

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	22.285/19/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000458645-84	
Impugnação:	40.010141035-75, 40.010148115-02 (Coob.)	
Impugnante:	N & L Comércio de Combustíveis Ltda IE: 002165478.00-73 Doraci de Souza Malheiros (Coob.) CPF: 077.864.028-02	
Coobrigado:	Luís Antônio Brito Abreu CPF: 692.679.876-15	
Proc. S. Passivo:	Fábio Luiz Nunes Marino/Outro(s)	
Origem:	DF/Varginha	

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - ELEIÇÃO ERRÔNEA. Imputação de responsabilidade, na condição de codevedores solidários, a pessoas que não figuravam como sócio-administrador em todo o período autuado. Tendo presente a disciplina legal de regência do instituto da solidariedade no Código Tributário Nacional – art. 124 e art. 125 – incabível a manutenção dos Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - COMBUSTÍVEIS, LUBRIFICANTES E SIMILARES - ENTRADA, ESTOQUE E/OU SAÍDA DESACOBERTADOS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, procedimento idôneo previsto no art. 194 do RICMS/02, entrada e saída de combustíveis, mercadoria sujeita ao recolhimento do imposto por substituição tributária, desacobertados de documentação fiscal. Infração caracterizada. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para acatamento de notas fiscais apresentadas junto à impugnação. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST, multa de revalidação (100%) e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, limitada a duas vezes o valor do imposto.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada promoveu entradas desacobertas de documento fiscal de combustíveis: etanol, gasolina comum, gasolina aditivada, bem como promoveu saídas desacobertas de documentação fiscal dos combustíveis: etanol, gasolina comum, gasolina aditivada e óleo diesel S-500, no período de fevereiro de 2014 a abril de 2016.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As irregularidades foram constatadas por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, por exercício fechado.

Exige-se o ICMS/ST pela entrada, a Multa de Revalidação (100%) conforme art. 56, inciso II e § 2º, inciso III e a Multa Isolada (MI) de 40% de acordo com o art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

Foram responsabilizados pela autuação, além da empresa Autuada, os sócios-administradores, Luís Antônio Brito Abreu, no período de 01/01/14 a 03/03/16, e Doraci de Souza Malheiros, a partir de 04/03/16.

Inconformados, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação de fls. 81/100. O Sr. Luís Antônio Brito Abreu, também apresenta, tempestivamente, Impugnação de fls. 234/243.

Acatando parcialmente as razões da Defesa, o Fisco retifica o crédito tributário, de acordo com o “Termo de Rerratificação do Lançamento” de fls. 255/256.

O processo é enviado indevidamente para inscrição em dívida ativa (fls. 586/596).

Verificado o equívoco, é refeita a intimação à Contribuinte, reabrindo prazo de vistas.

A Autuada adita sua Impugnação às fls. 626/631.

Novamente, o Fisco retifica o crédito tributário, de acordo com o “Termo de Rerratificação de Lançamento” de fls. 649/650.

Aberta vista, a Impugnante novamente manifesta-se às fls. 671/675.

A Manifestação Fiscal consta de fls. 677/687.

DECISÃO

Das Preliminares

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Sustenta que há um descompasso entre o relatório fiscal e a fundamentação legal para o levantamento quantitativo.

Entende que houve um levantamento quantitativo de estoque e não financeiro e que o ato administrativo é nulo por falta de fundamentação jurídica.

Por sua vez, o sócio-administrador também questiona o lançamento, alegando que não se pode verificar com exatidão a ocorrência uma vez que os documentos que acompanham o Auto de Infração não são satisfatórios para configurar o fato gerador.

Entretanto, razão não lhes assiste, pois, o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações.

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas, merecendo destaque os seguintes dispositivos da Lei 6.763/75:

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

VI - escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar;

(...)

IX - pagar o imposto devido na forma e prazos estipulados na legislação tributária;

(...)

XIII - cumprir todas as exigências fiscais previstas na legislação tributária;

(...)

Certo é que a Fiscalização não descreveu o art. 194 do RICMS/02, mas isso em nada prejudica a Contribuinte na medida em que o dispositivo trata apenas de previsão do instituto do levantamento quantitativo. Tendo o Auto de Infração descrito que a apuração da infração se deu a partir de levantamento quantitativo, incluindo CD (fls. 26) com os cálculos da respectiva apuração, resta aplicável *in casu* o disposto no art. 92 do RPTA, *in verbis*:

Art. 92. As incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração argüida.

(...)

Assim, tem-se que todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que os Autuados compreenderam e se defenderam claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pelas impugnações apresentadas, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos aos Autuados todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Lado outro, menciona a Impugnante que a autuação versa sobre presunção de entradas e saídas de combustíveis desacobertadas de documentos fiscais mediante levantamento quantitativo. Dessa forma, advoga que é preciso verificar a ocorrência do fato gerador do ICMS a fim de que o lançamento seja válido, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN.

Mais uma vez sem razão a Autuada.

Repisa-se que o fato gerador do ICMS/ST está perfeitamente identificado no levantamento quantitativo nos termos da legislação vigente.

Não há que se falar em presunção de entradas e saídas desacobertas porque trata-se de movimentação de quantidades apuradas em fórmula matemática.

Ou seja, o presente lançamento constitui exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeitam-se, pois, as prefaciais arguidas.

