

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.826/21/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001504234-36  
Impugnação: 40.010151241-85  
Impugnante: Distribuidora de Bebidas Cervantes Ltda.  
IE: 433848373.00-42  
Coobrigados: Jaime Medeiros Bastos Júnior  
CPF: 603.465.747-49  
Mariela Carneiro Baptista  
CPF: 512.789.606-00  
Proc. S. Passivo: IRAN DIAS GOMES/Outro(s)  
Origem: DF/Ubá

**EMENTA**

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

**MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatado, mediante levantamento quantitativo financeiro, entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

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

**Decadência não reconhecida. Decisão por maioria de votos.**

**Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de 01/01/15 a 31/12/15, manteve em estoque e promoveu entradas e saídas de mercadorias

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

desacobertadas de documentação fiscal, conforme Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, por exercício fechado.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75, estando esta última dentro do limitador previsto pelo § 2º, inciso I do referido art. 55.

Os sócios-administradores foram incluídos no polo passivo como coobrigados, a teor do disposto no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN), c/c art. 21, inciso VII, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, além do art. 1º, subitem 1.8.8 da Portaria SRE nº 148/15.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às págs. 24.713/24.736.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 24.739/24.754.

---

### **DECISÃO**

Ressalta-se, de início, que a Impugnante requer a realização de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

Nesse sentido, prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08):

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

(...)

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

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

(...)

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de 01/01/15 a 31/12/15, manteve em estoque e promoveu entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, conforme Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, por exercício fechado.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75, estando esta última dentro do limitador previsto pelo § 2º, inciso I do referido art. 55.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os sócios-administradores foram incluídos no polo passivo como coobrigados, a teor do disposto no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN), c/c art. 21, inciso VII, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, além do art. 1º, subitem 1.8.8 da Portaria SRE nº 148/15.

Em sua defesa, a Autuada alega, em síntese que:

- a Fiscalização presumiu que a Impugnante deu saída em mercadorias desacobertadas de documentação fiscal;
- o Auto de Infração deve ser regrado e vinculado, para merecer validade administrativa e eficácia jurídica afim de se constituir uma peça séria, segura, com retidão e lisura;
- segundo o art. 144 combinado com o art. 174 do CTN, o fato gerador já está consumado e, considerando que o ICMS é tributo sujeito a homologação e que o Auto de Infração foi lavrado em dezembro de 2020, há de ser realizada a prescrição relativa e proporcional a 11 meses;
- possui controles e registros permanentes de estoques, integrados e coordenados com a contabilidade, com verificação em contagens físicas para correções se necessário;
- houve exigência de tributo sobre mercadoria não comercializada;
- no período em questão, aconteceram ataques cibernéticos comprovados por Boletins de Ocorrências, que danificaram suas bases de dados e, mesmo diante desses fatos, realizou em 31/12/15 contagem física de seus estoques e constatou perdas e extravios, decorrentes de roubos, deterioração, quebras ou possíveis devoluções de clientes (CFOP 1411), o que foi devidamente registrado e ajustado em sua contabilidade, sendo as informações encaminhadas ao Fisco em tempo hábil;
- são verificados equívocos na eleição dos Coobrigados, uma vez que a autuação parte da premissa de suposição, sem constatação de existência de fraude ou abuso de poder;
- as multas são demasiadamente exacerbadas e com características confiscatórias.

Requer a insubsistência e improcedência da ação fiscal.

Primeiramente, impõe-se analisar a alegação da Impugnante em relação a ocorrência da “prescrição” relativa e proporcional a 11 (onze) meses, com base nos arts. 144 e 174 do CTN, tendo em vista que o Auto de Infração foi lavrado em dezembro de 2020.

Contudo, sem razão a Defesa, pois o citado dispositivo legal dispõe sobre o prazo de prescrição, via execução fiscal, da cobrança do crédito tributário já constituído definitivamente pela autoridade administrativa nos ditames do art. 142 também do CTN.

Assim, o prazo prescricional inicia-se com o decurso do prazo sem impugnação ou pela decisão do recurso administrativo ou pela revisão *ex-officio* do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

lançamento, isto é, com a confirmação do crédito tributário, o que não é o caso dos presentes autos na fase que se encontra.

Importante acrescentar, que ainda que se suscite a ocorrência do lapso decadencial, esse não é o caso dos autos, pois, conforme estabelece o CTN, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador e, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, constitui regra geral que, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN, como se segue:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Sobre o tema, assim decidiu o Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do Agravo em Recurso Especial nº 76977 RS 2011/0191109-3, de 12/04/12:

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

(...)

