

Acórdão: 23.671/21/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001336905-29
Impugnação: 40.010150239-31, 40.010150259-18 (Coob.)
Impugnante: Montreal Distribuidora de Cereais Eireli
IE: 002786687.00-20
Joice de Oliveira Reis (Coob.)
CPF: 067.613.106-95
Proc. S. Passivo: Antônio Alves Ferreira
Origem: DF/Sete Lagoas

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – EIRELI - CORRETA A ELEIÇÃO. A titular da empresa individual de responsabilidade limitada (EIRELI), prevista no art. 980-A do Código Civil, responde 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. Comprovado nos autos a prática de atos que repercutiram no descumprimento das obrigações tributárias. Legítima a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatado, mediante levantamento quantitativo, que a Contribuinte, no período fiscalizado, promoveu saídas de mercadorias (milho em grãos) desacobertas de documentos fiscais. Irregularidade apurada por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso II do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada mediante levantamento quantitativo realizado no período de 01/01/18 a 11/06/19, data da contagem física dos produtos, milho em grãos, no estabelecimento da Autuada.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II c/c o inciso I do § 2º do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

A titular da empresa individual de responsabilidade limitada foi incluída ao polo passivo da autuação como Coobrigada, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 135, inciso III, do CTN.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 167/208, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 3.074/3.081.

DECISÃO

Das Preliminares

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento. Aduz a falta do Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF, pois estaria vencido, sem prorrogação e sem a assinatura do Contribuinte.

Entretanto, razão não lhe assiste, conforme se verifica nos autos.

A manifestação fiscal traz aos autos, com propriedade, o equívoco cometido pela Impugnante ao confrontar o início da ação fiscal, como segue:

O AIAF 10.00002946928 não foi prorrogado tendo expirado o prazo antes da ciência da lavratura do auto de infração mas não caracteriza nulidade pois segundo o §4º do artigo 70 do RPTA é devolvido ao sujeito passivo o direito a denúncia espontânea, o qual, entretanto, não exercido, ensejará a lavratura de AI, independentemente de formalização de novo início de ação fiscal;

No rodapé do AIAF 10.000029469.28 autuado (fl.02) consta a data da impressão de 18/07/2019 mas no item 6 do corpo deste AIAF consta os dados do recebimento com o nome do recebedor e número do AR e além do mais se a Impugnante verificar o AIAF recebido através do AR vai verificar que a data de impressão é anterior à data de recebimento do AR.

Não procede a afirmação que os documentos de 2019 foram fiscalizados sem lavratura de AIAF pois no AIAF 10.000033731.91 (fl. 14), encaminhado via Domicílio Tributário Eletrônico, contém a informação de que o período fiscalizado é de 01/01/2018 a 31/12/2019.

Verifica-se, pois, a regular intimação da Impugnante em dois momentos distintos e a existência de um lapso temporal entre os dois autos, no qual poderia ter exercido o seu direito de corrigir o apurado espontaneamente. Uma vez inerte, correta a atitude fiscal diante das prerrogativas conferidas pela legislação vigente.

Conforme estabelecido no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos –RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, o AIAF documenta o início da ação fiscal, é o instrumento válido para a solicitação dos dados necessários à apuração da regularidade das operações praticadas pelo sujeito passivo e, se vencido, devolve o direito à denúncia espontânea. Veja-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 69. Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:

I - Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF);

(...)

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada.

(...)

§ 3º O Auto terá validade por 90 (noventa) dias, podendo ser prorrogado por iguais e sucessivos períodos pela autoridade fiscal.

§ 4º Esgotado o prazo previsto no parágrafo anterior, é devolvido ao sujeito passivo o direito a denúncia espontânea, o qual, entretanto, não exercido, ensejará a lavratura de AI, independentemente de formalização de novo início de ação fiscal.

A Impugnante foi correta e devidamente intimada pelo Fisco, no primeiro instrumento, por via postal com aviso de recebimento e no segundo, pelo Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e, nos termos do estabelecido no art. 10 do citado RPTA, a saber:

Art. 10. As intimações do interessado dos atos do PTA devem informar a sua finalidade e serão realizadas, a critério da Fazenda Pública Estadual, pessoalmente, por via postal com aviso de recebimento, pelo Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e - ou por meio de publicação no órgão oficial dos Poderes do Estado ou no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda.

