Silva Antunes (Coob.)  
CPF: 568.659.708-10  
Rui da Silva Antunes (Coob.)  
CPF: 011.786.548-69  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Marcela Cunha Guimarães/Outro(s)  
Origem: DF/Uberlândia

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO.** Os sócios-administradores respondem pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, por força do art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Mantida a decisão recorrida.

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA.** Nos termos do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário. Mantida a decisão recorrida.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DEVOLUÇÃO IRREGULAR - SAÍDA COM CUPOM FISCAL.** Constatada a apropriação indevida de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais de entrada, emitidas em razão de devolução/troca de mercadorias adquiridas por consumidor final com cupom fiscal, sem observância da legislação tributária aplicável à época dos fatos geradores, em especial o disposto no art. 30, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 76, § 2º, incisos I e II, do RICMS/02. Corretas as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI ambos da Lei nº 6.763/75. Mantida a decisão recorrida.

**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. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75. A Câmara *a quo* excluiu as exigências de ICMS e respectiva multa de revalidação inerentes à apuração de entradas de mercadorias desacobertas, uma vez que o imposto fora integralmente recolhido na saída dos produtos. Mantida a decisão recorrida.

**Recursos de Revisão conhecidos à unanimidade e não providos por maioria de votos.**

---

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2012, em razão das seguintes irregularidades:

1) aproveitamento indevido de crédito de ICMS decorrente de notas fiscais de entrada emitidas pela Autuada, referentes a devoluções de mercadorias por clientes não obrigados à emissão de documentos fiscais, uma vez que referidas notas fiscais encontravam-se desacompanhadas pelos respectivos cupons fiscais de venda, em desacordo com o art. 30, § 2º, da Lei nº 6.763/75, c/c art. 76, § 2º, incisos I e II, do RICMS/02;

2) entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário - LEQFID, com base nas informações constantes dos arquivos eletrônicos transmitidos pela Autuada.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multas Isoladas prevista no art. 55, incisos II, alínea “a”, e XXVI ambos da Lei nº 6.763/75.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.865/18/2ª, quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, não reconheceu a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período anterior a 27/12/12. No mérito, à unanimidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências de ICMS e respectiva multa de revalidação no tocante à apuração de entradas desacobertas, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG.

Inconformados, a Autuada e os Coobrigados interpõem, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 350/422.

Afirmam que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) quanto ao tema “Prazo Decadencial”: Acórdãos n<sup>os</sup> 21.504/17/2<sup>a</sup>, 21.407/17/2<sup>a</sup> e 21.675/17/2<sup>a</sup>;

b) quanto ao tema “Responsabilidade do Sócio-Administrador”: Acórdãos n<sup>os</sup> 4.796/17/CE, 21.306/17/2<sup>a</sup>, 4.649/16/CE e 22.130/16/3<sup>a</sup>;

c) quanto ao tema “Retroatividade Benigna” e “Ajuste da Multa Isolada – art. 55, § 2<sup>o</sup>”: Acórdãos n<sup>os</sup> 4.616/16/CE, 22.808/17/1<sup>a</sup>, 22.990/18/3<sup>a</sup>, 19.740/12/2<sup>a</sup> e 4.114/13/CE;

d) quanto ao tema “Acatamento de Controles Internos como meio de Prova”: Acórdãos n<sup>os</sup> 22.450/17/1<sup>a</sup>, 22.970/18/3<sup>a</sup>, 20.528/14/2<sup>a</sup>, 21.481/17/2<sup>a</sup>, 21.988/15/1<sup>a</sup>, 22.721/17/1<sup>a</sup>, 20.817/15/2<sup>a</sup>, 20.257/11/3<sup>a</sup> e 3.899/12/CE.

Requerem, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revisão.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 440/481, opina em preliminar, pelo conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

---

### **DECISÃO**

Superada a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto n<sup>o</sup> 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

Para efeito de se avaliar a admissibilidade do Recurso, deve-se ressaltar que essa espécie de Recurso de Revisão tem como pressuposto de cabimento a existência de decisões divergentes quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria e em circunstâncias/condições iguais, proferidas pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste Órgão Julgador.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo Órgão Julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria.

Feitas essas observações, passa-se à análise do cabimento do recurso em apreço.

#### **1. Dos Pressupostos de Admissibilidade:**

**1.1. Dos Acórdãos com Análise Prejudicada (Acórdãos n<sup>os</sup> 21.407/17/2<sup>a</sup>, 21.675/17/2<sup>a</sup>, 19.740/12/2<sup>a</sup>, 20.257/11/3<sup>a</sup> e 3.899/12/CE):**

Os Acórdãos n<sup>os</sup> 21.407/17/2<sup>a</sup> e 21.675/17/2<sup>a</sup> não se prestam como paradigmas, nos termos previstos no art. 59 do Regimento Interno do CC/MG (Decreto n<sup>o</sup> 44.906/08), uma vez que reformados pelas decisões consubstanciadas nos Acórdãos n<sup>os</sup> 4.886/17/CE e 5.061/18/CE, respectivamente, no que diz respeito ao tema “Prazo Decadencial” (art. 150, § 4<sup>o</sup> x art. 173, inciso I do CTN), conforme infra demonstrado.

**Art. 59.** Além das hipóteses previstas no inciso II do art. 165 do RPTA, o Recurso de Revisão interposto com base no inciso II do art. 163 do RPTA não será conhecido se versar sobre questão consubstanciada em acórdão paradigma reformado em caráter definitivo. (Grifou-se)

-----  
ACÓRDÃO Nº 4.886/17/CE

(REFORMA DO ACÓRDÃO Nº ACÓRDÃO Nº 21.407/17/2ª)

EMENTA (PARCIAL):

“CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA. NOS TERMOS DO ART. 173, INCISO I DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, O PRAZO DECADENCIAL APLICÁVEL AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO É DE 5 (CINCO) ANOS CONTADOS A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA SER EFETUADO. NO CASO DOS AUTOS, NÃO SE ENCONTRA DECAÍDO O DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO, RELATIVAMENTE AOS FATOS GERADORES OCORRIDOS NO EXERCÍCIO DE 2011.”

RELATÓRIO:

A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A CONSTATAÇÃO, NO PERÍODO DE JANEIRO A AGOSTO DE 2011, DE RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS, TENDO EM VISTA O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO RELATIVOS A:

- 1) ENTRADAS DE MATERIAIS CARACTERIZADOS COMO DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO CONFORME DETALHADO NO REGISTRO C170 DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD (ANEXO 2 DO AUTO DE INFRAÇÃO);
- 2) ENTRADAS DE MATERIAIS CARACTERIZADOS COMO DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, LANÇADOS NO CAMPO “OUTROS CRÉDITOS DA DAPI” OU NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS (ANEXOS 4 E 7 DO AUTO DE INFRAÇÃO);
- 3) ENTRADAS DE ÓLEO DIESEL CONSUMIDO EM MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS E VEÍCULOS, NÃO UTILIZADOS NA LAVRA, NA MOVIMENTAÇÃO DO MATERIAL E NO BENEFICIAMENTO DO MINÉRIO DE FERRO REALIZADO PELO ESTABELECIMENTO AUTUADO, LANÇADOS NO CAMPO “OUTROS CRÉDITOS DA DAPI” (ANEXOS 4 E 4A DO AUTO DE INFRAÇÃO).

EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75, MAJORADA EM 100% (CEM POR CENTO), EM RAZÃO DA CONSTATAÇÃO DE REINCIDÊNCIA NOS TERMOS DO ART. 53, § 6º E 7º, DA LEI Nº 6.763/75.

CONSTATOU-SE, AINDA, A FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RESULTANTE DA APLICAÇÃO DO PERCENTUAL RELATIVO À DIFERENÇA ENTRE A ALÍQUOTA INTERNA E A INTERESTADUAL NOS CASOS DE AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DE MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E CONSUMO E BENS (ANEXO 5 DO AUTO DE INFRAÇÃO).

EXIGÊNCIAS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75.

A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO, EM DECISÃO CONSUBSTANCIADA NO ACÓRDÃO Nº 21.407/17/2ª, PELO VOTO DE QUALIDADE, JULGOU RECONHECER A DECADÊNCIA DO DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA DE FORMALIZAR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. VENCIDOS OS CONSELHEIROS MARIA DE LOURDES MEDEIROS (RELATORA) E MARCO TÚLIO DA SILVA, QUE NÃO A RECONHECIAM.

MEDIANTE DECLARAÇÃO NA DECISÃO, FOI INTERPOSTO DE OFÍCIO, PELA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO, O PRESENTE RECURSO DE REVISÃO.

DECISÃO:

DE MESMO MODO, NÃO HÁ DE SE FALAR EM DECADÊNCIA AO DIREITO DE LANÇAR, RELATIVAMENTE AOS FATOS GERADORES OCORRIDOS NO EXERCÍCIO DE 2011 COM APLICAÇÃO DO DISPOSTO NO § 4º DO ART. 150 DO CTN, COMO DECIDIDO NO JULGAMENTO ANTERIOR.

CONFORME ESTABELECE O MENCIONADO DISPOSITIVO, SE A LEI NÃO FIXAR PRAZO À HOMOLOGAÇÃO, SERÁ ELE DE 5 (CINCO) ANOS CONTADOS DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, E EXPIRADO ESSE PRAZO SEM QUE A FAZENDA PÚBLICA TENHA SE PRONUNCIADO, CONSIDERA-SE HOMOLOGADO O LANÇAMENTO E DEFINITIVAMENTE EXTINTO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

NO ENTANTO, CONSTITUI REGRA GERAL QUE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO APLICA-SE A CONTAGEM FIXADA NO ART. 173, INCISO I, DO CTN.

DESTACA-SE QUE ESTE E. CONSELHO TEM DECIDIDO REITERADAMENTE QUE A DECADÊNCIA É REGIDA PELO ART. 173, INCISO I, DO CTN, NO QUAL CONSTA QUE O PRAZO DE 5 (CINCO) ANOS CONTA-SE A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO. CITA-SE, A TÍTULO DE EXEMPLO, OS ACÓRDÃOS NºS 3.742/11/CE, 3.709/11/CE, 3.907/12/CE, 20.425/11/1ª, 20.637/11/1ª E 19.626/10/3ª.

[...]

DESSA FORMA, O PRAZO PARA A FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO RELATIVO AO EXERCÍCIO DE 2011 SOMENTE EXPIROU EM 01/01/17, CONFORME DISPOSTO NO INCISO I DO MENCIONADO ART. 173, NÃO OCORRENDO A DECADÊNCIA RELATIVAMENTE AO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXIGIDO, UMA VEZ QUE A INTIMAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO EM DISCUSSÃO OCORREU EM 30/08/16 (FLS. 12) ..." (GRIFOU-SE)

-----  
Acórdão nº 5.061/18/CE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(REFORMA DO ACÓRDÃO Nº 21.675/17/2ª)

EMENTA (PARCIAL):

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA. NOS TERMOS DO ART. 173, INCISO I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, O PRAZO DECADENCIAL APLICÁVEL AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO É DE 5 (CINCO) ANOS CONTADOS A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA SER EFETUADO. NO CASO DOS AUTOS, NÃO SE ENCONTRA DECAÍDO O DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO RELATIVO AO PERÍODO ANTERIOR A 23/06/12. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA.

RELATÓRIO:

A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE O RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS, NO PERÍODO DE JANEIRO A JUNHO DE 2012, EM DECORRÊNCIA DE APLICAÇÃO INCORRETA DE ALÍQUOTA DE ICMS DE 18% (DEZOITO POR CENTO) ESTABELECIDADA NO ART. 12, INCISO I, ALÍNEA "D" DA LEI Nº 6.763/75, SOBRE ENERGIA ELÉTRICA FORNECIDA PARA CONSUMO NOS CONDOMÍNIOS DE FINALIDADE RESIDENCIAL, QUANDO DEVERIA TER SIDO UTILIZADA A ALÍQUOTA DE 30% (TRINTA POR CENTO), ESTABELECIDADA NO ART. 12, INCISO I, ALÍNEA "G.2" DA LEI Nº 6.763/75

EXIGE-SE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 54, INCISO VI, § 4º C/C ART. 215, INCISO VI, ALÍNEA "F", TODOS DA LEI Nº 6.763/75.

A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO, EM DECISÃO CONSUBSTANCIADA NO ACÓRDÃO Nº 21.675/17/2ª, PELO VOTO DE QUALIDADE, JULGOU QUANTO À PREJUDICIAL DE MÉRITO, PELO VOTO DE QUALIDADE, EM RECONHECER A DECADÊNCIA DO DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA DE FORMALIZAR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM RELAÇÃO ÀS EXIGÊNCIAS ANTERIORES A 23/06/12. VENCIDOS OS CONSELHEIROS MARIA VANESSA SOARES NUNES (RELATORA) E MARCO TÚLIO DA SILVA, QUE NÃO A RECONHECIAM. NO MÉRITO, À UNANIMIDADE, QUANTO ÀS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES, EM JULGAR PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO, NOS TERMOS DA REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EFETUADA PELA FISCALIZAÇÃO ÀS FLS. 154/156. DESIGNADO RELATOR O CONSELHEIRO JOSÉ TAVARES PEREIRA (REVISOR).

MEDIANTE DECLARAÇÃO NA DECISÃO, FOI INTERPOSTO DE OFÍCIO, PELA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO, O PRESENTE RECURSO DE REVISÃO.

DECISÃO:

EM PREAMBULAR, A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO ACOLHEU A TESE DA RECORRIDA, E RECONHECEU A DECADÊNCIA DO DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA DE FORMALIZAR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM RELAÇÃO AO PERÍODO ANTERIOR A 23/06/12,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NOS TERMOS DO ART. 150, § 4º DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - CTN.

ENTRETANTO, ESTE E. CONSELHO TEM DECIDIDO REITERADAMENTE QUE A DECADÊNCIA É REGIDA PELO ART. 173, INCISO I DO CTN, NO QUAL O PRAZO DE 5 (CINCO) ANOS CONTA-SE A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO.

EM RELAÇÃO AOS FATOS GERADORES OCORRIDOS NO EXERCÍCIO DE 2012, A CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL INICIOU-SE EM 01/01/13, FINDANDO-SE SOMENTE EM 31/12/17. CONSIDERANDO-SE QUE O SUJEITO PASSIVO FOI INTIMADO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM 23/06/17 (FLS. 114), VERIFICA-SE, INEQUIVOCAMENTE, A INOCORRÊNCIA DA DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO DE PROMOVER O LANÇAMENTO EM APREÇO.." (GRIFOU-SE)

De igual modo, os Acórdãos nºs 19.740/12/2ª, 20.257/11/3ª e 3.899/12/CE também não se prestam para os fins desejados pela Recorrente, uma vez que publicados há mais de 5 (cinco) anos da data da publicação da decisão recorrida, contrariando o disposto no inciso I do art. 165 do RPTA (Decreto nº 44.747/08).