Do Mérito

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada promoveu entradas e saídas de combustíveis: etanol, gasolina comum, gasolina aditivada e óleo diesel, desacobertas de documentação fiscal, no período de fevereiro de 2014 a abril de 2016.

As irregularidades foram constatadas por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, por exercício fechado, utilizando as informações das Notas Fiscais Eletrônicas de aquisição de mercadorias e os Cupons Fiscais de vendas extraídos da MFD – Memória de Fita Detalhe de ECF autorizado para uso do contribuinte.

Informa a Fiscalização que para execução do levantamento foram utilizadas as informações de saídas de mercadorias, extraídas da impressora fiscal marca Bematech modelo MP-4000 TH-FI ECF IF nº BE091310100011272918 e de entradas de mercadorias, obtidas das notas fiscais eletrônicas de aquisição de combustíveis.

Assim, o Levantamento Quantitativo realizado pela Fiscalização fundou-se na análise dos lançamentos na escrita fiscal referentes à entrada/saída e aos estoques constantes nos livros fiscais.

Na falta da informação dos estoques iniciais, o Fisco considerou os tanques cheios, de acordo com a capacidade máxima de armazenamento do tanque de cada combustível.

Destaca-se que o Levantamento Quantitativo tem por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entradas/saídas, por produto, emitidas no período.

Nesse procedimento é feita uma combinação de quantidades com a finalidade de apurar possíveis irregularidades, por meio da utilização da equação:

Saídas = Estoque Inicial + Compras - Estoque Final.

Dessa forma o levantamento restou configurado conforme Planilhas constantes da mídia eletrônica (fls. 26).

Esclareça-se que tal procedimento é tecnicamente idôneo, sendo utilizado pelo Fisco para apuração das operações e prestações realizadas pelo sujeito passivo, nos termos do art. 194 do RICMS/02.

Logo, consiste em uma simples operação matemática de soma e subtração, na qual o resultado é inquestionável, representando exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente, não implicando de forma alguma em ofensa ao princípio da verdade material, uma vez que o procedimento se apresenta como um retrato fiel das operações diárias do Contribuinte.

Assim, o levantamento somente pode ser contraditado por meio de provas objetivas que possam evidenciar erros no procedimento levado a efeito. Ou seja, a 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.

A Impugnante argumenta em sua defesa que mesmo que se admitisse a entrada desacoberta da mercadoria o ICMS e encargos não seriam devidos, na medida em que há imunidade Constitucional. Menciona: *“Ora, se a entrada de combustíveis sequer poderia ser tributada, porquanto imune, (é a Constituição Federal é quem o impõe); então, cobrado ou autuado pelo ICMS, é que o contribuinte não poderia ser”* (sic).

Dessa forma, requer que a autuação deveria se resumir, *“proporcionalmente as entradas, consoante a média daquelas mercadorias (combustíveis) adquiridas entre fornecedores de MG e de outras Unidades Federativas”*(sic).

A Fiscalização explica que não há que se falar em proporcionalidade de compras internas e interestaduais uma vez que não se trata *in casu* de cobrança do ICMS em operação própria oriunda de fornecedores de outras unidades da Federação porque, conforme esclarecido pela Impugnante, essa operação é imune. Acrescenta que a autuação versa sobre a cobrança do ICMS/ST atribuída ao remetente da mercadoria ou ao destinatário se aquele não o fez.

A Impugnante também questiona que no levantamento quantitativo não foram incluídas notas fiscais de entrada, as quais relaciona, juntamente com o comprovante de tais aquisições e da devida inclusão no SPED.

Afirma que *“fica evidenciado por longa apuração de valores e itens, um a um verificados, que o contribuinte não deu saída de mercadorias, sem a devida emissão de documento fiscal”* (sic).

Sob esse aspecto, assiste razão em parte à Contribuinte, tendo ensejado a reformulação do crédito tributário pela Fiscalização.

Às fls. 255/256, a Fiscalização menciona a correção dos seguintes pontos:

- 1 - inclusão de notas fiscais de aquisição de gasolina comum que não tinham sido incluídas no levantamento;
- 2 - alteração das datas de lançamentos das notas fiscais de aquisição de combustíveis, levando-se em consideração os seguintes critérios:
 - 2a- o prazo de validade da nota fiscal previsto no art. 58 do Anexo V do RICMS/02;

2b- levantamento efetuado no armazém de dados de todas as notas fiscais emitidas e transportadas pelos veículos (caminhões tanque) que prestaram serviços de transporte para o posto revendedor;

2c- após análise individual de cada nota fiscal de acordo com o prazo legal e da circulação dos veículos transportadores, a alteração foi feita de modo mais favorável ao sujeito passivo;

3 - alteração do preço para fins de cálculo das multas isoladas: em substituição ao PMPF utilizado inicialmente, para a multa isolada pelas entradas desacobertas foi aplicado o preço médio de aquisição mensal. Já para a multa isolada pelas saídas desacobertas, foi utilizado o preço médio de saídas mensais apurado mediante cupons fiscais.

Tendo vistas da reformulação fiscal, a Impugnante, além de reiterar todos os seus argumentos da impugnação, afirma que “nenhuma das notas fiscais juntadas foram consideradas ao se realizar o lançamento”.