Não bastasse o acima referenciado, o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA.

Induvidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

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

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do pedido de perícia

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto formula os quesitos de fls. 206/207, mediante os quais protesta provar suas alegações. Entretanto, os quesitos propostos perquirem esclarecimentos sobre o levantamento quantitativo levado a efeito pela Fiscalização e muito bem demonstrado nos autos, além de valores de depósitos bancários que elucidariam o equívoco na cobrança fiscal.

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

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

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

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

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do acima citado RPTA:

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

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada mediante levantamento quantitativo realizado no período de 01/01/18 a 11/06/19, data da contagem física dos produtos, milho em grãos, no estabelecimento da Autuada.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II c/c o inciso I do § 2º do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

A Defesa alega que o procedimento que apura saídas desacobertas através de levantamento quantitativo de mercadorias trata-se de presunção, que a cobrança do tributo fundada em mera suposição é despida de razoabilidade e de legitimidade. Argui caber à Fiscalização, encontrando indícios, provar a ocorrência do fato gerador, demonstrando a efetiva circulação de mercadorias, o que no caso em tela, não ocorreu. Afirma que o Fisco limitou-se a tributar com base em presunção de saídas desacobertas sem contudo apresentar provas a lastrear as acusações fiscais.

Importa comentar que a apuração efetuada por meio do levantamento quantitativo não se trata de presunção, como quer fazer crer a Impugnante, mas sim de apuração por meio de uma operação matemática, conforme alhures demonstrado, cujo resultado é inquestionável, representando exatamente toda a movimentação das mercadorias no estoque existente ao final de cada período, até porque os valores utilizados no levantamento foram extraídos das declarações e movimentações da própria Contribuinte.

Ademais, de acordo com a doutrina e jurisprudência, a presunção no direito tributário é perfeitamente acolhida, conforme fundamentação posta no Acórdão nº 202-

16.146, do 2º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, que ora se reproduz:

ACRESCENTEM-SE, AINDA, AS PALAVRAS DE ANTÔNIO DA SILVA CABRAL IN 'PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL', EDITORA SARAIVA, SÃO PAULO, 1993, PÁGINA 311:

8. VALOR DA PROVA INDIRETA. EM DIREITO FISCAL CONTA MUITO A CHAMADA PROVA INDIRETA. CONFORME CONSTA DO AC. CSRF/01-0.004, DE 26-10-1979, 'A PROVA INDIRETA É FEITA A PARTIR DE INDÍCIOS QUE SE TRANSFORMAM EM PRESUNÇÕES. CONSTITUI O RESULTADO DE UM PROCESSO LÓGICO, EM CUJA BASE ESTÁ UM FATO CONHECIDO (INDÍCIO), PROVA QUE PROVOCA ATIVIDADE MENTAL, EM PERSECUÇÃO DO FATO CONHECIDO, O QUAL SERÁ CAUSA OU EFEITO DAQUELE. O RESULTADO DESSE RACIOCÍNIO, QUANDO POSITIVO, CONSTITUI A PRESUNÇÃO. O FISCO SE UTILIZA DA PROVA INDIRETA, MEDIANTE INDÍCIOS E PRESUNÇÕES, SOBRETUDO PARA DESCOBRIR OMISSÕES DE RENDIMENTOS OU DE RECEITAS.

Considera-se, então, como plenamente aceitável em Direito Tributário o uso da prova indireta, ou seja, o indício e a presunção, especialmente nos casos de supressão de tributos.

Caso entenda que no presente caso existe a figura da presunção, deve-se considerar que se trata de presunção relativa, que admite prova em contrário. Mas essa prova deve ser produzida pela Impugnante. Ao Fisco cabe provar o fato indiciário, definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, no caso dos autos, a existência de saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, apurada por meio de Levantamento Quantitativo.

Poderia a Defesa ilidir a acusação fiscal, anexando aos autos prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea. Como assim não agiu, aplica-se o disposto no art. 136 do RPTA, *in verbis*:

Art. 136 - Quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacobertada de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

Contudo, não é este o caso dos autos.

Para apuração das saídas desacobertadas, o Fisco realizou o Levantamento Quantitativo, conforme demonstrado nos autos, com base nas informações fornecidas pela própria Contribuinte.