Art. 165. Relativamente ao Recurso de Revisão interposto com fundamento no art. 163, II, será observado o seguinte:

I - a petição indicará de forma precisa a decisão divergente, cujo acórdão tenha sido publicado no máximo há 5 (cinco) anos da data da publicação da decisão recorrida, sob pena de ser declarado deserto. (Grifou-se)

### 1.2. Do Acórdão nº 21.504/17/2ª (Tema: Prazo Decadencial):

Após análise dos autos e do inteiro teor do acórdão indicado como divergente, constata-se não assistir razão à Recorrente, uma vez não caracterizada a alegada divergência jurisprudencial, no tocante à questão do prazo decadencial.

Com efeito, no Acórdão nº 21.504/17/2ª (Paradigma)<sup>1</sup>, verifica-se que a D. 2ª Câmara de Julgamento seguiu a linha defendida pela Recorrente, adotando a tese de que o prazo decadencial, no que se refere aos tributos lançados por homologação, seria regido pelo art. 150, § 4º do CTN, ou seja, o prazo para o lançamento fiscal seria de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, ressalvados os casos de dolo, fraude ou simulação, conforme estabelecido no referido § 4º.

ACÓRDÃO Nº **21.504/17/2ª** (PARADIGMA)

EMENTA:

“CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. COMPROVADO NOS AUTOS QUE SE ENCONTRA DECAÍDO O DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL DE FORMALIZAR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO NOS TERMOS DO ART. 150, § 4º DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO

<sup>1</sup> A Recorrente citou erroneamente à fl. 339 o Acórdão nº 21.506/17/2ª, quando o correto seria o Acórdão nº 21.504/17/2ª (vide referência da transcrição à fl. 340).

NACIONAL (CTN) RELATIVO AO PERÍODO ANTERIOR A 21/12/11. CANCELAM-SE AS EXIGÊNCIAS FISCAIS RELATIVAS A ESSE PERÍODO.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – SIMPLES NACIONAL. CONSTATADA A APROPRIAÇÃO INTEGRAL DE CRÉDITO DE ICMS, INFORMADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS POR EMPRESAS ENQUADRADAS NO REGIME DE TRIBUTAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 23, §§ 1º, 2º E 3º DA LEI COMPLEMENTAR (LC) Nº 123/06. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS REFERENTES A BENS DO ATIVO IMOBILIZADO, UMA VEZ QUE A AUTUADA NÃO ESCRITUROU OS RESPECTIVOS CRÉDITOS NO LIVRO CONTROLE DE CRÉDITOS DE ICMS DO ATIVO PERMANENTE (CIAP) CONFORME PREVISTO NO ART. 204, ANEXO V, RICMS/02. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - APROVEITAMENTO A MAIOR - NOTA FISCAL SEM DESTAQUE DO IMPOSTO. CONSTATADA APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS À NOTA FISCAL SEM DESTAQUE DO IMPOSTO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 68 DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

DECADÊNCIA PARCIALMENTE RECONHECIDA. DECISÃO PELO VOTO DE QUALIDADE.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.” (GRIFOU-SE)

No caso do presente processo, apesar de a Câmara *a quo* ter defendido a tese de que o prazo decadencial é rígido pelo art. 173, inciso I do CTN, ficou expressamente consignado na decisão que, mesmo que hipoteticamente, a norma prevista no art. 150 do mesmo diploma legal não se aplicava ao caso dos autos face à ressalva contida em seu parágrafo quarto, uma vez que o Sujeito Passivo havia agido dolosamente ao promover a entrada, a manutenção em estoque e a saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

**ACÓRDÃO Nº 21.865/18/2ª** (DECISÃO RECORRIDA)

“CONFORME RELATADO, A PRESENTE AUTUAÇÃO VERSA SOBRE RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS, NO PERÍODO DE JANEIRO A

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DEZEMBRO DE 2012, EM RAZÃO DAS SEGUINTE IRREGULARIDADES:

1) APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO DE ICMS DECORRENTE DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA EMITIDAS PELA AUTUADA, REFERENTES A DEVOLUÇÕES DE MERCADORIAS POR CLIENTES NÃO OBRIGADOS À EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS, UMA VEZ QUE REFERIDAS NOTAS FISCAIS ENCONTRAVAM-SE DESACOMPANHADAS PELOS RESPECTIVOS CUPONS FISCAIS DE VENDA, EM DESACORDO COM O ART. 30, § 2º, DA LEI Nº 6.763/75, C/C ART. 76, § 2º, INCISOS I E II, DO RICMS/02;

2) ENTRADA, SAÍDA E MANUTENÇÃO EM ESTOQUE DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADAS MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO - LEQFID, COM BASE NAS INFORMAÇÕES CONSTANTES DOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS TRANSMITIDOS PELA AUTUADA.

EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, E MULTAS ISOLADAS CAPITULADAS NO ART. 55, INCISOS II, ALÍNEA "A", E XXVI, TODOS DA LEI Nº 6.763/75.

INICIALMENTE, OS IMPUGNANTES PLEITEIAM QUE SEJA CONSIDERADO DECAÍDO O DIREITO DE LANÇAR, RELATIVAMENTE AOS FATOS GERADORES ANTERIORES A 27/12/12, SENDO APLICÁVEL O DISPOSTO NO § 4º DO ART. 150 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – CTN.

CONFORME ESTABELECE O MENCIONADO DISPOSITIVO, SE A LEI NÃO FIXAR PRAZO À HOMOLOGAÇÃO, ELE SERÁ DE 5 (CINCO) ANOS, CONTADOS DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, E EXPIRADO ESSE PRAZO SEM QUE A FAZENDA PÚBLICA TENHA SE PRONUNCIADO, CONSIDERA-SE HOMOLOGADO O LANÇAMENTO E DEFINITIVAMENTE EXTINTO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

NO ENTANTO, CONSTITUI REGRA GERAL QUE, AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, APLICA-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS E A FORMA DE CONTAGEM FIXADA NO ART. 173, INCISO I, DO CTN, COMO SE SEGUE:

[...]

ASSIM, NO PRESENTE CASO NÃO SE APLICA A REGRA PREVISTA NO § 4º DO ART. 150 DO CTN, EIS QUE AS IRREGULARIDADES APONTADAS DIZEM RESPEITO A OPERAÇÕES DE ENTRADAS, SAÍDAS E MANUTENÇÃO EM ESTOQUE DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, BEM COMO, UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS DO IMPOSTO, RESULTANDO EM FALTA DE RECOLHIMENTO OU RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO, NÃO HAVENDO QUE SE FALAR EM HOMOLOGAÇÃO DE ATO QUE TEM POR PROPÓSITO DIMINUIR OU ANULAR A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL OU DE ATO INEXISTENTE.

AUSENTE A ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO A QUE SE REFERE O ART. 150 DO CTN, O LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO NÃO SE

APERFEIÇOIA, DANDO LUGAR AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INFERE-SE, ENTÃO, QUE O DIREITO DO FISCO, *IN CASU*, ESTÁ CIRCUNSCRITO À REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173 DO CTN.

CONVÉM ACRESCENTAR QUE, AINDA QUE SE ENTENDESSE PELA APLICAÇÃO AO PRESENTE CASO DA NORMA POSTA NO ART. 150 DO CTN, A RESSALVA CONTIDA NO SEU § 4º DEIXA CLARA A SUA INAPLICABILIDADE NA OCORRÊNCIA DE DOLO, COMO SE CONSTATA NOS PRESENTES AUTOS (ENTRADA, MANUTENÇÃO EM ESTOQUE E SAÍDA DE MERCADORIA SEM ACOBERTAMENTO FISCAL):

ART. 150.

(...)

§ 4º SE A LEI NÃO FIXAR PRAZO A HOMOLOGAÇÃO, SERÁ ELE DE CINCO ANOS, A CONTAR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR; EXPIRADO ESSE PRAZO SEM QUE A FAZENDA PÚBLICA SE TENHA PRONUNCIADO, CONSIDERA-SE HOMOLOGADO O LANÇAMENTO E DEFINITIVAMENTE EXTINTO O CRÉDITO, SALVO SE COMPROVADA A OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

(DESTACOU-SE)

DESSA FORMA, O PRAZO PARA A FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO RELATIVO AO EXERCÍCIO DE 2012 SOMENTE EXPIROU EM 31/12/17, NOS TERMOS DO INCISO I DO MENCIONADO ART. 173, NÃO OCORRENDO A DECADÊNCIA RELATIVAMENTE AO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXIGIDO, UMA VEZ QUE A AUTUADA FOI REGULARMENTE INTIMADA DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO EM 27/12/17...” (GRIFOU-SE)

A alegada divergência jurisprudencial somente se caracterizaria se no acórdão indicado como paradigma houvesse a infração de entradas, estoques e saídas de mercadorias sem documentação fiscal e, ainda assim, a decisão fosse no sentido de aplicar o art. 150 do CTN, quanto ao prazo decadencial, porém, tal infração não constava no processo analisado pela decisão paradigmática.

1.3. Dos Acórdãos nºs 4.796/17/CE, 22.072/16/1ª, 21.306/17/2ª, 4.649/16/CE e 22.130/16/3ª (Tema: Responsabilidade do Sócio-Administrador):

a) Acórdão nº 4.796/17/CE:

Aparentemente, a Recorrente se equivocou ao mencionar o Acórdão nº 4.796/17/CE (fl. 352), que ratificou a decisão relativa ao Acórdão nº 22.336/17/3ª, pois, no tópico IV.2 de seu recurso, ao tentar demonstrar a divergência jurisprudencial, não há nenhuma menção à referida decisão (4.796/17/CE).

De toda forma, o acórdão em questão não se presta como paradigma, pois ratificou decisão em que foi mantida a responsabilidade de sócio-administrador, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 4.796/17/CE

(RATIFICAÇÃO DO ACÓRDÃO Nº 22.336/17/3ª)

EMENTA:

“RECURSO DE REVISÃO - NÃO CONHECIMENTO - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA. NÃO COMPROVADA A DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL PREVISTA NO ART. 163, INCISO II DO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS - RPTA, NÃO SE CONFIGURANDO, POR CONSEQUENTE, OS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE PARA O RECURSO.

RECURSOS DE REVISÃO NÃO CONHECIDOS. DECISÃO UNÂNIME.”  
(GRIFOU-SE)

RELATÓRIO:

“... FOI ELEITO PARA O POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, ALÉM DA EMPRESA AUTUADA, O SÓCIO-ADMINISTRADOR ACIMA QUALIFICADO, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 135, INCISO III DO CTN C/C O ART. 21, § 2º, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75.

A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO, EM DECISÃO CONSUBSTANCIADA NO ACÓRDÃO Nº 22.336/17/3ª, POR MAIORIA DE VOTOS, JULGOU PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO PARA EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS FISCAIS RELATIVAS AO ITEM 2 DO AUTO DE INFRAÇÃO, NOS TERMOS DO PARECER DA ASSESSORIA DO CC/MG. VENCIDA, EM PARTE, A CONSELHEIRA LUCIANA MUNDIM DE MATTOS PAIXÃO, QUE O JULGAVA PARCIALMENTE PROCEDENTE PARA, TAMBÉM, ADEQUAR A MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75, AO DISPOSTO NA ALÍNEA "A" DO MESMO DISPOSITIVO. PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. GABRIEL ARBEX VALLE.

INCONFORMADOS, OS SUJEITOS PASSIVOS INTERPÕEM, TEMPESTIVAMENTE E POR PROCURADOR REGULARMENTE CONSTITUÍDO, O RECURSO DE REVISÃO DE FLS. 278/303...”  
(GRIFOU-SE)

AFIRMAM QUE A DECISÃO RECORRIDA REVELA-SE DIVERGENTE DAS DECISÕES PROFERIDAS NO SEGUINTE ACÓRDÃO INDICADOS COMO PARADIGMAS: 22.181/16/3ª, 21.043/13/1ª, 21.194/16/2ª E 22.072/16/1ª. REQUER, AO FINAL, O CONHECIMENTO E PROVIMENTO DO RECURSO DE REVISÃO.”  
(GRIFOU-SE)

-----  
ACÓRDÃO Nº 22.336/17/3ª

EMENTA (PARCIAL):

“RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – CORRETA A ELEIÇÃO. HÁ COMPROVAÇÃO NOS AUTOS DE ATOS PRATICADOS CONTRARIAMENTE À LEI, CONTEMPORÂNEOS AO SURGIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, SENDO CORRETA, PORTANTO, A INCLUSÃO NA SUJEIÇÃO PASSIVA DO COOBRIGADO (SÓCIO-ADMINISTRADOR DA EMPRESA AUTUADA) COM BASE NO

ART. 21, § 2º, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75 C/C ART. 135, INCISO III, DO CTN.” (GRIFOU-SE)

Assim, ainda que se desconsiderasse um eventual equívoco da Recorrente ao fazer citação ao Acórdão nº 4.796/17/CE, verifica-se que este é absolutamente convergente com a decisão proferida pela Câmara *a quo*, quanto à responsabilidade tributária dos sócios administradores, inexistindo, por consequência, qualquer divergência jurisprudencial sobre tal matéria.

**b) Acórdão nº 22.072/16/1ª:**

A Recorrente alega que o Acórdão nº 22.072/16/1ª, ao contrário da decisão recorrida, “afastou a responsabilidade dos sócios no que diz respeito ao aproveitamento indevido de crédito de ICMS, justamente por falta de pressuposto legal para imputação de responsabilidade ao sócio”.

No entanto, mediante simples leitura da decisão em questão, verifica-se que a D. 1ª Câmara de Julgamento, após verificar que o Sr. Fabrício Ferreira figurava em procuração pública, com amplos poderes para administrar e gerir os negócios do estabelecimento autuado, manteve a sua responsabilidade tributária, decorrente de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, por falta de comprovação da efetiva entrada/recebimento das mercadorias, com fulcro no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

ACÓRDÃO Nº 22.072/16/1ª (PARADIGMA)

EMENTA:

“RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO. INCLUSÃO DO SÓCIO-ADMINISTRADOR NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. RERRATIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO PELA FISCALIZAÇÃO PARA EXCLUSÃO DO SÓCIO-ADMINISTRADOR.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR – CORRETA A ELEIÇÃO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA. COMPROVADO NOS AUTOS O PODER DE GERÊNCIA DO ADMINISTRADOR PELOS ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO À LEI, NOS TERMOS DO ART. 135, INCISO III DO CTN, C/C ART. 21, § 2º, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – CRÉDITO SEM ORIGEM – ENTRADAS NÃO COMPROVADAS. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, SEM A APRESENTAÇÃO DA RESPECTIVA DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA DA ENTRADA DAS MERCADORIAS. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO IV, TODOS DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.” (GRIFOU-SE)

DECISÃO:

“CONFORME MENCIONADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, NO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PERÍODO DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 2009, POR FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA ENTRADA/RECEBIMENTO DAS MERCADORIAS.

EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO IV, TODOS DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

QUANTO À SUJEIÇÃO PASSIVA, A FISCALIZAÇÃO IMPUTOU A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA AO ADMINISTRADOR FABRÍCIO FERREIRA, QUE FIGURA EM PROCURAÇÃO PÚBLICA (FLS. 26, FRENTE E VERSO) COM AMPLOS PODERES PARA ADMINISTRAR E GERIR OS NEGÓCIOS DA AUTUADA, CONFORME DISPÕE O ART. 21, § 2º, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75, *IN VERBIS*:

[...]

