

Acórdão: 5.330/20/CE Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000458645-84
Recurso de Revisão: 40.060149566-88
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento
Recorrido: N & L Comércio de Combustíveis Ltda, Doraci de Souza Malheiros, Luís Antônio Brito Abreu
Proc. S. Passivo: Fábio Luiz Nunes Marino/Outro(s)
Origem: DF/Varginha

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO – CORRETA A ELEIÇÃO. Imputação de responsabilidade aos sócios-administradores, em relação a cada um dos respectivos períodos de atuação, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Correta a manutenção dos Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária, nos exatos termos de suas responsabilidades.

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. 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. Matéria não objeto de recurso.

Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e provido por maioria de votos.

RELATÓRIO

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 22.285/19/2ª, julgou 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 excluía os Coobrigados. Designada relatora a Conselheira Ivana Maria de Almeida (Revisora).

Mediante declaração na decisão, foi interposto de ofício, pela 2ª Câmara de Julgamento, o presente Recurso de Revisão.

DECISÃO

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I e § 2º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida, desfavorável à Fazenda Pública Estadual, foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

Cumprido de início mencionar que esta decisão trata somente do reexame da matéria, cuja decisão foi contrária à Fazenda Pública Estadual, nos termos do parágrafo único do art. 180 da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se que os fundamentos expostos no voto vencido do Conselheiro André Barros de Moura foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente acórdão, salvo pequenas alterações.

A decisão recorrida 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, de onde se extrai os seguintes trechos, *in verbis*:

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 DESTA CRÉDITO TRIBUTÁRIO, UMA VEZ QUE AS NOÇÕES DE "TOTALIDADE" E "INTEGRALIDADE" SÃO ÍNSITAS AO CONCEITO JURÍDICO DE SOLIDARIEDADE.

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

A inserção dos sócios-administradores no polo passivo da obrigação tributária, com a devida licença aos entendimentos em contrário, se deu de forma correta, nos exatos termos de suas responsabilidades, em solidariedade com a Autuada e de acordo com a fundamentação necessária para tal *mister* que, diga-se de passagem, não foi ilidida.

Importante ressaltar que a atribuição de responsabilidade aos sócios, na medida da parcela de responsabilidade de cada um, em relação aos fatos geradores constantes do lançamento, conforme efetuada pela Fiscalização, não fere o caráter de unicidade e indivisibilidade do crédito tributário, no caso dos autos.

Nesse sentido, temos alguns exemplos no CTN - Código Tributário Nacional, como o 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 aos Coobrigados apenas em relação à parte do crédito tributário.

Fernando Noronha (NORONHA, Fernando. Direito das obrigações, vol. 1. São Paulo: Saraiva, 2003.) ressalta, em relação às causalidades complexas, as hipóteses de causalidade cumulativa, diferentemente das hipóteses de causalidade colateral e de co-causalidade, em que se verifica que todos os corresponsáveis são coautores da mesma ofensa, que 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 cada uma 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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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 devem 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 eles causados, respondendo em comum com este e em caráter solidário, os múltiplos infratores que agirem 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PASSIVOS, EM CUJO ÂMBITO, VERIFICA-SE A OCORRÊNCIA DE FATO GERADOR CUJA 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.

Nesse 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^a.

Ademais, oportuno salientar que não há no sistema tributário ou processual vigente, qualquer norma impeditiva para que haja cobrança ou exigência, no mesmo feito fiscal, de dívidas de valores diversos, desde que a origem seja a mesma, devendo, se for o caso, haver as adequações dos sistemas da SEF/MG (Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais) 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 na decisão recorrida, haveria a necessidade de lavratura de pelo menos dois Autos de Infração (Ais) e, em outros feitos, de lavratura de tantos Autos de Infração quantos forem os sócios nas administrações das empresas e os períodos de atuação de cada um deles. Procedimentos estes que, como demonstrado, estariam em desconpasso 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 im procedente exclusão dos sócios-administradores do polo passivo no caso em comento e em outros semelhantes, vai também de encontro ao princípio da 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 CCMG (Conselho de Contribuintes de Minas Gerais) e já foi discutida em várias ocasiões, tendo sido inclusive objeto de consulta formal à Advocacia Geral do Estado (AGE), que emitiu a seguinte Nota Jurídica, de lavra do ilustre Procurador Célio Lopes Kalume:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Acrescente-se que, na própria decisão recorrida não se vislumbrou qualquer afronta aos requisitos e pressupostos necessários à eleição dos Coobrigados, inclusive quanto à 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, oportuno repisar que, conforme consta das provas e documentos constantes 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.

Induvidoso 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, correta a eleição dos Coobrigados para o polo passivo da obrigação tributária, na forma efetuada no presente lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em lhe dar provimento para restabelecer a coobrigação no polo passivo da obrigação tributária. Vencidos os Conselheiros Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (Relatora) e Marco Túlio da Silva, que lhe negavam provimento, nos termos do acórdão recorrido. Designada relatora a Conselheira Cindy Andrade Morais (Revisora). Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, os Conselheiros Erick de Paula Carmo e André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 13 de março de 2020.

Cindy Andrade Morais
Relatora designada

Luiz Geraldo de Oliveira
Presidente

PMC/D

5.330/20/CE