Registra-se, como já exposto, que o levantamento quantitativo é um procedimento idôneo para se apurar as operações realizadas pela Contribuinte, com previsão regulamentar, conforme art. 194, inciso II, do RICMS/02, a seguir transcrito:

Art. 194 - Para a apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

Utilizando-se da fórmula “Estoque Inicial + Entradas – Saídas = Estoque Final”, o Fisco apurou Estoque Final divergente (maior) daquele declarado pela Contribuinte no SPED, o que caracterizou saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal.

Consiste tal roteiro em uma simples operação matemática de soma e subtração, em que o resultado é inquestionável, representando exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente.

Cabe a Impugnante, de forma específica, apresentar as eventuais diferenças e/ou erros que entenda haver no levantamento para que o Fisco, caso os acate, promova as devidas correções.

Não se incumbiu a Defesa em apontar no levantamento divergências em relação ao produto, fossem elas por erro de classificação, quantidades informadas nos documentos fiscais e/ou estoques (inicial e final), uma vez franqueado o levantamento com base nas suas informações e por período, ou seja, com volumes dos estoques fornecidos pela própria Autuada ao término de cada exercício envolvido.

Noutra vertente de defesa, a Impugnante aduz erro na tributação das mercadorias desacobertadas, uma vez não demonstrada a saída interna como única opção na venda do produto, assim, deveria o Fisco ter aplicado a alíquota média ao invés da interna de 18% (dezoito por cento).

Sobre a questão, esclarece a Fiscalização na sua manifestação nos autos:

Na última página do relatório LEQFID de cada produto, consta a soma da quantidade das operações de entradas do produto e o valor total dessas operações de entrada acobertadas pelos documentos fiscais de entrada listados no relatório diário, bem como consta, também, a soma da quantidade e do valor total das operações de saída acobertada pelos documentos fiscais relacionados, sendo que o sistema apura o valor unitário de entrada e de saída a partir da divisão entre o campo valor total e a quantidade total de entrada e saída, respectivamente, apontando esse montante na parte final do demonstrativo. Portanto, o valor do ICMS já se encontra embutido nesse valor unitário apurado pelo roteiro, pois utilizou-se como fonte de informação o valor do item constante nos documentos fiscais escriturados nas entradas e saídas, considerando pois a alíquota média.

Portanto, não há reparo a ser efetuado quanto à alíquota aplicada na apuração do crédito tributário, uma vez que esta foi calculada pelo sistema, considerando a saída desacobertadas apurada. Ademais, poderia e caberia à Autuada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

demonstrar de forma inequívoca os reais destinatários das mercadorias desacobertas, servindo essa informação como norte para a real alíquota a se aplicar nas operações consideradas.

Também não merece acolhida as alegações de que o Fisco teria utilizado de amostragem para a quantificação da totalidade do crédito tributário e ainda, não teria dado o direito ao crédito pelas entradas.

Nota-se, como afirmado alhures, que o levantamento quantitativo está calcado nos documentos e informações da própria empresa, considerados a totalidade de elementos disponibilizados no período autuado, de conformidade como o registrado. Da mesma forma, que não há se falar em creditamento de mercadorias sem origem, uma vez comercializadas sem documentação fiscal.

Não bastasse isso, foram consideradas todas as notas fiscais de entrada regularmente registradas, com as quais, os haveres relacionados com o crédito legitimamente destacado nos documentos já serviram para a finalidade arguida quando da entrada dos produtos no estabelecimento, nos moldes do previsto na legislação.

Desse modo, também não prospera a afirmação da Impugnante de que em nenhum momento o Agente Fiscal cita que foram fiscalizadas as suas notas fiscais de entrada, pois os documentos acostados às fls. 31/101 trazem a relação de todas as NFs de entrada e saída utilizadas no levantamento e podem ser conferidas por CFOP.

No mesmo norte, não há de ser acolhida a tese de que no dia da contagem física (12/06/19), apesar de não haver estoque de milho no estabelecimento, existia mercadoria em trânsito a ele destinada, o que interfere no cálculo do quantitativo feito pelo Fisco. Entretanto, o levantamento quantitativo executado em exercício aberto leva em consideração o estoque final de mercadorias da contagem física, sendo irrelevante as que ainda não adentraram a empresa, mesmo que a caminho, uma vez que o recorte não leva em conta a nota fiscal posterior ao recorte efetuado com a contagem *in loco*.