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, POR MAIORIA DE VOTOS, EM JULGAR PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO, NOS TERMOS DA RERRATIFICAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EFETUADA PELA FISCALIZAÇÃO ÀS FLS. 92. VENCIDO O CONSELHEIRO SAURO HENRIQUE DE ALMEIDA, QUE O JULGAVA IMPROCEDENTE, NOS TERMOS DO ART. 150, § 4º DO CTN. PARTICIPOU DO JULGAMENTO, ALÉM DOS SIGNATÁRIOS E DO CONSELHEIRO VENCIDO, A CONSELHEIRA MARIA GABRIELA TOMICH BARBOSA (REVISORA). “(GRIFOU-SE)

Embora o Fisco tenha excluído outro sócio da sujeição passiva, o certo é que, no acórdão em questão, assim como ocorreu na decisão recorrida, foi mantida a responsabilidade tributária daquele que detinha poderes de gerência (Sr. Fabrício Ferreira), inexistindo, portanto, a alegada divergência jurisprudencial.

### c) Acórdãos nºs 21.306/17/2ª e 4.649/16/CE:

Assim como no item anterior, os acórdãos em epígrafe também não se prestam para os fins desejados pela Recorrente, uma vez que não demonstram a ocorrência de divergência jurisprudencial.

Cabe destacar, nesse sentido, que no caso do Acórdão nº 21.306/17/2ª a exclusão do sócio do polo passivo da obrigação tributária ocorreu em função de o Fisco não ter capitulado o dispositivo legal que respaldasse a imputação de responsabilidade tributária.

Por sua vez, no Acórdão nº 4.649/16/CE a exclusão da responsabilidade do sócio foi motivada pelo fato de que o próprio Fisco, em sua manifestação, ter reconhecido que não havia respaldo na legislação para a inclusão do Coobrigado no polo passivo da obrigação tributária.

ACÓRDÃO Nº 21.306/17/2ª (PARADIGMA)

EMENTA:

“RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - FALTA DE PREVISÃO LEGAL - ELEIÇÃO ERRÔNEA. EXCLUSÃO DO SÓCIO DA EMPRESA AUTUADA DA CONDIÇÃO DE COOBRIGADO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA POR FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO. CONSTATADA A RETENÇÃO E O RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA AO ESTADO DE MINAS GERAIS, NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS (AUTOPEÇAS), PROVENIENTES DO ESTADO DE SÃO PAULO, EM RAZÃO DA INCORRETA UTILIZAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO EM DOBRO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II C/C O § 2º, INCISO I DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA “C” DO MESMO DIPLOMA LEGAL. ESTA ÚLTIMA É DE RESPONSABILIDADE EXCLUSIVA DA COOBRIGADA, REMETENTE DAS MERCADORIAS.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.”

DECISÃO:

“CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A RETENÇÃO E O RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NO PERÍODO DE MARÇO DE 2014 A MAIO DE 2016, NAS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS À ST, DESTINADAS AO ESTADO DE MINAS GERAIS, EM DECORRÊNCIA DA UTILIZAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO.

EXIGE-SE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, § 2º, INCISO I E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA “C” AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

NOUTRO TURNO É IMPRESCINDÍVEL DESTACAR QUE FOI ATRIBUÍDA A RESPONSABILIDADE AO SENHOR VANDERLEI SOARES DE CAMPOS. TODAVIA, DIANTE DA ANÁLISE DO AUTO DE INFRAÇÃO É POSSÍVEL CONSTATAR QUE NÃO FOI INCLUÍDA A CAPITULAÇÃO LEGAL PARA EMBASAR SUA INCLUSÃO NO PRESENTE FEITO FISCAL, DEVENDO, O MESMO, SER EXCLUÍDO DO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA...” (GRIFOU-SE)

ACÓRDÃO Nº 4.649/16/CE (PARADIGMA)

EMENTA:

“RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – FALTA DE PREVISÃO LEGAL – ELEIÇÃO ERRÔNEA. EXCLUSÃO DO SÓCIO DA EMPRESA RECORRIDA DA CONDIÇÃO DE COOBRIGADO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA POR FALTA DE PREVISÃO LEGAL. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – ARQUIVO ELETRÔNICO – FALTA DE ENTREGA – EFD. CONSTATADA A FALTA DE ENTREGA DE ARQUIVOS ELETRÔNICOS REFERENTES À TOTALIDADE DAS OPERAÇÕES DE ENTRADA E DE SAÍDA DE MERCADORIAS OU BENS E DAS AQUISIÇÕES E PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS, RELATIVOS À EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS E À ESCRITURAÇÃO DE LIVROS FISCAIS, CONFORME PREVISÃO NOS ARTS. 44, 46, 50 E 54 DO ANEXO VII DO RICMS/02. EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO INCISO XXXIV DO ART. 54 DA LEI Nº 6.763/75. ACIONADO O PERMISSIVO LEGAL, ART. 53, §§ 3º E 13 DA CITADA LEI, PARA REDUZIR A MULTA ISOLADA A 50% (CINQUENTA POR CENTO) DO SEU VALOR, CONDICIONADO A QUE SEJA SANADA A IRREGULARIDADE E EFETUADO O PAGAMENTO INTEGRAL NO PRAZO DE TRINTA DIAS, CONTADO DA PUBLICAÇÃO DA DECISÃO IRRECORRÍVEL DO ÓRGÃO JULGADOR ADMINISTRATIVO. MATÉRIA NÃO OBJETO DE RECURSO.

RECURSO DE REVISÃO CONHECIDO E NÃO PROVIDO À UNANIMIDADE.”

DECISÃO:

“... CONFORME RELATADO, O PRESENTE LANÇAMENTO DECORRE DA CONSTATAÇÃO DE FALTA DE ENTREGA DE ARQUIVOS ELETRÔNICOS NO PERÍODO DE JANEIRO DE 2014 A MAIO DE 2015, RELATIVOS À EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS E À ESCRITURAÇÃO DE LIVROS FISCAIS, TENDO A FISCALIZAÇÃO INCLUÍDO O SÓCIO-GERENTE DA EMPRESA NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA COMO COOBRIGADO.

CONTUDO, A PRÓPRIA FISCALIZAÇÃO, EM FASE DE MANIFESTAÇÃO FISCAL (FLS. 42), RECONHECE QUE NÃO HÁ RESPALDO NA LEGISLAÇÃO PARA A INCLUSÃO DO COOBRIGADO NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.

ASSIM, MANTÉM-SE A EXCLUSÃO DO COOBRIGADO DO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, UMA VEZ QUE A AUTORIDADE FISCAL NÃO APRESENTOU ELEMENTOS QUE JUSTIFIQUEM A ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE PESSOAL A ELE.” (GRIFOU-SE)

De modo diverso, no processo analisado pela Câmara *a quo* a responsabilidade tributária dos sócios-administradores estava devidamente respaldada no art. 135, inciso III do CTN *c/c* subitem 1.8.8 da Portaria SRE nº 148/2015, que estabelece hipóteses de infringência à legislação tributária estadual em relação às quais o sócio-gerente ou administrador figurará como coobrigado no lançamento efetuado pelo Fisco, nos termos previstos no parágrafo único do art. 89 do RPTA (Decreto 44.747/08).

ACÓRDÃO Nº 21.865/18/2ª (DECISÃO RECORRIDA)

DECISÃO:

“...NO TOCANTE À INCLUSÃO DOS COBRIGADOS NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, OS IMPUGNANTES ALEGAM A ILEGITIMIDADE PASSIVA DOS SÓCIOS-ADMINISTRADORES.

[...]

ADUZEM QUE “A PORTARIA N. 148/2015, QUE ATRIBUIU RESPONSABILIDADE AOS SÓCIOS, É UM VEÍCULO INFRALEGAL, INCAPAZ DE CRIAR DEVERES E PERMITIR A RESPONSABILIZAÇÃO PATRIMONIAL DE TERCEIROS POR DÍVIDAS DE OUTREM”.

ACRESCENTAM QUE “A ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOMENTE PODE SER VEICULADA POR LEI (E JAMAIS POR ATOS INFRA LEGAIS), SOB PENA DE VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE, PREVISTO NO ARTIGO 97, III, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL”.

RECLAMAM, AINDA, QUE “A ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE AOS SÓCIOS-ADMINISTRADORES, COM FUNDAMENTO NO SUBITEM 1.8.8 DA PORTARIA N. 148/2015, VIOLOU NÃO APENAS O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE, MAS TAMBÉM O PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE”, AO ARGUMENTO DE QUE “O ATO ADMINISTRATIVO EM REFERÊNCIA FOI PUBLICADO SOMENTE NO DIA 20/10/2015, AO PASSO QUE O PERÍODO DOS FATOS GERADORES É REFERENTE AO ANO DE 2012”.

POR FIM, ARGUMENTAM QUE A RESPONSABILIDADE PREVISTA NO ART. 135 DO CTN É SUBJETIVA, POIS DEPENDE DA COMPROVAÇÃO DO DOLO, PORÉM, NOS SEUS ENTENDIMENTOS, “A AUTORIDADE FISCAL NÃO APRESENTOU NENHUMA PROVA DE QUE OS SÓCIOS, EFETIVAMENTE, CONTRIBUÍRAM PARA A PRÁTICA DA SUPOSTA INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA”, NÃO SENDO POSSÍVEL, AINDA, “ADMITIR A ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA AOS SÓCIOS UNICAMENTE POR UMA PRESUNÇÃO”.

TODAVIA, AO CONTRÁRIO DO ALEGADO PELOS IMPUGNANTES, A IMPUTAÇÃO DA RESPONSABILIZAÇÃO DOS SÓCIOS-ADMINISTRADORES QUANTO À INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA EM ANÁLISE NÃO SE DEU COM SUPEDÂNEO NA PORTARIA Nº 148/2015, QUE VEIO APENAS PARA LISTAR AS HIPÓTESES DE INFRINGÊNCIA À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA ESTADUAL EM RELAÇÃO ÀS QUAIS O SÓCIO-GERENTE OU ADMINISTRADOR DEVERÁ SER FIGURADO COMO COBRIGADO NO LANÇAMENTO EFETUADO PELO FISCO.

REGISTRA-SE QUE A RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS COBRIGADOS ADVÉM DA INFRAÇÃO A DISPOSITIVO LEGAL.

DESTACA-SE, AINDA, QUE, NO CASO DOS AUTOS, NÃO FOI O SIMPLES INADIMPLEMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA QUE CARACTERIZOU A INFRAÇÃO À LEI, PARA O EFEITO DE EXTENSÃO DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA AOS COBRIGADOS, E, SIM, A AÇÃO OU OMISSÃO QUE CAUSOU PREJUÍZO À FAZENDA PÚBLICA MINEIRA, QUANDO A AUTUADA RECEBEU, MANTEVE EM

ESTOQUE E DEU SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS.

INDIVIDUOSO QUE OS COOBRIGADOS (SÓCIOS-ADMINISTRADORES) TINHAM CONHECIMENTO E PODER DE COMANDO SOBRE TODA E QUALQUER OPERAÇÃO PRATICADA PELA EMPRESA, SENDO CERTO QUE A SITUAÇÃO NARRADA NOS PRESENTES AUTOS CARACTERIZA A INTENÇÃO DE FRAUDAR O FISCO MINEIRO.

NESSE SENTIDO, VALE TRAZER O SEGUINTE COMENTÁRIO DO FISCO EXPOSTO EM SUA MANIFESTAÇÃO FISCAL:

[...]

ASSIM, RESTA CLARA A GESTÃO FRAUDULENTE DOS COOBRIGADOS COM INTUITO DE LESAR O ERÁRIO ESTADUAL.

[...]

DESSA FORMA, CORRETA A ELEIÇÃO DOS COOBRIGADOS PARA O POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, EM FACE DAS DISPOSIÇÕES CONTIDAS NO ART. 135, INCISO III, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN) E ART. 21, § 2º, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75.” (GRIFOU-SE)

Inexiste, portanto, como já afirmado, a alegada divergência jurisprudencial.

d) Acórdão nº 22.130/16/3ª:

Após análise dos autos e do inteiro teor do Acórdão indicado como paradigma (22.130/16/3ª), verifica-se assistir razão à Recorrente, uma vez caracterizada a divergência jurisprudencial.

Com efeito, na decisão proferida pela Câmara *a quo* ficou expressamente consignado que “no caso dos autos, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária aos Coobrigados, e, sim, a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira, quando a Autuada recebeu, manteve em estoque e deu saída de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais”.

A Câmara *a quo* enfatizou, ainda, ser “induidoso que os Coobrigados (sócios-administradores) tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que a situação narrada nos presentes autos caracteriza a intenção de fraudar o Fisco mineiro”.

Com esses e outros argumentos, a Câmara *a quo* manteve a responsabilidade tributária atribuída aos sócios-administradores do estabelecimento atuado, com fulcro no art. 135, inciso III do CTN, sem exigir do Fisco qualquer prova adicional de que os sócios, efetivamente, contribuíram para a prática da infração analisada.

Em sentido contrário, no acórdão indicado como paradigma (22.130/16/3ª), que analisou matéria similar (saída desacobertada – omissão de receita), a 3ª Câmara de Julgamento exigiu do Fisco, mediante diligência, a explicitação da motivação e da base

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

legal dos fatos que o levaram a atribuir a responsabilidade solidária ao sócio do estabelecimento autuado.

Como o Fisco não carrou aos autos elementos formais que justificassem e caracterizassem a responsabilidade tributária do sócio, a 3ª Câmara de Julgamento decidiu pela sua exclusão do polo passivo da obrigação tributária.

ACÓRDÃO Nº **22.130/16/3ª** (PARADIGMA)

EMENTA:

“RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – FALTA DE PREVISÃO LEGAL - ELEIÇÃO ERRÔNEA. EXCLUSÃO DO SÓCIO DA EMPRESA AUTUADA DA CONDIÇÃO DE COOBRIGADO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA POR FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. CONSTATADA A SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADAS MEDIANTE CONFRONTO ENTRE AS VENDAS DECLARADAS PELA AUTUADA À FISCALIZAÇÃO NA DECLARAÇÃO ANUAL DO SIMPLES NACIONAL (DASN) COM OS VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS FORNECIDOS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. PROCEDIMENTO CONSIDERADO TECNICAMENTE IDÔNEO, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISOS I E VII DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELA FISCALIZAÇÃO.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO PELO VOTO DE QUALIDADE.”

DECISÃO:

CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADAS MEDIANTE CONFRONTO ENTRE AS VENDAS DECLARADAS PELA IMPUGNANTE À FISCALIZAÇÃO E OS VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS FORNECIDOS POR ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE CRÉDITO E/OU DÉBITO, RECOLHENDO, EM CONSEQUÊNCIA, ICMS A MENOR, NO PERÍODO DE FEVEREIRO DE 2009 A DEZEMBRO DE 2012

EXIGÊNCIAS DE ICMS, DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, E DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. [...]