Por conseguinte, há novo Termo de Rerratificação de Lançamento, fls. 649/650, pelo qual a Fiscalização faz as seguintes correções:

- altera o cálculo da multa isolada para adequação à nova redação do inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação;

- informa a relação das notas fiscais que foram incluídas no levantamento conforme primeiro Termo de Rerratificação de fls. 255/583.

Cabe salientar que os documentos de fls. 175/179 não foram considerados pela Fiscalização, eis que são destinados para outro contribuinte – HP Comércio de Combustíveis Ltda.

Outrossim, os comprovantes de pagamento de fornecedores anexados às fls. 138/174 foram analisados pelo Fisco. Não obstante, não ficou demonstrado tratar-se de pagamento de aquisição da Autuada, visto que não se vinculam a nenhuma nota fiscal.

Por fim, a Autuada discorre sobre as multas aplicadas.

Advoga que não deveria subsistir a multa isolada porque todas as mercadorias que entraram no estoque com documento fiscal também saíram com emissão de cupom fiscal.

Entretanto, ficou comprovado nos autos a infração de falta de recolhimento do ICMS devido e da falta de emissão de documentos fiscais nas entradas e saídas de combustíveis, o que embasa a cobrança da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

(...)

II - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida nos incisos II ou XVI do "caput" do art. 55, em se tratando de mercadoria ou prestação sujeita a substituição tributária.

(...)

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;

b) quando se tratar de falta de emissão de nota fiscal de entrada, desde que a saída do estabelecimento remetente esteja acobertada por nota fiscal correspondente à mercadoria;

(...)

(Grifou-se).

Relativamente à Multa Isolada prevista no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, exigida ao percentual de 40% (quarenta por cento), postula a Autuada pela aplicação da redução prevista na alínea "a" do citado dispositivo.

Entretanto, não há como atender o pleito, uma vez que o redutor previsto na alínea "a" do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75 somente se aplica quando a apuração do crédito tributário ocorrer com base, exclusivamente, em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte, o que não ocorreu

no presente caso. Como visto, a apuração do imposto devido se deu, principalmente, a partir dos dados apresentados pela administradora de cartão de crédito e/ou débito.

Lado outro, a Autuada aduz que a multa isolada aplicada de 40% (quarenta por cento) corresponde à cobrança de multa em dobro (80% - oitenta por cento) uma vez que foi cobrada tanto pela entrada quanto pela saída desacobertada sendo que, segundo o seu entendimento, o dispositivo legal admite multa isolada somente para saídas desacobertadas. Acrescenta que, na dúvida, deve-se adotar a interpretação mais favorável ao contribuinte, nos termos do art. 112 do CTN.

Mais uma vez sem razão a Defesa, eis que, conforme grifou-se, o art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75 prevê a multa isolada para ambas as hipóteses (entrada e saída). Ou seja, há cobrança de duas multas isoladas distintas que, por previsão, possuem o mesmo percentual de 40% (quarenta por cento).

Destaca-se que, em reformulação, o Fisco, considerando o disposto no inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 que define um limitador máximo para a multa isolada, fez a devida adequação, sendo cada multa limitada a duas vezes o valor do imposto exigido na operação.

Já, em relação à aplicação do art. 112 do CTN, no caso dos autos a situação posta está clara e não remanescem quaisquer dúvidas sobre o perfeito enquadramento do fato apurado pelo Fisco à norma por ele invocada para sustentar o lançamento.

Contra argumentando o Autuado, o fato de que se trata de microempresa devidamente constituída na forma da Lei Complementar 123/06 em nada altera a aplicação das multas, eis que é a própria lei complementar que dispõe diversamente do pretendido, pelo Autuado, de tratamento diferenciado.

Independentemente de estar ou não a empresa cadastrada no Simples Nacional, na hipótese de saída de mercadoria sem emissão de documentos fiscais, a apuração do imposto se faz fora do regime especial de tributação, nos termos da Lei Complementar nº 123/06, que assim prescreve:

Art. 13 - O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

§ 1º - O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

(...)

(Grifou-se).

Cita-se, a propósito, decisão do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais - TJMG, já proferida, abordando a questão:

EMENTA: TRIBUTÁRIO - MANDADO DE SEGURANÇA - APELAÇÃO CÍVEL - SIMPLES MINAS E SIMPLES NACIONAL - ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO TRIBUTO - PARCELAMENTO - OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL - ART. 15, INCISO VII, ALÍNEA "A", LEI ESTADUAL Nº 15.219/04 - ART.13, § 1º, INCISO XIII, ALÍNEA "F", LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06 - INCIDÊNCIA DA ALÍQUOTA APLICÁVEL ÀS PESSOAS JURÍDICAS NÃO SUJEITA AO REGIME - SEGURANÇA DENEGADA.

CONSIDERANDO QUE OS DÉBITOS OBJETO DE PARCELAMENTO DECORREM DA "OMISSÃO DE RECOLHIMENTO DO ICMS POR SAÍDAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS", NOS TERMOS DO ART. 15, VII, "A", DA LEI ESTADUAL Nº 15.219/04 E DO ART. 13, §1º, XIII, "F", DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06, DEVE INCIDIR A ALÍQUOTA DO ICMS APLICÁVEL ÀS PESSOAS JURÍDICAS NÃO SUJEITA AO REGIME.