Diante do exposto, corretas as exigências de ICMS sobre as saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas pelo Fisco.

Corretas, também, a Multa de Revalidação aplicada com fulcro no art. 56, inciso II e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75. Confira-se:

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 desacoberta 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

(...)

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.

(...)

Há de se destacar, que a Fiscalização não aplica a redução da alínea “a” do inciso II do art. 55 acima demonstrado, em virtude da apuração em exercício aberto, ou seja, o levantamento não se apoia “exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte”, há contagem física de mercadorias executada pelo agente do Fisco como estoque final do período.

Ainda com relação à Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, mister observar que houve a adequação a duas vezes o valor do imposto incidente nas operações objeto da autuação, considerando a redação dada ao inciso I do § 2º do art. 55 da mesma lei, por meio dos arts. 19 e art. 93, ambos da Lei nº 22.796, de 28/12/17.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa e em patamares que extrapolam o princípio do não confisco.

Com efeito, a Multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada.

Já a multa capitulada no art. 55, inciso II, do mesmo instrumento legal (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS

UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso II da mencionada lei.

Por todo o exposto, não deve ser aplicado o art. 112 do Código Tributário Nacional, conforme pleiteado pela Impugnante, em face da existência de perfeita convicção quanto à natureza ou circunstância material do fato ou a extensão de seus efeitos.

Da inteligência do artigo supra depreende-se o princípio da estrita legalidade tributária, que, segundo a ilustre Professora Maria de Fátima Ribeiro, *“traz consigo uma tipificação rigorosa, qualquer dúvida sobre o perfeito enquadramento do fato ao conceito da norma compromete aquele postulado básico que se aplica com a mesma força no campo do direito penal in dubio pro reo.”*

A norma contida no art. 112 do Código Tributário Nacional deve ser entendida como orientadora do aplicador da lei que, analisando a situação lhe apresentada, deve respeitar os ditames contidos em tal dispositivo. É certo que tal norma resulta da influência do Direito Penal e tem fundamento na consciência de que, se por um lado o Estado deve se cercar de todos os meios para evitar a ocorrência de procedimentos que levem a sucumbir dos cofres públicos os tributos devidos, por outro a injustiça na punição deve ser repugnada.

Também o doutrinador José Jayme de Macêdo Oliveira, em seu livro *“Código Tributário Nacional – Comentários, Doutrina e Jurisprudência”*, assim se manifesta quanto ao art. 112, acima transcrito:

“Art. 112 – Este artigo, fechando o Capítulo “Interpretação e Integração da Legislação Tributária”, prescreve a *interpretatio in bonam partem* nas sendas do Direito Tributário, ou, em outros termos, manda aplicar o princípio “*in dubio pro reo*”, sempre que se instalar dúvida relativamente ao descrito nos quatro incisos. O princípio da legalidade, juntamente com o da tipicidade, vetores mestres da tributação, impõem que qualquer dúvida sobre o perfeito enquadramento do fato à norma, é de ser resolvida em favor do contribuinte.”

Portanto, incabível a aplicação do art. 112 do CTN como requer a Impugnante, pois os diversos dos aspectos e provas dos autos não deixam dúvidas quanto à natureza ou circunstância material do fato e, principalmente, quanto à extensão dos seus efeitos.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do 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 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, CONCLUO 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Foi incluída no polo passivo a empresária proprietária e responsável pela administração da empresa (Eireli), Sra. Joice de Oliveira Reis, conforme registrado na JUCEMG.

Cumprе destacar, que os fundamentos da empresa individual de responsabilidade limitada são estabelecidos no Código Civil, no art. 980-A, *in verbis*:

Art. 980-A. A empresa individual de responsabilidade limitada será constituída por uma única pessoa titular da totalidade do capital social, devidamente integralizado, que não será inferior a 100 (cem) vezes o maior salário-mínimo vigente no País.

§ 1º O nome empresarial deverá ser formado pela inclusão da expressão "EIRELI" após a firma ou a denominação social da empresa individual de responsabilidade limitada.

(...)

§ 6º Aplicam-se à empresa individual de responsabilidade limitada, no que couber, as regras previstas para as sociedades limitadas.