COM RELAÇÃO À INCLUSÃO DO SR. PAULO CÉSAR RODRIGUES NO POLO PASSIVO DA AUTUAÇÃO TRIBUTÁRIA, DECIDIU A CÂMARA EM 03/03/15 (DOC. FLS. 194), EM CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA PARA QUE, DENTRE OUTRAS, A FISCALIZAÇÃO EXPLICITASSE A MOTIVAÇÃO E A BASE LEGAL DOS FATOS QUE A LEVARAM A NOMEÁ-LO COMO COOBRIGADO.

NÃO TENDO O FISCO TRAZIDO ELEMENTOS FORMAIS QUE JUSTIFICASSEM E CARACTERIZASSEM A CONDIÇÃO ATRIBUÍDA NOS AUTOS EM RELAÇÃO À IMPUTAÇÃO ESTENDIDA À PESSOA DO SÓCIO, NÃO RESTA OUTRA MEDIDA SE NÃO EXCLUÍ-LO DA CONDIÇÃO DE SUJEITO PASSIVO.

ASSIM, VERIFICA-SE QUE RESTOU CARACTERIZADA A INFRINGÊNCIA À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, SENDO, POR CONSEQUENTE, PARCIALMENTE LEGÍTIMAS AS EXIGÊNCIAS CONSTANTES DO AUTO DE INFRAÇÃO EM COMENTO...” (GRIFOU-SE)

É bem verdade que a decisão paradigmática não fez menção expressa à qualificação “sócio-administrador”, porém, como também não utilizou outro termo, como “sócio quotista”, por exemplo, deve ser reconhecida como divergência suscitada pela Recorrente.

1.4. Dos Acórdãos nºs 4.616/16/CE, 22.808/17/1ª e 22.990/18/3ª (Tema: Retroatividade Benigna):

A Recorrente relata que “apresentou, na impugnação administrativa, a argumentação de que o Fisco não poderia cobrar a multa isolada prevista no art. 55, XXVI, da Lei n. 6.763/75, que trata do aproveitamento indevido de crédito, por força da retroatividade benigna, prevista no artigo 106 do CTN”.

Isso porque, segundo a Recorrente, “a obrigação acessória que motivou a lavratura do auto de infração – anexação do cupom fiscal original à nota de devolução – prevista no artigo 76, § 2º do RICMS/MG, foi revogada pelo Decreto n. 47.233/2017. Assim, por força da retroatividade benigna, não há que se falar em descumprimento de obrigação acessória, de forma a afastar, no mínimo, a cobrança da multa isolada”.

Destaca que, “a despeito da relevância desse argumento, o Conselho de Contribuintes não admitiu a aplicação da retroatividade benigna, alegando que a nova legislação não é interpretativa e, ainda, que “os deveres instrumentais não cumpridos à época permanecem, caracterizando a infração”.

Sustenta, nesses termos, que “tal decisão é contrária ao entendimento firmado nos Acórdãos n. 4.616/16/CE, 22.088/17/1ª, 22.990/18/3ª e 19.740/12/2ª, todos do Conselho de Contribuintes, que admitiram a aplicação da retroatividade da legislação benigna para afastar ou reduzir a cobrança de penalidade”.

No entanto, ao contrário do entendimento da Recorrente, inexistente a alegada divergência jurisprudencial.

O Acórdão nº 4.616/16/CE não diverge da decisão recorrida quanto à retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN pois, em ambas as decisões, foi expressado o entendimento que as alterações promovidas na legislação, nos respectivos casos analisados, não retroagiam no tempo, por não se tratar de “lei” interpretativa, e não se enquadravam em nenhuma das hipóteses previstas no art. 106 do CTN.

Ficou expressado, ainda, que, nos termos do disposto no art. 144 do CTN, “o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se

pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada” (Acórdão 4.616/16/CE).

Do mesmo modo, a Câmara *a quo* afirmou que “a alteração mencionada pelos Impugnantes (Decreto nº 47.233/17, que revogou os §§ 2º, 3º, 5º e 8º do art. 76 do RICMS/02) não é interpretativa, portanto, os fatos (apropriação de créditos em razão de devoluções) foram praticados à margem da legislação tributária vigente à época do fato gerador”, vale dizer, em ambos os casos as alterações promovidas na legislação não afastavam a infração à legislação vigente à época dos fatos.

Assim, na verdade, o Acórdão nº 4.616/16/CE defende a mesma interpretação contida na decisão proferida pela Câmara *a quo*, quanto ao tema relativo à retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN, o que pode ser observado mediante simples confronto dos respectivos acórdãos, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 4.616/16/CE (PARADIGMA)

DECISÃO:

“... POR FORÇA DE REGIME ESPECIAL CELEBRADO COM A SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA DE MINAS GERAIS A RECORRENTE É RESPONSÁVEL, NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTA TRIBUTÁRIA, PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST RELATIVO ÀS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES, NAS REMESSAS DE MEDICAMENTOS E OUTROS PRODUTOS FARMACÊUTICOS COM DESTINO A CONTRIBUINTES SEDIADOS NESTE ESTADO.

EM FUNÇÃO DE ESTAR SEDIADA NO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, COM O QUAL MINAS GERAIS NÃO POSSUI PROTOCOLO PARA INSTITUIÇÃO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM MEDICAMENTOS, A RECORRENTE, NAS OPERAÇÕES POR ELA PRATICADAS COM CONTRIBUINTES MINEIROS, OCORRIDAS NO PERÍODO COMPREENDIDO ENTRE 07/12/12 A 04/10/13, DEVERIA TER EFETUADO A RETENÇÃO DO ICMS/ST UTILIZANDO-SE DA BASE DE CÁLCULO PREVISTA NO ART. 59, INCISO II, ALÍNEA “A” DO ANEXO XV DO RICMS/02 (PMC), E NÃO AQUELA ESTABELECIDA NA ALÍNEA “B” DO INCISO II DO MESMO DISPOSITIVO LEGAL (QUE REMETE AO ART. 19, INCISO I, ALÍNEA “B.3” DO MESMO ANEXO – UTILIZAÇÃO DE MVA), QUE FOI INDEVIDAMENTE APLICADA PELA RECORRENTE, GERANDO, POR CONSEQUÊNCIA, RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST EM VALOR INFERIOR AO EFETIVAMENTE DEVIDO A ESTE ESTADO:

[...]

A RECORRENTE ENTENDE, NO ENTANTO, QUE APÓS A EDIÇÃO DO DECRETO Nº 46.696/14, QUE DEU NOVA REDAÇÃO AO ITEM 2 DA ALÍNEA “C” DO INCISO II DO ART. 59 DO ANEXO XV DO RICMS/02 (EFEITOS A PARTIR DE 01/01/15), A BASE DE CÁLCULO DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PASSOU A SER AQUELA PREVISTA NO ART. 19, INCISO I, ALÍNEA “B.3” DO MESMO ANEXO (UTILIZAÇÃO DE MARGEM DE VALOR AGREGADO, E NÃO MAIS O PREÇO MÁXIMO A CONSUMIDOR), INDEPENDENTEMENTE DO FATO DE A MERCADORIA SER OU NÃO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PROVENIENTE DE UNIDADE DA FEDERAÇÃO SIGNATÁRIA DE PROTOCOLO PARA APLICAÇÃO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA:

[...]

DEFENDE, DESSA FORMA, QUE SE APLICA AO CASO DOS AUTOS A RETROATIVIDADE BENIGNA PREVISTA NO ART. 106, INCISO II, ALÍNEA “A” DO CTN, UMA VEZ QUE O PROCEDIMENTO POR ELA ADOTADO TERIA DEIXADO DE SER CONSIDERADO COMO INFRAÇÃO, TENDO EM VISTA QUE NÃO HÁ MAIS NA LEGISLAÇÃO A EXIGÊNCIA DE QUE A MERCADORIA DEVA SER PROVENIENTE DE ESTADO SIGNATÁRIO DE PROTOCOLO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, PARA QUE SEJA UTILIZADA A MVA NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST (ART. 19, I, “B.3”), TESE ESTA JÁ DEFENDIDA EM SUA PEÇA EXORDIAL APRESENTADA, MAS QUE FOI REJEITADA PELA CÂMARA A QUO.

RESSALTA, NESSE SENTIDO, QUE O ACÓRDÃO RECORRIDO DIVERGE DA DECISÃO PROFERIDA NO ACÓRDÃO Nº 19.740/12/2ª (FLS. 479/495), MOTIVO PELO QUAL REQUER SEJA CONHECIDO E PROVIDO O SEU RECURSO, “DETERMINANDO-SE A TOTAL IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO, COM O CONSEQUENTE CANCELAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO RESPECTIVO, DE FORMA QUE A PEÇA LANÇADORA NÃO PRODUZA QUAISQUER EFEITOS NO MUNDO JURÍDICO”.

NO ENTANTO, APÓS ANÁLISE DOS AUTOS E DO INTEIRO TEOR DO ACÓRDÃO INDICADO COMO DIVERGENTE, CONSTATA-SE NÃO ASSISTIR RAZÃO À RECORRENTE, UMA VEZ NÃO CARACTERIZADA A ALEGADA DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL.

COM EFEITO, NO CASO DO ACÓRDÃO INDICADO COMO PARADIGMA O FISCO HAVIA EXIGIDO A MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 54, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75, PELO FATO DE O SUJEITO PASSIVO TER DESCUMPRIDO A OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DE AUTENTICAR SEUS LIVROS FISCAIS (ESCRITURADOS POR PROCESSAMENTO ELETRÔNICO DE DADOS – PED) NA REPARTIÇÃO FISCAL, PORÉM A OBRIGATORIEDADE DE AUTENTICAÇÃO DOS LIVROS ESCRITURADOS POR PED FOI POSTERIORMENTE REVOGADA (DECRETO Nº 45.542/11), FATO QUE MOTIVOU O CANCELAMENTO DA PENALIDADE EXIGIDA, COM FULCRO NO ART. 106, INCISO II, ALÍNEA “B” DO CTN, *VERBIS*:

[...]

NO CASO DO PRESENTE PROCESSO, A ALTERAÇÃO PROMOVIDA NA LEGISLAÇÃO, EXCLUINDO A CONDIÇÃO DE QUE A MERCADORIA FOSSE PROVENIENTE DE ESTADO SIGNATÁRIO DE PROTOCOLO PARA A UTILIZAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PREVISTA NO ART. 19, I, “B.3” DO ANEXO XV DO RICMS/02 (UTILIZAÇÃO DA MVA, E NÃO MAIS DO PMC), NÃO RETROAGE NO TEMPO, POIS NÃO SE TRATA DE “LEI” INTERPRETATIVA, E NÃO SE ENQUADRA EM NENHUMA DAS HIPÓTESES PREVISTAS NO INCISO II DO ART. 106 DO CTN. [...]

ASSIM, AINDA QUE SE CONSIDERASSE QUALQUER EFEITO RETROATIVO, O QUE NÃO É O CASO, ESTE SE DARIA SOMENTE EM RELAÇÃO À PENALIDADE, E NÃO EM RELAÇÃO AO ICMS/ST DEVIDO PELA RECORRENTE, EM FUNÇÃO DE APLICAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO.

ALÉM DISSO, COMO BEM RESSALTA O ACÓRDÃO RECORRIDO, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 144 DO CTN “O LANÇAMENTO REPORTA-SE À DATA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO E REGE-SE PELA LEI ENTÃO VIGENTE, AINDA QUE POSTERIORMENTE MODIFICADA OU REVOGADA”, VALE DIZER, À ÉPOCA DOS FATOS DISCUTIDOS NO PRESENTE PROCESSO (07/12/12 A 04/10/13), A LEGISLAÇÃO VIGENTE ESTABELECE A UTILIZAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PREVISTA NO ART. 59, II, “A” DO ANEXO XV DO RICMS/02, SE O REMETENTE DA MERCADORIA ESTIVESSE SEDIADO EM UNIDADE FEDERADA COM A QUAL MINAS GERAIS NÃO TIVESSE PROTOCOLO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, O QUE NÃO FOI OBSERVADO PELA RECORRENTE...” (GRIFOU-SE)

-----  
ACÓRDÃO Nº 21.865/18/2ª (DECISÃO RECORRIDA)

DECISÃO:

“CONFORME RELATADO, A PRESENTE AUTUAÇÃO VERSA SOBRE RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS, NO PERÍODO DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 2012, EM RAZÃO DAS SEGUINTE IRREGULARIDADES:

1) APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO DE ICMS DECORRENTE DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA EMITIDAS PELA AUTUADA, REFERENTES A DEVOLUÇÕES DE MERCADORIAS POR CLIENTES NÃO OBRIGADOS À EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS, UMA VEZ QUE REFERIDAS NOTAS FISCAIS ENCONTRAVAM-SE DESACOMPANHADAS PELOS RESPECTIVOS CUPONS FISCAIS DE VENDA, EM DESACORDO COM O ART. 30, § 2º, DA LEI Nº 6.763/75, C/C ART. 76, § 2º, INCISOS I E II, DO RICMS/02;

2) ENTRADA, SAÍDA E MANUTENÇÃO EM ESTOQUE DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADAS MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO - LEQFID, COM BASE NAS INFORMAÇÕES CONSTANTES DOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS TRANSMITIDOS PELA AUTUADA.

EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, E MULTAS ISOLADAS CAPITULADAS NO ART. 55, INCISOS II, ALÍNEA “A”, E XXVI, TODOS DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

DO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS.

ESSA IRREGULARIDADE DIZ RESPEITO A APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, NO PERÍODO DE JANEIRO A

DEZEMBRO DE 2012, PROVENIENTES DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA EMITIDAS PELA AUTUADA, EM RAZÃO DE DEVOLUÇÃO OU TROCA DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS POR CONSUMIDOR FINAL POR MEIO DE CUPOM FISCAL, SEM OBSERVÂNCIA DO DISPOSTO NO ART. 30, § 2º, DA LEI Nº 6.763/75, C/C ART. 76, § 2º, INCISOS I E II, DO RICMS/02.

[...]

OS IMPUGNANTES ADMITEM A AUSÊNCIA DOS CUPONS FISCAIS, MAS ALEGAM QUE “A LEGISLAÇÃO ATUAL NÃO EXIGE QUE A EMPRESA JUNTE O CUPOM FISCAL ORIGINAL PARA APROVEITAR OS CRÉDITOS DE ICMS NO MOMENTO DA DEVOLUÇÃO DA MERCADORIA, NA EXATA MEDIDA EM QUE TAL EXIGÊNCIA ESTAVA CONTIDA APENAS NO ARTIGO 76, § 2º, DO RICMS/MG, REVOGADA PELO DECRETO N. 47.233/2017”.

CONCLUEM QUE, “COMO, ATUALMENTE, INEXISTE ESSA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA, HÁ A PLENA APLICAÇÃO DA RETROATIVIDADE DA NOVA LEGISLAÇÃO, POR SE TRATAR DE ALTERAÇÃO BENIGNA AO CONTRIBUINTE, NOS TERMOS DO ARTIGO 106, II, “B”, DO CTN”:

[...]