PRELIMINAR REJEITADA. RECURSO NÃO PROVIDO. (APELAÇÃO CÍVEL 1.0079.11.054061-8/001, RELATOR(A): DES.(A) ANA PAULA CAIXETA, 4ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 12/09/13, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 17/09/13)

Mencione-se, ainda, outras decisões mais recentes desse mesmo tribunal, no mesmo sentido: Agravo de Instrumento-Cv nº 1.0000.16.054888-9/001, Relatora Des.(a) Héloisa Combat, Data da Publicação 16/11/16; TJMG, 6ª Câmara Cível, Apelação nº 1.0024.13.414531-7/001, Relator Des. Claret de Moraes (JD Convocado), Acórdão de 12/04/16, publicação de 20/04/16 e TJMG, 8ª Câmara Cível, Apelação nº 1.0024.12.259177-9/003, Relatora Desª. Teresa Cristina da Cunha Peixoto, Acórdão de 28/04/16, publicação de 06/05/16.

Os Impugnantes defendem que as multas aplicadas ofendem o princípio da capacidade econômica, da proporcionalidade e da razoabilidade, representando confisco.

Ocorre que não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182 da mencionada lei (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Dessa forma, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade, verifica-se que os argumentos trazidos pela Impugnante não se revelam capazes de elidir a exigência fiscal.

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, em razão da vedação constante no item 3 do § 5º:

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

(...)

§ 3º- A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

(...)

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

(...)

Abordando a contestação da Defesa acerca da incidência de juros de mora sobre a multa de revalidação, também nesse aspecto não lhe assiste razão. Isso porque o art. 113 do CTN estabelece a descrição de quais parcelas compõem o crédito relacionado à obrigação principal:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela prevista no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§3º A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

(...)

(Grifou-se).

Percebe-se que para o legislador o crédito tributário pode ser composto por três parcelas: I) o crédito decorrente da obrigação principal, II) o crédito gerado em razão de penalidade pecuniária decorrentes dessa obrigação principal e III) o crédito eventualmente decorrente do descumprimento de obrigação acessória.

Citado por Leandro Paulsen, o Professor Eurico Marcos Diniz de Santi, assim esclarece:

A obrigação principal, criação de expediente técnico-jurídico, congrega em um só objeto, em uma só relação jurídica, mediante a operação de soma ou união de relações, os objetos das relações patrimoniais: relação jurídica tributária, relação jurídica da multa pelo não-pagamento, relação jurídica de mora e relação jurídica sancionadora instrumental, prática esta que, se, de um lado, facilita a integração e cobrança do débito fiscal, de outro, dificulta o discernimento das várias categorias e regimes jurídicos díspares que compõem a denominada obrigação tributária principal.

A redação do art. 161 do CTN prevê que *o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta*, ou seja, a redação do dispositivo permite concluir que o Código Tributário Nacional autoriza a exigência de juros de mora sobre o crédito e, ao se referir a crédito,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

evidentemente o dispositivo está tratando de crédito tributário, que conforme definido pelo citado art. 113, decorre da obrigação principal na qual se incluiu tanto o valor do tributo devido como a penalidade dele decorrente.

No âmbito da regulamentação dada à matéria pela legislação ordinária, devemos citar o art. 226 da Lei nº 6.763/75 e ainda os arts. 2º e 3º da Resolução SEF nº 2.880/97, que disciplinaram o assunto:

Lei nº 6.763/75

Art. 226. Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

(...)

Resolução SEF nº 2.880/97

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

Art. 3º Os juros de mora, ressalvada a hipótese do artigo 5º, serão calculados no momento do pagamento do crédito tributário.

(...)

Os cálculos dos juros moratórios realizados pelo Fisco estão de acordo com o arcabouço jurídico acima apresentado e por isso, não merecem qualquer reparo.

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências remanescentes do Auto de Infração em comento, conforme reformulações do crédito tributário efetuadas pela Fiscalização às fls. 255/256 e 649/650.

Por fim, tem-se que os sócios-administradores (Coobrigados) foram incluídos no polo passivo em razão da prática de atos com infração à lei, conforme previsão do art. 135, incisos II e III, do CTN c/c art. 21, inciso XII, § 2º, incisos I e II e § 3º, da Lei nº 6.763/75.

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, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira.

Induidoso que o sócio-administrador, que efetivamente é quem participa das deliberações e nos negócios sociais da empresa, tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as prestações de serviços desacompanhadas de documentação fiscal caracterizam a intenção de fraudar o Fisco mineiro.

Segundo o lançamento, o Sr. Luís Antônio Brito Abreu responde pelo período de 01/01/14 à 03/03/16 e a Sra. Doraci de Souza Malheiros, a partir de 04/03/16, em razão da alteração contratual registrada na junta comercial.

Insta, portanto, análise de tal fato à luz da legislação de solidariedade, considerando a integralidade do crédito tributário.

A respeito, vale transcrever excerto de Acórdão da lavra do Conselheiro Manoel Moura Júnior, que bem discorre sobre os efeitos da solidariedade:

Com efeito, tendo presente a disciplina legal de regência do instituto da solidariedade no Código Tributário Nacional, notadamente no tocante aos seus efeitos (de que trata o art. 125 do CTN), sabe-se que cada um dos co-devedores solidários responde pela integralidade do crédito tributário, sendo dado ao sujeito ativo da obrigação exigir a totalidade do referido crédito de qualquer deles, indistintamente e sem benefício de ordem.