Nesse caso, a empresária tem conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as vendas de mercadorias descobertas de documentação fiscal, tem como finalidade suprimir o tributo devido.

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.

CTN:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Além do mais, há determinação expressa para que a Fiscalização, verificada conduta infratora prevista no anexo único da Portaria SRE nº 148/15, arrole os sócios da empresa como Coobrigados. E, nela, há previsão do levantamento quantitativo (item 1.8.8), no caso de entrada, saída e/ou estoque desacobertado de documentação fiscal.

Desse modo, responde solidariamente pelo crédito tributário em exame o titular/proprietário da empresa Eirelli, que efetivamente é quem administra os negócios sociais da empresa.

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.

Induvidoso, no caso, que o administrador tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada, sendo certo que as saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal caracterizam a intenção de fraudar o Fisco mineiro.

Assim, resta claro e evidente a gestão fraudulenta do gestor da Autuada com intuito de lesar o erário mineiro.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos, em parte, os Conselheiros Victor Tavares de Castro (Relator) e Thiago Álvares Feital, que o julgavam parcialmente procedente, para excluir a Coobrigada do polo passivo da obrigação tributária. Designado relator o Conselheiro Eduardo de Souza Assis (Revisor). Participou do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 23 de fevereiro de 2021.

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator designado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	23.671/21/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.001336905-29	
Impugnação:	40.010150239-31, 40.010150259-18 (Coob.)	
Impugnante:	Montreal Distribuidora de Cereais Eireli IE: 002786687.00-20 Joice de Oliveira Reis (Coob.) CPF: 067.613.106-95	
Proc. S. Passivo:	Antônio Alves Ferreira	
Origem:	DF/Sete Lagoas	

Voto proferido pelo Conselheiro Victor Tavares de Castro, 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 autuação versa sobre a acusação fiscal de saídas desacobertas de documentação fiscal apuradas em Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID do ano de 2018 e do período de 01/01/19 a 11/06/19. A Fiscalização esclarece que com base na fórmula “estoque inicial + entradas – saídas = estoque final”, foi apurado, no exercício de 2018, estoque final divergente do que foi declarado pela Autuada no SPED, caracterizando a saída de mercadoria desacoberta.

A Sra. Joice de Oliveira Reis foi incluída no polo passivo, como Coobrigada, unicamente por ostentar a condição de sócia-administradora, pois não foi descrita qualquer conduta concreta que ela tenha praticado.

Nos termos do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, será atribuída a responsabilidade pelo pagamento do tributo ao sócio-gerente (ou sócio-administrador), dentre outros possíveis responsáveis, sempre que for verificado o nexo de causalidade entre o inadimplemento e o ato praticado com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto (conduta abusiva).

A acusação fiscal não indicou qualquer conduta praticada pela sócia-gerente, senão uma acusação abstrata de que, como gestora, seria dela a responsabilidade pelo cumprimento das obrigações tributárias (principais e acessórias).

Não se pode admitir a responsabilidade com base no referido dispositivo legal sem que seja descrita uma conduta abusiva atribuível ao responsável e que tenha nexo de causalidade com o inadimplemento da obrigação tributária.

A discussão travada nos autos diz respeito a divergências apuradas por meio do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário, sendo certo que o próprio fato

gerador é considerado ocorrido a partir de uma presunção de que tais divergências significam saídas desacobertadas.

Em que pese a possibilidade de a Fiscalização presumir a ocorrência do fato gerador a partir das divergências de obrigações acessórias, não se pode estender tal presunção para considerar que teria ocorrido também uma conduta abusiva de gestores e, assim, legitimar a atribuição do vínculo de responsabilidade à sócia-gerente sem qualquer ônus argumentativo e comprobatório da Autoridade Fazendária.

A aceitação da acusação abstrata, genérica, como forma de imputação de responsabilidade tributária à sócia-gerente, além de violar o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 – e a regra do art. 135 do Código Tributário Nacional –, também afronta o art. 1.052 da Lei 10.406/02 (Código Civil), que restringe a responsabilidade dos sócios ao patrimônio da sociedade e estabelece a regra geral de separação patrimonial entre a pessoa jurídica e os seus sócios.

Portanto, julgo improcedente o lançamento em face da sócia-gerente.

Sala das Sessões, 23 de fevereiro de 2021.

**Victor Tavares de Castro
Conselheiro**