ENTENDEM QUE ESSA ALTERAÇÃO BENIGNA DEVER RETROAGIR PARA EXCLUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO OU, NO MÍNIMO, A PENALIDADE PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75.

ENTRETANTO, NÃO LHES ASSISTE RAZÃO.

O ATENDIMENTO ÀS CONDIÇÕES IMPOSTAS NO ART. 76 DO RICMS/02, ESPECIALMENTE, NO CASO CONCRETO, AOS INCISOS I E II DO § 2º, ERA IMPRESCINDÍVEL, NA ÉPOCA DOS FATOS GERADORES, PARA A COMPROVAÇÃO DA VERACIDADE DA OCORRÊNCIA DA DEVOLUÇÃO DA MERCADORIA POR CONSUMIDOR FINAL, O QUE NÃO FOI RESPEITADO PELA AUTUADA.

TAL DESCUMPRIMENTO PREJUDICA O DIREITO À APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO DE ICMS EM DEVOLUÇÃO DE MERCADORIA ADQUIRIDA POR PARTICULAR COM EMISSÃO DE CUPOM FISCAL.

IMPORTANTE DESTACAR QUE A ALTERAÇÃO MENCIONADA PELOS IMPUGNANTES (DECRETO Nº 47.233/17, QUE REVOGOU OS §§ 2º, 3º, 5º E 8º DO ART. 76 DO RICMS/02) NÃO É INTERPRETATIVA, PORTANTO, OS FATOS (APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS EM RAZÃO DE DEVOLUÇÕES) FORAM PRATICADOS À MARGEM DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA VIGENTE À ÉPOCA DO FATO GERADOR.

MESMO À LUZ DA LEGISLAÇÃO ATUALMENTE VIGENTE, OS DEVERES INSTRUMENTAIS NÃO CUMPRIDOS À ÉPOCA PERMANECEM, CARACTERIZANDO A INFRAÇÃO.

NO CASO EM TELA, A FALTA DO CUPOM FISCAL IMPLICOU EM PAGAMENTO A MENOR DO IMPOSTO, TENDO EM VISTA QUE NÃO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RESTOU COMPROVADO QUE A DEVOLUÇÃO DA MERCADORIA REALMENTE OCORREU, DANDO CAUSA AO IRREGULAR APROVEITAMENTO DO CRÉDITO DE ICMS DECORRENTE DESSA DEVOLUÇÃO.

LOGO, NÃO CABE, AQUI, A APLICAÇÃO DO ART. 106 DO CTN COMO QUER A DEFESA, CONSIDERANDO, AINDA, QUE A PENALIDADE EXIGIDA NÃO FOI ALTERADA.

[...]

RESTA, PORTANTO, INCONTROVERSO OS FATOS NARRADOS NO AUTO DE INFRAÇÃO, E, COMO O PROCEDIMENTO ADOTADO PELA AUTUADA NÃO ESTÁ DE ACORDO COM A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA MINEIRA VIGENTE À ÉPOCA DOS FATOS, INDEVIDA A APROPRIAÇÃO DOS CRÉDITOS EM QUESTÃO.

ASSIM, O TRABALHO FISCAL ENCONTRA-SE EM CONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, INCLUSIVE, A EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI, DA LEI Nº 6.763/75 AO CASO CONCRETO, NOS SEGUINTE TERMOS...” (GRIFOU-SE)

Da mesma forma, os Acórdãos nºs 22.808/17/1ª e 22.990/18/3ª também não divergem da decisão proferida pela Câmara *a quo*, quanto ao tema retroatividade benigna (art. 106 do CTN) pois, o que houve nesses dois casos, foi a aplicação de leis (Leis nºs 22.549/17 e 22.796/17), de forma retroativa, por imporem penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática das respectivas infrações ou por terem revogado o dispositivo legal da Lei nº 6.763/75 que determinava o agravamento de multa, por reincidência, circunstâncias estas que não se aplicam ao presente processo, uma vez que inexistia exigência de majoração, por reincidência, e a Multa Isolada aplicada (art. 55, II, “a”) já se encontrava adequada ao disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com a alteração promovida pela Lei nº 22.796/17.

ACÓRDÃO Nº 22.808/17/1ª (PARADIGMA)

DECISÃO:

CONFORME RELATADO A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE O TRANSPORTE DE MERCADORIAS (GASOLINA “C”, ETANOL) DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL.

[...]

EXIGE-SE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II C/C § 2º, INCISO III E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II MAJORADA EM 50% (CINQUENTA POR CENTO) NOS TERMOS DO ART. 53, §§ 6º, 7º TODOS DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

CUMPRE AINDA REGISTRAR QUE A MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 FOI MAJORADA EM 50% (CINQUENTA POR CENTO), CONFORME PRESCREVE O ART. 53, §§ 6º E 7º DA CITADA LEI, DEVIDO À CONSTATAÇÃO DE REINCIDÊNCIA, CONFORME DAF Nº 04.002.270.521-05.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NO ENTANTO, CABE MENCIONAR QUE O ART. 79 DA LEI Nº 22.549/17 ALTEROU A REDAÇÃO DO ART. 53 DA LEI Nº 6.763/75, COMO ABAIXO SE VERIFICA:

Art. 79 - **Ficam revogados:**

I - **na Lei nº 6.763, de 1975:**

(...)

e) o item 1 do § 5º e os §§ 6º e 7º do art. 53;

COMO A REFERIDA ALTERAÇÃO LEGISLATIVA RESULTA MAIS FAVORÁVEL AO IMPUGNANTE, E NÃO EXIGE QUALQUER CONDICIONANTE, NECESSÁRIA SE TORNA A APLICAÇÃO DA ALÍNEA “C”, DO INCISO II, DO ART. 106, DO CTN, O QUAL ASSIM DISPÕE:

[...]

SENDO ASSIM, CABE, NO PRESENTE CASO, A EXCLUSÃO DA MAJORAÇÃO DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO INCISO II DO ART. 55 DA LEI Nº 6.763/75 DECORRENTE DA REINCIDÊNCIA, CONFORME DISPOSTO NO ART. 79 DA LEI Nº 22.549/17 C/C A ALÍNEA “C”, DO INCISO II, DO ART. 106 DO CTN... (GRIFOU-SE)

ACÓRDÃO Nº 22.990/18/3ª (PARADIGMA)

DECISÃO:

CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADAS MEDIANTE CONFRONTO ENTRE AS VENDAS DECLARADAS PELA IMPUGNANTE À FISCALIZAÇÃO E OS VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS FORNECIDOS POR ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE CRÉDITO E/OU DÉBITO, COM RECOLHIMENTO DE ICMS A MENOR, NO PERÍODO DE 01/06/15 A 30/11/16.

EXIGE-SE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75, SENDO ESTA ÚLTIMA ADEQUADA AO DISPOSTO NO INCISO I DO § 2º DO CITADO ARTIGO.

[...]

NO ENTANTO, CABE MENCIONAR QUE O ART. 19 DA LEI Nº 22.796/17 ALTEROU O § 2º, INCISO I DO ART. 55 DA LEI Nº 6.763/75. CONFIRA-SE:

Lei 22.796/17

Art. 19 -Os incisos I e II do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763, de 1975, passam a vigorar com a seguinte redação:

Art. 55 - (...)

§ 2º - (...)

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(Grifou-se) .

COMO A REFERIDA ALTERAÇÃO LEGISLATIVA RESULTA MAIS FAVORÁVEL AOS IMPUGNANTES, E NÃO EXIGE QUALQUER CONDICIONANTE, NECESSÁRIA SE TORNA A APLICAÇÃO DA ALÍNEA “C”, DO INCISO II, DO ART. 106 DO CTN, O QUAL ASSIM DISPÕE:”

-----  
ACÓRDÃO Nº 21.865/18/2ª (DECISÃO RECORRIDA)

“...DESSA FORMA, COMO OS IMPUGNANTES NÃO TROUXERAM PROVAS CAPAZES DE ELIDIR O LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO, CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DO ICMS E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO, NAS OCORRÊNCIAS DE MANUTENÇÃO EM ESTOQUE E DE SAÍDA DE MERCADORIA DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL, E DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA “A”, DA LEI Nº 6.763/75, PARA AS TRÊS IRREGULARIDADES (ENTRADA, SAÍDA E MANUTENÇÃO EM ESTOQUE DE MERCADORIA DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL), *IN VERBIS*:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

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;

[...]

REGISTRA-SE, AINDA, QUE REFERIDO § 2º DO ART. 55 DA LEI Nº 6.763/75, QUE TRAZ LIMITAÇÕES ÀS MULTAS PREVISTAS NO MESMO ARTIGO, TEVE SUA REDAÇÃO ALTERADA POR MEIO DA LEI Nº 22.549, DE 30 DE JUNHO DE 2017 (MG DE 01/07/17), E, POSTERIORMENTE, PELA LEI Nº 22.796, DE 28 DEZEMBRO DE 2017, NOS SEGUINTE TERMOS:

Lei nº 6.763/75

(...)

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:

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação; (grifou-se)

**Efeitos de 1º/07/2017 a 28/12/2017 - Acrescido pelo art. 56 e vigência estabelecida pelo art. 80, ambos da Lei nº 22.549, de 30/06/2017:**

"I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação, exceto nos casos de dolo, fraude ou simulação;"

**Efeitos de 1º/01/2012 a 30/06/2017 - Redação dada pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei nº 19.978, de 28/12/2011:**

"§ 2º Nas hipóteses dos incisos II, IV, XVI e XXIX do caput, observado, no que couber, o disposto no § 3º deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação ou prestação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência."

NOTA-SE QUE A REDAÇÃO VIGENTE DESSE DISPOSITIVO, EFETIVADA PELA LEI Nº 22.796, DETERMINA, HOJE, A LIMITAÇÃO DAS MULTAS PREVISTAS NO ART. 55 A DUAS VEZES O VALOR DO IMPOSTO INCIDENTE NA OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO, SEM QUALQUER RESSALVA.

CONSIDERANDO QUE A ALÍQUOTA DO IMPOSTO INCIDENTE NA OPERAÇÃO/PRESTAÇÃO É DE 18% (DEZOITO POR CENTO) E QUE A PENALIDADE ISOLADA É DE 20% (VINTE POR CENTO) DO VALOR DA OPERAÇÃO (ALÍNEA "A" DO INCISO II DO ART. 55), VERIFICA-SE QUE A MULTA ISOLADA FOI EXIGIDA EM VALOR INFERIOR AO LIMITE MÁXIMO DE DUAS VEZES O VALOR DO IMPOSTO INCIDENTE (LIMITE MÁXIMO DAS PENALIDADES PREVISTAS NO ART. 55 DA LEI Nº 6.763/75, CONFORME NOVEL INCISO I DO § 2º DO REFERIDO ARTIGO), PORTANTO, NÃO É O CASO DE SE APLICAR A RETROAÇÃO BENIGNA PREVISTA NO ART. 106, INCISO II, ALÍNEA "C", DO CTN. (GRIFOU-SE)

1.5. Dos Acórdãos nºs 22.990/18/3ª e 4.114/13/CE (Tema: Ajuste da Multa Isolada):

a) Do Acórdão nº 22.990/18/3ª:

O Acórdão nº 22.990/18/3ª não diverge da decisão recorrida, pois em ambas as decisões as penalidades aplicadas obedecem ao limite máximo estabelecido no inciso I do parágrafo 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com a redação dada pela Lei nº 22.796/17, o que pode ser observado mediante a leitura dos seguintes excertos dos respectivos acórdãos, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 22.990/18/3ª (PARADIGMA)

DECISÃO:

CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADAS MEDIANTE CONFRONTO ENTRE AS VENDAS DECLARADAS PELA IMPUGNANTE À FISCALIZAÇÃO E OS VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS FORNECIDOS POR ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE CRÉDITO E/OU DÉBITO, COM RECOLHIMENTO DE ICMS A MENOR, NO PERÍODO DE 01/06/15 A 30/11/16.

EXIGE-SE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75, SENDO ESTA ÚLTIMA ADEQUADA AO DISPOSTO NO INCISO I DO § 2º DO CITADO ARTIGO.

[...]

NO ENTANTO, CABE MENCIONAR QUE O ART. 19 DA LEI Nº 22.796/17 ALTEROU O § 2º, INCISO I DO ART. 55 DA LEI Nº 6.763/75. CONFIRA-SE:

Lei 22.796/17

Art. 19 -Os incisos I e II do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763, de 1975, passam a vigorar com a seguinte redação:

Art. 55 - (...)

§ 2º - (...)

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(Grifou-se).

COMO A REFERIDA ALTERAÇÃO LEGISLATIVA RESULTA MAIS FAVORÁVEL AOS IMPUGNANTES, E NÃO EXIGE QUALQUER CONDICIONANTE, NECESSÁRIA SE TORNA A APLICAÇÃO DA ALÍNEA “C”, DO INCISO II, DO ART. 106 DO CTN, O QUAL ASSIM DISPÕE:”

-----  
ACÓRDÃO Nº 21.865/18/2ª (DECISÃO RECORRIDA)

DECISÃO:

“CONFORME RELATADO, A PRESENTE AUTUAÇÃO VERSA SOBRE RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS, NO PERÍODO DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 2012, EM RAZÃO DAS SEGUINTE IRREGULARIDADES:

[...]

DO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO.

O FISCO CONSTATOU, AINDA, ENTRADA, SAÍDA E MANUTENÇÃO EM ESTOQUE DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADAS MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO - LEQFID, REALIZADO NO PERÍODO DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 2012, COM BASE NAS INFORMAÇÕES CONSTANTES DOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS TRANSMITIDOS PELA AUTUADA.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ASSIM, EXIGIU ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA "A", AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

REGISTRA-SE, AINDA, QUE REFERIDO § 2º DO ART. 55 DA LEI Nº 6.763/75, QUE TRAZ LIMITAÇÕES ÀS MULTAS PREVISTAS NO MESMO ARTIGO, TEVE SUA REDAÇÃO ALTERADA POR MEIO DA LEI Nº 22.549, DE 30 DE JUNHO DE 2017 (MG DE 01/07/17), E, POSTERIORMENTE, PELA LEI Nº 22.796, DE 28 DEZEMBRO DE 2017, NOS SEGUINTE TERMOS:

[...]

NOTA-SE QUE A REDAÇÃO VIGENTE DESSE DISPOSITIVO, EFETIVADA PELA LEI Nº 22.796, DETERMINA, HOJE, A LIMITAÇÃO DAS MULTAS PREVISTAS NO ART. 55 A DUAS VEZES O VALOR DO IMPOSTO INCIDENTE NA OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO, SEM QUALQUER RESSALVA.