Embora seja dado ao legislador dispor de modo diverso, conforme se depreende da ressalva constante na parte inicial do *caput* do art. 125 do CTN, é sabido que tal faculdade não foi exercida na legislação do estado de Minas Gerais, fato este que remete a disciplina normativa do instituto da solidariedade, para efeitos da legislação mineira, aos preceitos constantes do retrocitado art. 125 do CTN, no âmbito do qual não se cogita de “solidariedade parcial”.

Em outras palavras, relativamente a um lançamento (Auto de Infração) em que se exige determinado montante de crédito tributário, não se admite, à luz das disposições do CTN, que seja colocado no polo passivo da respectiva obrigação, **como co-devedor solidário**, sujeito passivo que responde apenas por parte deste crédito tributário, uma vez que as noções de “totalidade” e “integralidade” são insitas ao conceito jurídico de solidariedade.

Confira-se, a propósito, a lição de De Plácido e Silva (Vocabulário Jurídico, Forense, Rio de Janeiro, v. 4, pag. 265-266), *in verbis*:

“No sentido jurídico, a solidariedade, igualmente, configura a consolidação em unidade de um vínculo jurídico diante da pluralidade de sujeitos ativos ou

passivos de uma obrigação, a fim de que **somente se possa cumprir por inteiro, ou in solidum.**

Por essa razão, juridicamente, a solidariedade vem assinalar o modo de ser de um direito, ou de uma obrigação, que **não podem ser fracionados e devem ser sempre considerados em sua totalidade.**” (grifou-se)

Ainda em sede doutrinária, a propósito dos comentários ao instituto da solidariedade tributária instituída pelo CTN, preleciona Luciano Amaro (Direito tributário Brasileiro, Ed. Saraiva, 15ª edição, pag. 314), no mesmo sentido:

“Cuida-se aí da solidariedade passiva, ou seja, de situações em que duas ou mais pessoas podem apresentar-se na condição de sujeito passivo da obrigação tributária, **obrigando-se cada uma pela dívida tributária inteira.**” (grifou-se)

Deste entendimento também não discrepa a jurisprudência dominante, conforme se pode verificar no excerto abaixo transcrito do ERESp 446.955/SC, julgado pela 1ª Seção do STJ – relator Min. Luiz Fux:

“O ARTIGO 124, DO CODEX TRIBUTÁRIO, AO TRATAR DA SOLIDARIEDADE NA SEARA TRIBUTÁRIA, FIXA QUE A MESMA NÃO COMPORTA BENEFÍCIO DE ORDEM (PARÁGRAFO ÚNICO) QUANDO SE ESTABELEÇA ENTRE AS PESSOAS QUE TENHAM INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUA O FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL (INCISO I) E ENTRE AS PESSOAS EXPRESSAMENTE DESIGNADAS POR LEI (INCISO II), O QUE IMPORTA EM EVIDENTE TAUTOLOGIA, UMA VEZ QUE A INAPLICABILIDADE DO BENEFICIUM EXCUSSIONIS DECORRE DA ESSÊNCIA DO INSTITUTO EM TELA. DEVERAS, **NA OBRIGAÇÃO SOLIDÁRIA, DESSUME-SE A UNICIDADE DA RELAÇÃO TRIBUTÁRIA EM SEU PÓLO PASSIVO, AUTORIZANDO A AUTORIDADE ADMINISTRATIVA A DIRECIONAR-SE CONTRA QUALQUER DOS CO-OBRIGADOS (CONTRIBUINTES ENTRE SI, RESPONSÁVEIS ENTRE SI, OU CONTRIBUINTE E RESPONSÁVEL). NESTES CASOS, QUALQUER UM DOS SUJEITOS PASSIVOS ELENCADOS NA NORMA RESPONDEM IN TOTUM ET TOTALITER PELA DÍVIDA INTEGRAL.**” (GRIFOU-SE)

Assim, resultando incontroverso que os Coobrigados figuraram na condição de sócio-administrador apenas em parte do período autuado, incabível sua responsabilização por todo o crédito tributário exigido, tal como efetuado pela Fiscalização ao inseri-lo, como codevedor solidário, no polo passivo da obrigação.

Corroboram este entendimento, os seguintes acórdãos deste CCMG: 22.772/17/1ª; 21.995/18/2ª; 5.241/19/CE.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos das reformulações do crédito tributário efetuadas pela Fiscalização às fls. 255/256 e 649/650 e, ainda, para excluir os Coobrigados do polo passivo da obrigação tributária. Vencidos, em parte, os Conselheiros André Barros de Moura (Relator) e Heldo Luiz Costa, que não excluam os Coobrigados. Designada relatora a Conselheira Ivana Maria de Almeida (Revisora). Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Vencidos.

Sala das Sessões, 17 de outubro de 2019.

Ivana Maria de Almeida
Relatora designada

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.285/19/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000458645-84
Impugnação: 40.010141035-75, 40.010148115-02 (Coob.)
Impugnante: N & L Comércio de Combustíveis Ltda
IE: 002165478.00-73
Doraci de Souza Malheiros (Coob.)
CPF: 077.864.028-02
Coobrigado: Luís Antônio Brito Abreu
CPF: 692.679.876-15
Proc. S. Passivo: Fábio Luiz Nunes Marino/Outro(s)
Origem: DF/Varginha

Voto proferido pelo Conselheiro André Barros de Moura, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A decisão prevalente excluiu do polo passivo da obrigação tributária os sócios da empresa autuada sob o argumento de que o crédito tributário não pode ser seccionado e que se a solidariedade não é integral não há solidariedade.