CONSIDERANDO QUE A ALÍQUOTA DO IMPOSTO INCIDENTE NA OPERAÇÃO/PRESTAÇÃO É DE 18% (DEZOITO POR CENTO) E QUE A PENALIDADE ISOLADA É DE 20% (VINTE POR CENTO) DO VALOR DA OPERAÇÃO (ALÍNEA "A" DO INCISO II DO ART. 55), VERIFICA-SE QUE A MULTA ISOLADA FOI EXIGIDA EM VALOR INFERIOR AO LIMITE MÁXIMO DE DUAS VEZES O VALOR DO IMPOSTO INCIDENTE (LIMITE MÁXIMO DAS PENALIDADES PREVISTAS NO ART. 55 DA LEI Nº 6.763/75, CONFORME NOVEL INCISO I DO § 2º DO REFERIDO ARTIGO)." (GRIFOU-SE)

### b) Do Acórdão nº 4.114/13/CE:

Após análise dos autos e do inteiro teor do acórdão indicado como paradigma (4.114/13/CE), verifica-se assistir razão à Recorrente, uma vez caracterizada a divergência jurisprudencial.

Com efeito, no Acórdão nº 4.114/13/CE, após ratificar a exclusão das exigências de ICMS e da respectiva multa de revalidação inerentes a entradas desacobertas, apuradas mediante levantamento quantitativo, a E. Câmara Especial de Julgamento decidiu pela adequação da multa isolada exigida, capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº 6.763/75, ao percentual mínimo estabelecido no inciso II do § 2º do mesmo dispositivo legal.

ACÓRDÃO Nº 4.114/13/CE (PARADIGMA)

EMENTA (PARCIAL):

"MERCADORIA – ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. IMPUTAÇÃO FISCAL DE ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. IRREGULARIDADES APURADAS MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO, PROCEDIMENTO IDÔNEO, PREVISTO NO INCISO II DO ART. 194 DA PARTE GERAL DO RICMS/02. CORRETAS, EM PARTE, AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA PREVISTAS NA LEI N.º 6.763/75, RESPECTIVAMENTE, NOS ART. 56, INCISO II E 55,

INCISO II, ALÍNEA “A”, ADEQUADA AO DISPOSTO NO § 2º DO MESMO DISPOSITIVO. EXCLUSÃO DAS PARCELAS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO INCIDENTES SOBRE A ENTRADA DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTO FISCAL, UMA VEZ QUE O IMPOSTO FORA INTEGRALMENTE RECOLHIDO NA SAÍDA DOS PRODUTOS. POR CONSEQUÊNCIA, A MULTA ISOLADA INCIDENTE SOBRE TAIS ENTRADAS DEVE SER ADEQUADA AO PERCENTUAL DE 15% (QUINZE POR CENTO) NOS TERMOS DO MENCIONADO § 2º. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA.” (GRIFOU-SE)

DECISÃO:

“DE INÍCIO, CABE OBSERVAR QUE O RECURSO, ORA SOB ANÁLISE, BUSCA REFORMAR A DECISÃO APENAS QUANTO À EXCLUSÃO DAS EXIGÊNCIAS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO INERENTES ÀS ENTRADAS DESACOBERTADAS DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME NORMAL DO IMPOSTO (DÉBITO E CRÉDITO) E A ADEQUAÇÃO DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA “A” DA LEI Nº 6.763/75, INCIDENTE SOBRE TAIS ENTRADAS DESACOBERTADAS, AO PERCENTUAL DE 15% (QUINZE POR CENTO), NOS TERMOS DO § 2º DO CITADO DISPOSITIVO.

[...]

POR FIM, NO TOCANTE À MULTA ISOLADA DO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA “A”, DA LEI Nº 6.763/75, EM FACE DA EXCLUSÃO DA EXIGÊNCIA DO ICMS, DEVE SER O SEU VALOR ADEQUADO AO PERCENTUAL DE 15% (QUINZE POR CENTO) SOBRE A BASE DE CÁLCULO APURADA PELA FISCALIZAÇÃO, RELATIVO AOS DOIS ITENS, NOS TERMOS DO QUE DISPÕE O § 2º DO ART. 55 DA MESMA LEI CITADA, C/C ART. 1º DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI Nº 002/2006. POR TUDO, MANTÉM-SE A DECISÃO RECORRIDA.” (GRIFOU-SE)

Em sentido oposto, apesar de também ter excluído as exigências de ICMS e da respectiva multa de revalidação inerentes a entradas desacobertadas, apuradas mediante levantamento quantitativo, a D. 2ª Câmara de Julgamento defendeu a tese de que havendo incidência do imposto “na operação em comento, não é possível a adequação da Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, incidente sobre as entradas desacobertadas, ao percentual de 15% (quinze por cento), previsto no § 2º do citado dispositivo legal”.

ACÓRDÃO Nº 21.865/18/2ª (DECISÃO RECORRIDA)

DECISÃO:

“CONFORME RELATADO, A PRESENTE AUTUAÇÃO VERSA SOBRE RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS, NO PERÍODO DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 2012, EM RAZÃO DAS SEGUINTE IRREGULARIDADES:

[...]

DO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO.

O FISCO CONSTATOU, AINDA, ENTRADA, SAÍDA E MANUTENÇÃO EM ESTOQUE DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADAS MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO - LEQFID, REALIZADO NO PERÍODO DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 2012, COM BASE NAS INFORMAÇÕES CONSTANTES DOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS TRANSMITIDOS PELA AUTUADA.

ASSIM, EXIGIU ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA "A", AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

DESSA FORMA, DEVEM SER EXCLUÍDOS O ICMS E RESPECTIVA MULTA DE REVALIDAÇÃO NAS ENTRADAS DESACOBERTADAS DE MERCADORIAS.

[...]

IMPORTA COMENTAR QUE, AINDA QUE TENHA SIDO AFASTADA A EXIGÊNCIA DE ICMS NA OCORRÊNCIA DE ENTRADA DESACOBERTADA, A OPERAÇÃO ESTÁ NO ROL DAQUELAS TÍPICAMENTE INCLUÍDAS ENTRE AS HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA DO ICMS, POIS NÃO SE TRATA DE MERCADORIAS ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS, OU SEJA, INCIDE IMPOSTO NA OPERAÇÃO, QUE, EM TESE, DIANTE DA ACUSAÇÃO DE RECEBER MERCADORIA DESACOBERTADA, ATÉ SE PODERIA COGITAR DE MANTER-SE A EXIGÊNCIA FACE À RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA PELO NÃO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NA OPERAÇÃO ANTERIOR.

DEMONSTRADO QUE INCIDE IMPOSTO NA OPERAÇÃO EM COMENTO, NÃO É POSSÍVEL A ADEQUAÇÃO DA MULTA ISOLADA, PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA "A", DA LEI Nº 6.763/75, INCIDENTE SOBRE AS ENTRADAS DESACOBERTADAS, AO PERCENTUAL DE 15% (QUINZE POR CENTO), PREVISTO NO § 2º DO CITADO DISPOSITIVO LEGAL, VIGENTE À ÉPOCA DOS FATOS GERADORES..." (GRIFOU-SE)

Resta caracterizada, portanto, a divergência jurisprudencial quanto à questão da adequação da multa isolada exigida, capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", ao percentual mínimo previsto no § 2º do mesmo dispositivo legal.

1.6. Dos Acórdãos nºs 22.450/17/1ª, 22.970/18/3ª, 20.528/14/2ª, 21.481/17/2ª, 21.988/15/1ª, 22.721/17/1ª e 20.817/15/2ª (Tema: Acatamento de Controles Internos como meio de Prova):

A Recorrente alega que "a empresa afirmou na impugnação administrativa que, a despeito da conclusão de entrada, manutenção em estoque ou saída desacobertada de mercadorias, inferida através do levantamento quantitativo-financeiro de mercadorias, a verdade é que tal infração não ocorreu".

Isso porque, segundo a Recorrente, "à época dos fatos, ocorreu um erro contábil, porque o estoque de mercadorias foi ajustado fisicamente, mas não comunicado ao fisco através de SPED. Entretanto, a quantidade correta de mercadorias

em estoque é aferida, com segurança, no sistema de controle interno da empresa, que contém informações fidedignas e confiáveis, até mesmo por se imexível posteriormente”.

Informa que “os principais motivos de ajuste de estoque, efetuados à época, decorreram de: i) falha no programa eletrônico adotado em 2012, que duplicou ou triplicou a quantidade de mercadorias; ii) erro pessoal, porque, em alguns casos, o funcionário da loja ‘bipava’ um único produto, em vez de ‘bipar’, separadamente, dois produtos diversos, por possuírem o mesmo preço e iii) alteração do código das mercadorias”.

Salienta que, “certamente, o ideal seria que o ajuste físico do inventário fosse comunicado ao fisco através da emissão de notas fiscais com os códigos CFOP 5949 e 1949. Tais providências, todavia, não foram adotadas, entretanto, jamais podem inferir a entrada, estoque ou saída desacobertada de mercadorias, porque se trata unicamente de descumprimento de obrigação acessória”.

Destaca, porém, que a Câmara *a quo* “não acolheu essa argumentação, justificando que (i) não é possível confiar em sistema interno da empresa; (ii) são relevantes apenas aquelas informações prestadas pelo contribuinte nas declarações encaminhadas ao fisco”.

Conclui que, ao adotar esse entendimento, o Conselho de Contribuintes divergiu dos acórdãos apresentados a seguir pelos motivos a seguir indicados, oportunidade em que transcreve os seguintes excertos das decisões:

→ Contrariou o Acórdão nº 22.450/17/1<sup>a</sup>, em que ocorreu “engano no informe da quantidade de itens em estoque final do exercício, o que provocou distorções no levantamento quantitativo”.

No acórdão, o CC/MG é expresso ao afirmar que “deve-se destacar que a Impugnante anexou às suas peças defensórias um número bastante expressivo de documentos, conforme informação contida no relatório fiscal, e apresentou alguns argumentos, em parte acatados pelo Fisco, gerando 2 (duas) retificações do crédito tributário”.

→ “Divergiu do entendimento contido no Acórdão nº 22.970/18/3<sup>a</sup>, em que o Conselho de Contribuintes admitiu a validade de documentos extrafiscais<sup>2</sup>, extraídos de sistema interno da empresa para constituir o crédito tributário. Ora, se tais informações extrafiscais podem ser utilizadas para constituir o crédito tributário, também podem ser empregadas para desconstituí-lo. Impossível adotar dois pesos e duas medidas nesse caso”.

ACÓRDÃO Nº 22.970/18/3<sup>a</sup> (PARADIGMA)

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA -  
DOCUMENTO EXTRAFISCAL. CONSTATADO, MEDIANTE  
CONFRONTO ENTRE AS INFORMAÇÕES CONSTANTES DE  
DOCUMENTOS EXTRAFISCAIS APREENDIDOS NO  
ESTABELECIMENTO DA AUTUADA COM AS NOTAS FISCAIS

<sup>2</sup> Trata-se de documentos apreendidos no estabelecimento citado pela Recorrente.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EMITIDAS NO MESMO PERÍODO, QUE O SUJEITO PASSIVO PROMOVEU SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE NOTAS FISCAIS.

(...)

EM SUA DEFESA, AS IMPUGNANTES ALEGAM QUE O ARQUIVO “VENDAS\_PRODUTO\_X\_CONTA\_RECEBER\_CLIENTE\_MG”, UTILIZADO PELO FISCO PARA SUBSIDIAR A APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, TRATA-SE DE CONTROLE INTERNO DA EMPRESA, SENDO APENAS UMA EXPECTATIVA DE VENDAS E DE CONTAS A RECEBER, O QUE NÃO PODERIA COMPROVAR QUE OS VALORES NELE RELACIONADOS FORAM REALMENTE COMERCIALIZADOS PELA EMPRESA ORA AUTUADA.

(...)

O CITADO ARQUIVO CONTÉM INFORMAÇÕES QUE DEMONSTRAM, INEQUIVOCAMENTE, SE TRATAR DE VENDAS REALIZADAS PELA AUTUADA TAIS COMO: INFORMAÇÕES DAS MERCADORIAS VENDIDAS (CÓDIGO DO PRODUTO, DESCRIÇÃO, MARCA, UNIDADE, QUANTIDADE, VALOR UNITÁRIO), DATA E VALOR TOTAL DA VENDA; INFORMAÇÕES DO RECEBIMENTO (DATA DE EMISSÃO DE CONTAS A RECEBER, DATA DE VENCIMENTO, VALOR A RECEBER, VALOR RECEBIDO) E IDENTIFICAÇÃO DO DESTINATÁRIO (NOME DO CLIENTE, CNPJ, INSCRIÇÃO ESTADUAL).

→ “Divergiu do Acórdão nº 21.481/17/2ª, em que o Conselho de Contribuintes também admitiu a utilização de documentos extrafiscais do contribuinte para constituir o crédito tributário e também para afastar a alegação de entrada desacobertada, especialmente quando determinados produtos foram registrados em quantidade equivocada”.

ACÓRDÃO Nº 21.481/17/2ª (PARADIGMA)

“MERCADORIA – ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADAS - DOCUMENTO EXTRAFISCAL – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONSTATADO, MEDIANTE CONFRONTO DE DOCUMENTOS EXTRAFISCAIS APREENDIDOS NO ESTABELECIMENTO COM OS DOCUMENTOS FISCAIS DA AUTUADA, ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS, SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO PARA EXCLUIR AS OPERAÇÕES DE ENTRADA EM DUPLICIDADE (...)” (GRIFOS DA RECORRENTE)

→ “Adotou entendimento contrário ao firmado no Acórdão nº 20.528/14/2ª, o qual admitiu que, a despeito da conclusão de entradas, manutenção em estoque e saídas desacobertadas, tal ilação pode ser afastada através de justificativas apresentadas pelo contribuinte”, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 20.528/14/2ª (PARADIGMA)

“ASSIM, O LEVANTAMENTO SOMENTE PODE SER CONTRADITADO POR MEIO DE PROVAS OBJETIVAS QUE POSSAM EVIDENCIAR ERROS NO PROCEDIMENTO LEVADO A EFEITO. OU SEJA, A

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONTESTAÇÃO DE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO SÓ SE FAZ MEDIANTE INDICAÇÃO PRECISA DE EVENTUAIS ERROS DETECTADOS OU APRESENTAÇÃO DE NOVO LEVANTAMENTO DEMONSTRANDO E JUSTIFICANDO AS DIFERENÇAS ENCONTRADAS.” (GRIFOS DA RECORRENTE)

→ “Divergiu do Acórdão nº 21.988/15/1ª, em que o Conselho de Contribuintes afastou a conclusão original do Levantamento Quantitativo em razão de erro de escrituração do contribuinte (como ocorreu no caso em análise), justamente para privilegiar o princípio da verdade material”, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 21.988/15/1ª (PARADIGMA)

“REFUTANDO O TRABALHO FISCAL A IMPUGNANTE LASTREIA SUA PEÇA DE DEFESA EM UM PONTO BÁSICO, QUAL SEJA, O FATO DE QUE DA EFETIVA ENTRADA TERIA ESCRITURADO DE MANEIRA INCORRETA ALGUMAS NOTAS FISCAIS, LANÇANDO-AS NA DATA DA COMPRA E NÃO DA MERCADORIA NO ESTABELECIMENTO, O QUE TERIA REPERCUTIDO NO LEQFID.

CABE DESTACAR QUE A FISCALIZAÇÃO ACATOU E PROCEDEU À ALTERAÇÃO DAS DATAS E REFORMULOU DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PARA AS NOTAS FISCAIS APRESENTADAS NA IMPUGNAÇÃO E EM SEUS ADITAMENTOS.

A FISCALIZAÇÃO, EM 12/03/15, INTIMOU A AUTUADA A APRESENTAR TODAS AS NOTAS FISCAIS EM QUE EXISTISSEM INCORREÇÕES NOS REGISTROS FISCAIS, PORÉM ELA SOMENTE APRESENTOU ESSAS NOTAS EM 18/05/15, FLS. 159/218.

NÃO OBSTANTE A EXTEMPORANEIDADE DA JUNTADA DOS REFERIDOS DOCUMENTOS, PRIVILEGIANDO O PRINCÍPIO DA BUSCA DA VERDADE MATERIAL, A 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DETERMINOU A REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA DE FLS. 229, PARA QUE A FISCALIZAÇÃO DEMONSTRASSE COMO FICARIA O CRÉDITO TRIBUTÁRIO SE, MAIS UMA VEZ, FOSSEM CONSIDERADAS NO LEQFID AS NOTAS FISCAIS DE FLS. 159/218, EXTEMPORANEAMENTE APRESENTADAS, O QUE RESULTOU NO DEMONSTRATIVO JUNTADO ÀS FLS. 231/238, LEVANDO-SE EM CONTA A CORREÇÃO DE DATAS CONFORME DEMONSTRADO E COMPROVADO PELA CONTRIBUINTE.” (GRIFOS DA RECORRENTE)

→ “Ao adotar o entendimento extremamente formal no sentido de que se deve levar em consideração apenas ‘os dados transmitidos pela Contribuinte ao Fisco’, o CC/MG violou os princípios da busca pela verdade material e primazia da essência sobre a forma, os quais são considerados balizadores do processo administrativo, conforme se infere dos Acórdãos nºs 22.721/17/1ª e 20.817/15/2ª”, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 22.721/17/1ª (PARADIGMA)

“NÃO OBSTANTE, TODOS AQUELES QUE MILITAM JUNTO A ESTE ÓRGÃO JULGADOR, QUER NA CONDIÇÃO DE CONSELHEIROS, QUER COMO ADVOGADOS DAS PARTES, SABEM QUE REGULARMENTE TAIS REGRAS SÃO RELATIVIZADAS NO DECORRER DOS JULGAMENTOS, BASTANDO, PARA TANTO, QUE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SE VISLUMBRE A NECESSIDADE DE ASSIM PROCEDER PARA FINS DE REALIZAÇÃO DO **PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.**” (GRIFOS DA RECORRENTE)

-----  
ACÓRDÃO Nº 20.817/15/2ª (PARADIGMA)

“DE TODA FORMA, DEVE-SE DESTACAR QUE UMA PRESUNÇÃO, AINDA QUE LEGALMENTE PREVISTA, NÃO SE SUSTENTA SE ESTIVER FUNDADA EM UMA MERA “FALHA CONTÁBIL” OU “CONTABILIZAÇÃO INADEQUADA”, QUE NÃO TENHA CAUSADO ACRÉSCIMO PATRIMONIAL “A DESCOBERTO”, OU SEJA, DEVE PREVALECER A PRIMAZIA DA ESSÊNCIA SOBRE A FORMA.”  
(GRIFOS DA RECORRENTE)

No entanto, ao contrário do entendimento por ela defendido, inexistem as divergências jurisprudenciais alegadas pela Recorrente.

Pela própria definição (art. 163, inciso II do RPTA – Decreto nº 44.747/08), a divergência jurisprudencial somente se caracteriza quando determinada decisão (recorrida) seja divergente, quanto à aplicação da legislação tributária, de outra proferida por câmara do Conselho de Contribuintes.

Porém, o acatamento ou não de controles internos não se confunde com aplicação da legislação tributária, e sim com análise de provas produzidas no processo.

Esse fato, por si só, descaracteriza a alegada divergência das decisões, tendo em vista que cuida da forma de apreciação de provas e não de divergência das decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

A análise de provas é específica em relação a cada um dos processos. O que se constata é que as provas apresentadas foram devidamente apreciadas, porém, não foram consideradas suficientes para exclusão das exigências fiscais correspondentes.

Observando-se os fundamentos constantes da decisão recorrida, verifica-se que os Julgadores, amparados pelo livre convencimento de cada um sobre o lançamento, com suporte nas alegações das partes, nos fatos e circunstâncias constantes dos autos, decidiram que o lançamento realizado pela Fiscalização encontrava-se plenamente correto, vale dizer, do simples confronto das decisões em análise, fica evidenciado que inexistente qualquer divergência jurisprudencial, e sim decisões distintas, em função do livre convencimento dos Conselheiros sobre o conjunto probatório produzido nos autos.

Reitere-se que os argumentos e documentos anexados aos autos pela Defesa foram devidamente analisados e rechaçados pela Câmara *a quo*, conforme demonstram os seguintes excertos da decisão recorrida:

ACÓRDÃO Nº 21.865/18/2ª (DECISÃO RECORRIDA)

“... NA PEÇA DE DEFESA, OS IMPUGNANTES, NA TENTATIVA DE ILIDIREM O FEITO FISCAL, DECLARAM QUE “À ÉPOCA DOS FATOS (2012), A EMPRESA ESTAVA IMPLEMENTANDO O SISTEMA DE CONTROLE DE ESTOQUES, O QUAL, TODAVIA, APRESENTOU UMA FALHA TÉCNICA. TAL ERRO, AJUSTADO INTERNAMENTE NO

ÂMBITO DA EMPRESA, IMPLICOU EQUÍVOCO NO ENVIO DE INFORMAÇÕES AO SPED, NO QUE DIZ RESPEITO AO ESTOQUE INICIAL E À QUANTIDADE DE SAÍDA DE MERCADORIAS (QUE, EM ALGUNS CASOS, CHEGOU A SER DUPLICADA OU TRIPPLICADA)”.

NO INTUITO DE EXPLICAR ESSA AFIRMATIVA, ANEXAM E-MAILS TROCADOS ENTRE O GRUPO VIA VENETO E OS FISCAIS DA RECEITA ESTADUAL DA PARAÍBA, ACOMPANHADOS DA DEFESA APRESENTADA POR UM ESTABELECIMENTO DO GRUPO, NO PROCESSO EM TRÂMITE NO CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS DO ESTADO DA PARAÍBA (DOC. 9 DA IMPUGNAÇÃO – FLS. 186/229).

A TÍTULO DE EXEMPLO, NO CASO DO PRODUTO “C1.03.0008 – CAMISETA M/C GOLA V STY”, EM QUE O FISCO CONSTATOU UM ESTOQUE INICIAL DE 516 MERCADORIAS, A ENTRADA DE UMA MERCADORIA, SAÍDA DE 6 UNIDADES E UM ESTOQUE FINAL DECLARADO PELA EMPRESA DE 55 MERCADORIA, CHEGANDO À CONCLUSÃO DE QUE OCORREU A VENDA DESACOBERTADA DE 456 UNIDADES, A DEFESA RELATA QUE “O ESTOQUE INICIAL NÃO ERA DE 516 MERCADORIAS, MAS SIM 58, CONFORME SE INFERE DO EXTRATO ANALÍTICO DO ESTOQUE AJUSTADO DA EMPRESA (“KARDEX)”, FLS. 75/77.

ACRESCENTA A INFORMAÇÃO DE QUE, “AO CONTRÁRIO DO QUE CONSTOU NO SPED, A QUANTIDADE DE SAÍDAS TAMBÉM ESTAVA EQUIVOCADA, PORQUE, NO DIA 07/04/12, NÃO SAÍRAM 03 (TRÊS) MERCADORIAS, MAS APENAS 01 (UMA). LOGO, O TOTAL DE SAÍDAS NÃO FOI DE 06 MERCADORIAS, MAS APENAS 04 (QUATRO) MERCADORIAS, PORQUE HÁ DUAS INFORMADAS A MAIOR”, DE ACORDO COM OS RELATÓRIOS/DOCUMENTOS DE FLS. 231/243 (DOC. 10 DA IMPUGNAÇÃO).

DECLARA QUE ESSE EXEMPLO É REPETIDO EM INÚMEROS OUTROS CASOS, COMO NO CASO DOS PRODUTOS “C2.01.0008” E “C5.99.0094” (DOC. 11 DA IMPUGNAÇÃO – FLS. 245/263).

REVELA QUE, “APESAR DE AJUSTAR INTERNAMENTE O ESTOQUE, CONFORME DEMONSTRAM OS EXTRATOS ANALÍTICOS DO CONTROLE DE MERCADORIAS (SISTEMA KARDEX), A CONTRIBUINTE NÃO INFORMOU, INFELIZMENTE, ESSE AJUSTE NO SPED”.

ENTENDE QUE “TAL CIRCUNSTÂNCIA, ENTRETANTO, NÃO PERMITE CONCLUIR A ENTRADA, MANUTENÇÃO EM ESTOQUE OU SAÍDA DESACOBERTADAS DE MERCADORIAS”.

DEFENDE O ENTENDIMENTO DE QUE “ERROS TÉCNICOS ACONTECEM NO ÂMBITO DE QUALQUER EMPRESA, TANTO O É QUE O PRÓPRIO CC/MG JÁ AFIRMOU QUE “OS ERROS NO CONTROLE DO ESTOQUE SÃO SITUAÇÃO NORMAL, QUE OCORRE NÃO SÓ COM A IMPUGNANTE, MAS COM OS MAIS DIVERSOS CONTRIBUINTES, DOS MAIS DIVERSOS RAMOS E PORTES DE ATIVIDADE ECONÔMICA” (ACÓRDÃO: 20.833/13/3ª, PTA N. 01.000181230-30, JULGAMENTO EM 28/02/2013 – GRIFOU-SE)”.  
CC/MG

PRIMEIRAMENTE, CUMPRE REGISTRAR QUE, EMBORA ESSA FRASE DESTACADA PELA DEFESA NÃO COMPOUNHA REFERIDO ACÓRDÃO, DE FATO, NÃO HÁ COMO NEGAR A POSSIBILIDADE DE OCORRÊNCIA DE ERROS NO CONTROLE DE ESTOQUE DA EMPRESA, CONTUDO, PARA QUE SEJAM ACATADOS, ELES DEVEM SER DEVIDAMENTE COMPROVADOS, MEDIANTE DOCUMENTAÇÃO FISCAL IDÔNEA.

OBSERVA-SE QUE A ALEGAÇÃO APRESENTADA FICOU NO CAMPO DA RETÓRICA, POIS OS DOCUMENTOS TRAZIDOS PELOS IMPUGNANTES ÀS FLS. 235/243, 249/251 E 256/263, RELATIVOS AOS “EXTRATOS ANALÍTICOS DO CONTROLE DE MERCADORIAS (SISTEMA KARDEX)”, UTILIZADOS PELA CONTRIBUINTE PARA CONTROLE INTERNO DO ESTOQUE DE MERCADORIA, SÃO DESPROVIDOS DE QUALQUER CARÁTER FISCAL.

NÃO PODE A DEFESA SIMPLEMENTE DECLARAR A “REAL” QUANTIDADE DE PRODUTOS QUE A CONTRIBUINTE ADQUIRIU, DEU SAÍDA, OU TINHA EM ESTOQUE, CONFORME REGISTRADO EM SEU CONTROLE INTERNO, DIVERGINDO DAQUELES REGISTRADOS/ESCRITURADOS EM CONTROLE FISCAL, SEM TRAZER QUALQUER DOCUMENTO HÁBIL QUE POSSA COMPROVAR O ALEGADO.

QUALQUER PROCESSO, SEJA JUDICIAL OU ADMINISTRATIVO, NUTRE-SE DE PROVA, A QUAL DEVE SER CARREADA PELAS PARTES À ANÁLISE DO ÓRGÃO JULGADOR.

O FATO DESSE CONTROLE INTERNO DA EMPRESA AUTUADA, SEM VALOR FISCAL, APRESENTAR DIFERENÇAS NAS EXATAS QUANTIDADES EXIGIDAS NO AUTO DE INFRAÇÃO, DESACOMPANHADAS DE QUALQUER DOCUMENTO FISCAL QUE COMPROVE AS INFORMAÇÕES DECLARADAS, APENAS INDUZ À CONCLUSÃO DE QUE REFERIDO CONTROLE FOI PREPARADO NO INTUITO DE ADEQUAR OS DADOS INFORMADOS AO FISCO ANTERIORMENTE, POR MEIO DE ARQUIVOS ELETRÔNICOS, AO NECESSÁRIO PARA ANULAR O TRABALHO FISCAL.

DESSA FORMA, ENTENDE-SE QUE TAIS DOCUMENTOS APRESENTADOS PELOS IMPUGNANTES, SEM RESPALDO NA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA, NÃO ELIDEM AS EXIGÊNCIAS FISCAIS, NÃO SENDO SUFICIENTES PARA INVALIDAR O LEVANTAMENTO QUANTITATIVO EM QUESTÃO, QUE FOI REALIZADO PELO FISCO COM BASE UNICAMENTE NOS DADOS E INFORMAÇÕES PRESTADOS PELA AUTUADA POR MEIO DOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS, TRANSMITIDOS AO FISCO EM ATENDIMENTO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

SALIENTA-SE QUE OS DOCUMENTOS ACOSTADOS ÀS FLS. 243 E 263, QUE CORRESPONDEM À “FITA DETALHE” RELATIVA A CUPONS FISCAIS, NÃO CONSEGUEM, SOZINHOS, COMPROVAR QUE HOVE SAÍDA DE APENAS UMA UNIDADE (QUANTIDADE INDICADO NOS CUPONS), E NÃO DE TRÊS UNIDADES, COMO INDICADO NO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.

OBSERVA-SE, NAS PLANILHAS DO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO, QUE COMPÕE O CD DE FLS. 34, QUE A APURAÇÃO FISCAL FOI REALIZADA DE ACORDO COM OS VALORES RELATIVOS AO REGISTRO “C425” DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD, O QUAL CORRESPONDE AO “RESUMO DE ITENS DO MOVIMENTO DIÁRIO”, O QUE SE CONCLUI QUE ESSE LEVANTAMENTO FOI REALIZADO COM BASE NAS SAÍDAS TOTAIS DIÁRIAS DA CONTRIBUINTE, RELATIVA A CADA PRODUTO.

PORTANTO, AS TRÊS UNIDADES INDICADAS NO LEVANTAMENTO FISCAL COMO VENDA REALIZADA EM 07/04/12 (PRODUTO “C1.03.0008”), OU EM 25/02/12 (PRODUTO “C5.99.0094”), PODEM TER SIDO REALIZADAS MEDIANTE UM OU MAIS CUPONS FISCAIS, SENDO QUE REFERIDOS DOCUMENTOS (FLS. 243 E 263) REPRESENTAM APENAS UM DESSES CUPONS.