Extrai-se do voto condutor os seguintes trechos:

“EM OUTRAS PALAVRAS, RELATIVAMENTE A UM LANÇAMENTO (AUTO DE INFRAÇÃO) EM QUE SE EXIGE DETERMINADO MONTANTE DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO, NÃO SE ADMITE, À LUZ DAS DISPOSIÇÕES DO CTN, QUE SEJA COLOCADO NO POLO PASSIVO DA RESPECTIVA OBRIGAÇÃO, COMO CODEVEDOR SOLIDÁRIO, SUJEITO PASSIVO QUE RESPONDE APENAS POR PARTE DESTE CRÉDITO TRIBUTÁRIO, UMA VEZ QUE AS NOÇÕES DE “TOTALIDADE” E “INTEGRALIDADE” SÃO ÍNSITAS AO CONCEITO JURÍDICO DE SOLIDARIEDADE. (...)

ASSIM SENDO, RESULTANDO INCONTROVERSO QUE OS FIGURARAM NA CONDIÇÃO DE SÓCIO ADMINISTRADOR APENAS EM PARTE DO PERÍODO AUTUADO, INCABÍVEL SUA RESPONSABILIZAÇÃO POR TODO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXIGIDO, TAL COMO EFETUADO PELA FISCALIZAÇÃO AO INSERILLO, COMO CODEVEDOR SOLIDÁRIO, NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO.”

A Fiscalização atribuiu a responsabilidade aos sócios-administradores da empresa autuada, Sr. Luís Antônio Brito Abreu, de 01/01/14 à 03/03/16, e Sra. Doraci de Souza Malheiros, a partir de 04/03/16, em relação ao respectivo período de atuação,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Entretanto, com as devidas vênias, a inserção dos sócios-administradores no polo passivo da obrigação tributária se deu de forma correta, nos exatos termos de suas responsabilidades e solidariedade com a Autuada, e de acordo com a fundamentação necessária para tal mister que, diga-se de passagem, não foi ilidida.

Destarte, a razão para a dita exclusão não se apresenta contextualizada no sentido de que a atribuição de responsabilidade aos sócios conforme efetuada pela Fiscalização venha a ferir o caráter de unicidade e indivisibilidade do crédito tributário no caso dos autos.

Há que se observar que, embora a solidariedade comporte a coobrigação, o inverso não é verdadeiro.

O Código Tributário Nacional (CTN) apresenta alguns exemplos, como no art. 134 que, em seu parágrafo único, determina que a responsabilidade solidária somente se aplica às penalidades de caráter moratório, e nos arts. 132 e 133 que só se referem aos tributos, não havendo referências às multas punitivas.

Logo, não se vislumbra qualquer obstáculo para que se atribua responsabilidade ao coobrigado apenas em relação a parte do crédito tributário.

Conforme salientado pela douta doutrina, a regra da responsabilidade solidária dá-se entre os causadores do dano, aplicando-se quando houver pluralidade de coparticipantes em um único fato gerador, a causalidade plural comum, e quando houver concurso de fatos com participação de várias pessoas, as causalidades complexas. Fernando Noronha (NORONHA, Fernando. Direito das obrigações, vol. 1. São Paulo: Saraiva, 2003.) ressalta, em relação às causalidades complexas, as hipóteses de causalidade cumulativa que, diferentemente das hipóteses de causalidade colateral e de co-causalidade em que se verifica que todos os corresponsáveis são coautores da mesma ofensa, cada um dos responsáveis age independentemente e causa uma parte delimitada do dano, de modo que "...a responsabilidade de cada um deverá ficar restrita à parte do dano efetivamente causado por ele."

Não é outro o caso dos autos, onde se verifica que o contexto da solidariedade se aplica à coobrigação no plano comum de suas responsabilidades, conforme detalhada pela Fiscalização e na estrita observância de sua fundamentação expressa no art. 135, inciso III, do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

CTN

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

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

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.

Veja-se que a responsabilização em apreço está vinculada aos atos praticados pelo agente, devendo observar princípios aplicáveis a outros ramos do Direito, como o Civil e o Penal, não podendo, pois, ser extensiva a atos praticados por terceiros, e adotar parâmetros de responsabilização que levem em consideração a pessoa do infrator e a reparação a ser efetivada estritamente vinculada e proporcional ao dano por ele causado, respondendo em comum com este e em caráter solidário os múltiplos infratores que agirem também em comum com este na prática das infrações.

Aliás, o próprio CTN, nos arts. 132, 133 e 134 prevê coobrigação parcial. Por pertinente, veja-se a seguinte decisão proferida pela 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal/Florianópolis/SC:

ACÓRDÃO Nº 07-26197 DE 30 DE SETEMBRO DE 2011
ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
EMENTA: CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO. UNICIDADE. COBRANÇA. INDIVISIBILIDADE. NULIDADE. O CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVE TER SUA FORMALIZAÇÃO EFETIVADA COM UNICIDADE QUANTO A SUJEIÇÃO PASSIVA E AO FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA QUE LHE DEU NASCIMENTO. VALE DIZER, O CRÉDITO TRIBUTÁRIO NÃO PODE SER RESULTADO DA SOMATÓRIA DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS DECORRENTES DE FATOS GERADORES PRÓPRIOS E ESPECÍFICOS DE DISTINTOS SUJEITOS PASSIVOS. É NULO, PORTANTO, O LANÇAMENTO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO QUANDO O QUANTUM EXIGIDO NO AUTO DE INFRAÇÃO É RESULTADO DA SOMATÓRIA DE CRÉDITOS EXIGIDOS DE DISTINTOS SUJEITOS PASSIVOS EM RAZÃO DA OCORRÊNCIA DE DISTINTOS FATOS GERADORES DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. ESSA HIPÓTESE, POR CERTO, NÃO SE CONFUNDE COM AQUELAS SITUAÇÕES EM QUE SE VERIFICA A EXISTÊNCIA DE PLURALIDADE DE SUJEITOS PASSIVOS, EM CUJO ÂMBITO, VERIFICA-SE A OCORRÊNCIA DE FATO GERADOR CUJA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

REPERCUSSÃO, POR FORÇA DA NORMA, ALCANÇA MAIS DE UMA PESSOA.

Esclareça-se que, em relação a essa matéria, o entendimento que tem prevalecido neste Egrégio Conselho é o de delimitar a responsabilidade dos coobrigados ao período em que tenham sido considerados corresponsáveis pelo crédito tributário.

Neste sentido, como exemplo, cita-se as seguintes decisões proferidas segundo os Acórdãos n^{os}: 3.498/09/CE, 4.516/15/CE, 21.615/14/1^a, 21.703/15/3^a, 22.663/17/3^a, 22.877/18/3^a e 22.990/18/3.

Ademais, há que se salientar, que não há no sistema tributário ou processual vigente qualquer norma impeditiva de que haja cobrança ou exigência no mesmo feito por dívidas de valores diversos, desde que a origem seja a mesma, devendo, se for o caso, haver as adequações dos sistemas da SEF/MG para cumprimento das decisões, propiciando que, em fase de execução fiscal, a exigência do crédito tributário seja efetivamente realizada com a emissão de Certidão de Dívida Ativa (CDA) nos termos do disposto no art. 202 do CTN e no § 5^o do art. 2^o da Lei de Execuções Fiscais, Lei n^o 6.830/80.

Há que se acentuar que, a prevalecer o entendimento externado no voto vencedor, no caso dos autos haveria a necessidade de lavratura de pelo menos dois Autos de Infração e, em outros feitos, de lavratura de tantos autos de infração quantos forem os períodos de atuação dos vários sócios nas administrações das empresas, procedimentos estes que, como demonstrado, estariam em desconformidade com a legislação vigente e flagrantemente contrários a vários princípios pelos quais a Administração Pública deve se pautar, como da economicidade, da eficiência e da celeridade.

Por fim, ressalte-se que a improcedente exclusão dos sócios administradores do polo passivo no caso em comento, e em outros semelhantes, vai também de encontro à indisponibilidade do interesse público, pois afasta a possibilidade de a Fazenda Pública exigir, principalmente em casos de flagrantes fraudes ao erário, o devido ressarcimento dos danos a ele causados pelos reais responsáveis, visto que, em muitos casos, não se encontra nas empresas autuadas patrimônio suficiente para ressarcir o dano causado pela sonegação de tributos constatada pela Fiscalização.

Saliente-se que essa matéria não é nova no âmbito deste CC/MG e já foi discutida em várias ocasiões, tendo sido inclusive objeto de consulta formal à Advocacia Geral do Estado que, em apreciando-a, emitiu a seguinte Nota Jurídica de lavra do ilustre Procurador Célio Lopes Kalume, a qual transcrevemos e apontamos que vai ao encontro do entendimento externado neste voto vencido:

Procedência: Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais Ofício CC/MG n^o 015/2005 Nota Jurídica n^o: /2008 Assunto: Solidariedade. Redução ou cancelamento do crédito apenas em relação a um dos coobrigados. NOTA JURÍDICA Em razão de constar do ofício em epígrafe a data de 27.09.2005, registro, inicialmente, que o expediente foi a mim distribuído

em 28.10.2008. Trata-se de consulta a respeito da redução ou cancelamento da penalidade isolada, quando apenas um dos coobrigados é reincidente. Afirma o Presidente do Conselho de Contribuintes que “por ocasião da liquidação pelo setor competente deste Conselho, nos moldes atuais, o crédito se extinguirá”, pois o sistema não comporta a divisão para que permaneça em relação ao reincidente. Data vênua, a questão, sob as óticas dos direitos tributário e constitucional, é singela. Conforme consta da “Ata da Reunião – CC/MG – Procuradoria da Fazenda – SCT”, datada de 24.10.2002, anexa ao expediente, “não se pode dispor de parcelas devidas ou dispensar responsável, em razão da indisponibilidade do interesse público” e “que não há amparo legal para se excluir do lançamento qualquer parcela reconhecidamente devida, ainda que não por todos os sujeitos passivos elencados na peça, assim como não se pode excluir qualquer sujeito passivo, ainda que não responsável pela totalidade do crédito exigido”, “cabendo à Administração adequar seus controles operacionais para cumprimento da decisão”. Especificamente sob a ótica da solidariedade, é de se destacar que o Código Tributário Nacional, no inciso II do art. 125, é categórico ao afirmar que a remissão de crédito não exonera todos os coobrigados quando outorgada pessoalmente a um deles, subsistindo, nesse caso, a solidariedade pelo saldo quanto aos demais. Consta do expediente cópia do voto do Conselheiro Mauro Heleno Galvão, quando da lavratura do Acórdão 17.473/07/2ª, que, divergindo dos demais componentes da Câmara, excluiu a cobrança relativa à reincidência, ao argumento de que o fracionamento seria incompatível com a solidariedade. Comungamos com os fundamentos do conselheiro relativamente à parte doutrinária que, em síntese, defende a unidade e indivisibilidade da prestação nas obrigações solidárias. Ocorre que não vemos, data vênua, qualquer nulidade (ainda que possa ser inconveniente) no fato de constar de um mesmo auto de infração prestação solidária (à qual se aplica a unicidade e a indivisibilidade) e, concomitantemente, prestação somente exigível de um dos sujeitos passivos. Defeito haverá apenas se tal circunstância não estiver especificada no ato administrativo. Sob o ponto de vista da natureza jurídica (ainda que o mesmo não seja verdadeiro sob o ponto de vista da comodidade), não há qualquer diferença entre um único auto de infração no qual constem diversos créditos tributários (desde que discriminadas origem, natureza e devedores) e a lavratura de específicos