VALE COMENTAR, AINDA, QUE, NOS PROCESSOS TRAZIDOS PELA DEFESA, EM QUE ESTE ÓRGÃO JULGADOR CONSIDEROU VÁLIDAS AS INFORMAÇÕES CONSTANTES DO CONTROLE INTERNO DA EMPRESA, RESTOU EVIDENCIADO O BOM NÍVEL DE CONFIABILIDADE DOS DADOS NELE REGISTRADOS, POIS ERAM COMPATÍVEIS COM OS DADOS ESCRITURADOS PELO CONTRIBUINTE, PODENDO SER UTILIZADO COMO DOCUMENTO SUBSIDIÁRIO.

CONTUDO, ESSA SITUAÇÃO NÃO OCORREU NOS PRESENTES AUTOS, UMA VEZ QUE O CONTROLE INTERNO APRESENTADO PELOS IMPUGNANTES INDICA QUANTIDADES DE ESTOQUE E DE SAÍDAS DE MERCADORIAS QUE DIVERGEM DAQUELAS REGISTRADAS/ESCRITURADAS EM LIVRO FISCAL, E, AINDA, SEM QUALQUER DOCUMENTO HÁBIL QUE POSSA COMPROVAR OS DADOS NELE INDICADOS.

ADEMAIS, NÃO FAZ SENTIDO ACOLHER INFORMAÇÕES DE UM CONTROLE INTERNO DA EMPRESA, SEM PREVISÃO DA LEGISLAÇÃO, COM DADOS DIVERGENTES DAQUELES TRANSMITIDOS AO FISCO, ELABORADO UNILATERALMENTE PELA AUTUADA E APRESENTADO SOMENTE APÓS O RECEBIMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO EM 2017, RELATIVO A FATOS GERADORES OCORRIDOS EM 2012, CONSIDERANDO QUE A CONTRIBUINTE TEVE TEMPO HÁBIL PARA RETIFICAR SEUS ARQUIVOS ELETRÔNICOS.

A DEFESA ADMITE QUE “O IDEAL SERIA INFORMAR O AJUSTE DE ESTOQUES NO SPED, ATRAVÉS DE PROCEDIMENTO DE RETIFICAÇÃO”.

ENTENDE, ENTRETANTO, QUE SE TRATA “DE UM MERO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA, QUE JAMAIS PODE SE CONFUNDIR EM IMPUTAÇÃO DE INFRAÇÃO DE ENTRADA, MANUTENÇÃO EM ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADAS”.

ALEGA QUE A CONTRIBUINTE NÃO RETIFICOU OS ARQUIVOS DO SPED, COM A INFORMAÇÃO CORRETA SOBRE OS ESTOQUES, “PORQUE ESTAVA SOB FISCALIZAÇÃO DO ESTADO DE MINAS

GERAIS - HIPÓTESE QUE IMPEDE A RETIFICAÇÃO DO SPED, NOS TERMOS DO AJUSTE SINIEF 11/2012”.

CONTUDO, EQUIVOCADO É O ENTENDIMENTO DA DEFESA DE QUE SE TRATA “*DE UM MERO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA*, UMA VEZ QUE OS DADOS TRANSMITIDOS PELA CONTRIBUINTE AO FISCO, DOS QUAIS OS IMPUGNANTES NÃO CONSEGUIRAM AFASTAR A VALIDADE, LEVARAM À CONSTATAÇÃO DE ENTRADA, SAÍDA E MANUTENÇÃO EM ESTOQUE DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL, HAVENDO, PORTANTO, DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS.

TAMBÉM NÃO CABE A ALEGAÇÃO DE QUE A AUTUADA NÃO RETIFICOU OS ARQUIVOS DO SPED “*PORQUE ESTAVA SOB FISCALIZAÇÃO DO ESTADO DE MINAS GERAIS*”, UMA VEZ QUE, DA ÉPOCA DOS FATOS GERADORES (2012) ATÉ A DATA EM QUE A CONTRIBUINTE FOI INTIMADA DO AUTO DE INÍCIO DE AÇÃO FISCAL-AIAF (17/10/17), DECORRERAM MAIS DE CINCO ANOS, PORTANTO, TEMPO MAIS QUE SUFICIENTE PARA A EMPRESA TER EFETUADO AS RETIFICAÇÕES, SE DEVIDAS.

CUMPRE REGISTRAR QUE, AO CONTRÁRIO DO ARGUIDO PELOS IMPUGNANTES, OS DOCUMENTOS RELATIVOS À AUTUAÇÃO LAVRADA PELO ESTADO DA PARAÍBA (DOC. 9 DA IMPUGNAÇÃO – FLS. 186/229), EM QUE ACUSAM “ENTRADA, SAÍDA E MANUTENÇÃO EM ESTOQUE DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS”, APENAS CONFIRMAM A PRÁTICA CONTUMAZ DOS ESTABELECIMENTOS DO GRUPO VIA VENETO, DE RECEBER, MANTER EM ESTOQUE E DAR SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS, QUE TAMBÉM FOI CONSTATADA POR OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO.

ADEMAIS, SÃO DOCUMENTOS PERTENCENTES A OUTRO ESTABELECIMENTO DO GRUPO, NÃO SENDO APTOS A ELIDIR A PRESENTE ACUSAÇÃO FISCAL.

RESSALTA-SE QUE, DESDE 2016, O SETOR FISCAL DO GRUPO VIA VENETO JÁ TROCAVA E-MAILS COM A SEFAZ/PB, INFORMANDO OS SUPOSTOS ERROS DE REGISTROS DE INVENTÁRIO, MAS, MANTEVE-SE INERTE NESSE PERÍODO TODO, NÃO EFETUANDO QUALQUER RETIFICAÇÃO NOS DADOS TRANSMITIDOS AO FISCO.

CUMPRE REGISTRAR, AINDA, QUE ESSA MESMA MATÉRIA, ENVOLVENDO OUTRO ESTABELECIMENTO DO GRUPO VIA VENETO, JÁ FOI APRECIADA POR ESTE CONSELHO, NOS TERMOS DO ACÓRDÃO Nº 22.093/16/1ª (PTA Nº 01.000266306-97), SENDO JULGADO, POR MAIORIA DE VOTOS, PARCIALMENTE PROCEDENTE, APENAS PARA EXCLUIR A MULTA ISOLADA RELATIVA À IRREGULARIDADE DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO DE ICMS, QUE HAVIA SIDO CAPITULADA PELO FISCO DE FORMA INADEQUADA:” (GRIFOS ORIGINAIS)

Do texto retrotranscrito, merece especial destaque a seguinte afirmação: “vale comentar que, nos processos trazidos pela Defesa, em que este Órgão Julgador

considerou válidas as informações constantes do controle interno da empresa, restou evidenciado o bom nível de confiabilidade dos dados nele registrados, pois eram compatíveis com os dados escriturados pelo contribuinte, podendo ser utilizado como documento subsidiário”.

Tal afirmação contida na decisão recorrida somente reforça o entendimento exposto anteriormente quanto à inexistência de divergência jurisprudencial, e sim de decisões distintas, em função do conjunto probatório produzido em cada processo.

#### 1.7. Da Conclusão Preliminar:

Nesse sentido, resta caracterizada a divergência jurisprudencial, com relação aos Acórdãos nºs 22.130/16/3ª e 4.114/13/CE.

Diante do exposto, reputa-se atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), comprovando-se o preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido dispositivo legal.

Por consequência, encontram-se configurados os pressupostos de admissibilidade para o Recurso de Revisão.

#### 2. Do Mérito:

Analisando-se o mérito dos presentes Recursos de Revisão e considerando-se que os fundamentos utilizados pela 2ª Câmara de Julgamento foram também adotados na presente decisão, ficam ratificados, na íntegra, os termos constantes do Acórdão nº 21.865/18/2ª.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a nulidade arguida. No mérito, por maioria de votos, em lhes negar provimento. Vencidos os Conselheiros Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (Relatora) e Erick de Paula Carmo, que lhes davam provimento parcial para excluir os Coobrigados. Designada relatora a Conselheira Ivana Maria de Almeida (Revisora). Pelos Recorrentes, sustentou oralmente o Dr. Vinícius Pereira Veloso Teixeira e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Mariane Ribeiro Bueno. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves e Marco Túlio da Silva.

**Sala das Sessões, 09 de novembro de 2018.**

**Luiz Geraldo de Oliveira**  
**Presidente**

**Ivana Maria de Almeida**  
**Relatora designada**

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

Acórdão: 5.126/18/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000944821-77  
Recurso de Revisão: 40.060146346-81, 40.060146348-42 (Coob.), 40.060146349-23 (Coob.), 40.060146347-61 (Coob.)  
Recorrente: Via Veneto Roupas Ltda  
IE: 062273315.02-34  
Ariovaldo Massi (Coob.)  
CPF: 530.599.808-53  
Carlos Manuel da Silva Antunes (Coob.)  
CPF: 568.659.708-10  
Rui da Silva Antunes (Coob.)  
CPF: 011.786.548-69  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Marcela Cunha Guimarães/Outro(s)  
Origem: DF/Uberlândia

Voto proferido pela Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

Conforma consta do relatório, a autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2012, em razão do aproveitamento indevido de crédito de ICMS decorrente das operações de troca de mercadorias em desacordo com o art. 30, § 2º, da Lei nº 6.763/75, c/c art. 76, § 2º, incisos I e II, do RICMS/02; e ainda em razão da constatação de entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário - LEQFID.

Em que pese a argumentação apresentada pela Relatora, manifesto meu entendimento em relação a divergência acerca da manutenção dos sócios no polo passivo do lançamento.

Com relação às infrações apuradas foram arrolados como Coobrigados os respectivos sócios da pessoa jurídica, e aqui está meu ponto de divergência.

Segundo o art. 146, III da Constituição Federal, cabe à lei complementar disciplinar normas gerais de direito tributário. Na parte que nos interessa, cumprindo este comando, temos o art. 135 do Código Tributário Nacional que assim dispõe:

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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

Reproduzindo o texto da norma complementar, a Lei nº 6.763/75 traz em seu art. 21, § 2º, II previsão semelhante:

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.

Observamos que as citadas normas ao disciplinarem o instituto da responsabilidade tributária limita sua aplicação àqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão somente quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos; estamos então diante de uma responsabilização decorrente de uma conduta ilícita dessas pessoas físicas.

Comentado o citado art. 135, o Professor Hugo de Brito Machado, em sua obra “Comentários ao Código Tributário Nacional” (Atlas, 2004), destaca:

“Dessa forma, os diretores e sócios-gerentes apenas podem ser responsabilizados, nos termos do art. 135 do CTN, quando atuem fora dos limites de sua competência. Essa atuação, obviamente, é aquela que se dá com infração das normas que limitam essa competência, que são exatamente a lei societária, o contrato social ou os estatutos.

Também chegaremos a essa conclusão através de um exame detido na legislação comercial, que, já dissemos, não difere substancialmente das disposições específicas do CTN. O artigo 10 da lei das Sociedades por Quotas determina a responsabilidade pessoal do sócio-gerente por atos praticados com violação do contrato ou da lei. O ‘contrato’, no caso, não é um contrato de mútuo, ou de compra e venda. É o contrato social. Da mesma maneira, a ‘lei’ referida no dispositivo não é qualquer lei, mas a lei análoga ao contrato social, qual seja, a lei societária. Essa é a lição de Fran Martins, e de Amador Paes de Almeida.

Sendo assim, a violação da lei societária pode ocorrer, dando azo à responsabilização do sócio-gerente ou

diretor, em dois momentos distintos. O primeiro, quando o fato gerador é praticado pelo diretor ou sócio-gerente fora de suas funções, extrapolando os limites impostos pelos atos constitutivos ou pela lei societária. É o caso, por exemplo, do sócio-gerente que realiza operação mercantil vedada pelo contrato social. O segundo, quando embora o fato gerador tenha sido realizado pela pessoa jurídica, a dívida tributária não for adimplida em virtude de ato contrário à lei societária praticado pelo diretor ou sócio-gerente, como é o caso de liquidação irregular da sociedade, do desvio de recursos desta para a pessoa natural do diretor, ou quaisquer outros atos que, no dizer de Misabel Abreu de Machado Derzi, embora praticados em nome do contribuinte, são contrários aos seus interesses.”

Portanto, para fins de caracterização da responsabilidade tributária nos moldes do art. 135 do CTN, ser faz necessária a demonstração de dois elementos: os sócios, diretores, gerentes ou representantes devem praticar atos de gestão, e o inadimplemento da obrigação tributária deve decorrer de atos contrários à lei, contratos e estatutos, destacando que aqui não se trata de mera violação à lei tributária referente ao tributo que deixou de ser adimplido, e sim de violação à lei que traça diretrizes relacionadas ao exercício do cargo de gestão.

Neste cenário, entendo que não há nos autos qualquer comprovação acerca desses dois elementos. A Fiscalização não demonstra, além da juntada do instrumento societário, quaisquer elementos que comprovem a atuação dos Coobrigados no desempenho dos atos apurados e, ainda que esta existisse, também não restou demonstrada qualquer conduta dolosa desses no desempenho de suas funções, requisito indispensável à inclusão no polo passivo da relação tributária.

Justifica a Relatora, nos termos do acórdão recorrido, que haveria nos autos a comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, sendo correta, portanto, a inclusão na sujeição passiva dos sócios-administradores da empresa autuada com fulcro no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75. Esclarece que a conduta irregular ou abusiva dos sócios estaria caracterizada pelo fato de ter ocorrido operações desacobertas de documento fiscal e conclui:

A PESSOA JURÍDICA NÃO TEM VIDA PRÓPRIA, A EMPRESA É FRUTO DAS IDEIAS E AÇÕES DE SEUS SÓCIOS E ADMINISTRADORES, ELES DETERMINAM COMO SERÁ A ATUAÇÃO DA EMPRESA DENTRO DO MERCADO, QUAL O SEU PÚBLICO ALVO, QUAIS OS MECANISMOS INTERNOS DE CONTROLE E ADMINISTRAÇÃO QUE SERÃO UTILIZADOS, ETC. NENHUMA EMPRESA SOBREVIVERIA SEM QUE AS PESSOAS FÍSICAS ESTIVESSEM NO COMANDO.

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

Ora, tais presunções caracterizam dolo da pessoa jurídica para fins de apuração da decadência, entretanto, não há nos autos prova de que os erros reiterados foram exigidos, penados e desejados pelos sócios, não há demonstração de planejamento tributário abusivo ou sonegação fiscal na acepção criminal da expressão, essas são as condutas que refletiriam no art. 135 do CTN e autorizariam a inclusão de terceiros como responsáveis solidários do crédito tributário apurado.

Diante do exposto, não tendo a Fiscalização feito provas acerca da conduta dolosa dos sócios na prática de ato ilícito – violação à lei, estatuto ou contrato social, deve-se concluir pela exclusão dos Coobrigados do polo passivo do lançamento.

**Sala das Sessões, 09 de novembro de 2018.**

**Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri**  
**Conselheira**