autos de infração separando sujeitos passivos em razão das exigências. Não há, no Código Tributário Nacional, qualquer vedação à aplicação de uma ou de outra forma. A discussão se torna inócua, data vênua, quando verificamos que o próprio parágrafo único do art. 134 do CTN1 atribui 1 Art. 134 - Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis: I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores; II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados; responsabilidade solidária (com benefício de ordem) de crédito inferior ao devido pelo devedor principal, já que não inclui as multas por descumprimento de obrigação acessória. Ou seja, constará de uma mesma certidão de dívida ativa (e de um mesmo PTA, se for o caso), créditos com e sem solidariedade. Na maior parte das vezes, o responsável subsidiário somente será incluído no pólo passivo na fase de execução, quando o título executivo e o procedimento administrativo já estiverem ultimados. O mesmo raciocínio tem aplicabilidade nas hipóteses dos arts. 132, II, e 1332 do mesmo código, que se referem apenas ao tributo. Entre outros, podemos registrar, a título de reforço na argumentação, a hipótese em que, tendo constado de uma certidão a sujeição passiva solidária de duas empresas por todo o crédito, venha um dos responsáveis a ter decretada a falência. Nesta hipótese, em razão da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, a falida não responderá por multas e por parte dos juros. Ou seja, teríamos um único título executivo, mas créditos diferentes a serem exigidos dos sujeitos passivos. A solidariedade se referirá a apenas parte do crédito que consta da certidão. Não obstante, nenhuma nulidade haverá. Portanto, solucionada a questão sob os prismas tributário e constitucional (indisponibilidade do bem público, legalidade, moralidade e eficiência), resta ao consulente encaminhar a demanda ao setor competente pela manutenção do sistema informatizado, de forma a adaptá-lo à legislação. Sugere-se, não obstante, que a fiscalização seja orientada a, sempre que possível, lavrar autos de infração diferentes, não só em razão do problema agora enfrentado, mas, também, quando os créditos tiverem origem e natureza diversas. A separação evita que sentenças que acolhem embargos de devedor em matérias de grande polêmica (aproveitamento de crédito de notas fiscais inidôneas, v.g.) não impeçam a execução definitiva do crédito não contemplado pelo

litígio. Sub censura. À consideração superior. Belo Horizonte, 2 de novembro de 2008. Célio Lopes Kalume Procurador do Estado.

Por outro lado, também com a devida vênia aos entendimentos em contrário, a decisão prevalente merece ainda reparo, por ter excluído os Coobrigados sob a argumentação de que “...relativamente a um lançamento (Auto de Infração) em que se exige determinado montante de crédito tributário, não se admite, à luz das disposições do CTN, que seja colocado no polo passivo da respectiva obrigação, como codevedor solidário, sujeito passivo que responde apenas por parte deste crédito tributário, uma vez que as noções de “totalidade” e “integralidade” são ínsitas ao conceito jurídico de solidariedade.” e que no presente feito o crédito tributário não pode ser seccionado.

Todavia, não se apresenta essa argumentação no contexto da análise de mérito do lançamento. Uma vez que na decisão referente ao presente lançamento não se vislumbrou qualquer afronta aos requisitos e pressupostos necessários à sua efetivação, inclusive quanto à identificação dos sujeitos passivos de que trata o art. 142 do CTN, tanto que as prefaciais foram rejeitadas pela decisão da Câmara, a análise meritória da exclusão deveria passar necessariamente pela análise da fundamentação na qual se baseou a Fiscalização para carrear aos autos os sócios-administradores da Autuada, ou seja, o disposto no art. 135, inciso III, do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Neste aspecto, conforme consta das provas e documentos constantes dos autos, não há reparo a fazer no lançamento já 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 referidos Coobrigados, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira, quando permitiram a entrada e a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conseqüentemente sem o pagamento do imposto devido pelas entradas.

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.

Logo, sob esse aspecto, sob o prisma da análise meritória, não poderiam os sócios serem excluídos do polo passivo da obrigação tributária, pelo que julgo parcialmente procedente o lançamento, conforme as reformulações promovidas pela Fiscalização às fls. 255/256 e 649/650.

Sala das Sessões, 17 de outubro de 2019.

**André Barros de Moura
Conselheiro**