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRADO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME (GRIFOU-SE)

Mais uma vez pronunciou-se sobre a matéria em decisão mais recente, no Agravo Regimental nos EDcl no REsp 1264479/SP, em acórdão de relatoria do Ministro Gurgel de Faria, publicado em 10/08/16:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. ART. 173, I, DO CTN. VÍCIO NA NOTIFICAÇÃO. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE A DECADÊNCIA PARA A CONSTITUIÇÃO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

HOMOLOGAÇÃO DEVE SER CONTADA NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, PARA OS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO OU QUANDO, EXISTINDO TAL PREVISÃO LEGAL, O RECOLHIMENTO NÃO É REALIZADO.

2. A ALEGAÇÃO DE QUE A NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO NÃO OCORREU DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL NÃO FOI ENFRENTADA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO, RAZÃO PELA QUAL INCIDE, NO PONTO, O ENTENDIMENTO CONTIDO NA SÚMULA 282 DO STF.

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

E também no AgRg no Agravo em Recurso Especial nº 533.405 –RS (2014/0144927-8):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ARTIGO 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO FIRMADO NO RESP 973.733/SC, SOB O RITO DO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU A COMPREENSÃO DE QUE NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO NÃO HÁ O PAGAMENTO ANTECIPADO – CASO DOS AUTOS -, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É AQUELE ESTABELECIDO NO ART. 173, I, DO CTN.

2. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2015 somente iria expirar em 31/12/20, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 1º/12/20, conforme Documento de Ciência de págs. 24.621.

Cabe esclarecer que a metodologia adotada pelo Fisco, qual seja o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), tem por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias diariamente, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entradas e saídas, por produto, emitidas no período.

Oportuno destacar que, para a realização do levantamento quantitativo, o Fisco utilizou-se dos dados contidos nos arquivos eletrônicos transmitidos pelo Contribuinte, que contém todos os seus documentos fiscais de entrada e saída registrados.

Trata-se de procedimento tecnicamente idôneo utilizado pelo Fisco para apuração das operações e prestações realizadas pelo Sujeito Passivo, nos termos do art. 194, inciso III do RICMS/02:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

III - levantamento quantitativo-financeiro;

(...)

Trata-se de procedimento em que é feita uma combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), com a finalidade de apurar possíveis irregularidades, por meio da utilização da equação:  $\text{Estoque Inicial} + \text{Entradas} - \text{Saídas} = \text{Estoque Final}$ .

Verifica-se, então, que consiste em uma simples operação matemática de soma e subtração, onde o resultado é inquestionável, representando exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente, não se tratando, de forma alguma, de mera suposição.

Logo, é possível verificar, por exemplo, quando ocorre a emissão de documento fiscal de saída de mercadoria sem que haja estoque suficiente para suprir tal saída naquele dia, neste caso, o levantamento informa que houve “saída sem estoque”, o que pressupõe a ocorrência de entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal.

Ou ainda, se ao final de um determinado período o levantamento quantitativo apresentar o saldo do estoque de mercadorias menor do que o declarado pelo Contribuinte no livro Registro de Inventário ou apurado em levantamento físico, verifica-se a ocorrência de estoque desacobertado de documento fiscal.

Por sua vez, se a apuração do saldo final de estoque for maior do que o declarado pelo Contribuinte pressupõe que houve saída desacobertada de documentação fiscal. Oportuno, destacar que para a realização do levantamento quantitativo, o Fisco utilizou-se dos dados contidos nos arquivos eletrônicos transmitidos pelo Contribuinte que contém todos os documentos fiscais de entrada e saída registrados pela Autuada, bem como os estoques inicial e final.

Ressalte-se que a Autuada, em sua Impugnação, contesta as exigências, argumentando que houve exigência de tributo sobre mercadoria não comercializada e que, também, no período autuado, aconteceram ataques cibernéticos comprovados por Boletins de Ocorrências, que danificaram suas bases de dados e, mesmo diante desses fatos, realizou em 31/12/15 contagem física de seus estoques e constatou perdas e extravios, decorrentes de roubos, deterioração, quebras ou possíveis devoluções de clientes (CFOP 1411), o que foi devidamente registrado e ajustado em sua contabilidade, sendo as informações encaminhadas ao Fisco em tempo hábil.

Todavia, há que se destacar que as planilhas com o resultado do levantamento quantitativo contêm a descrição das mercadorias com seus respectivos códigos, além de outras informações e, reitera-se, o Levantamento foi realizado com as informações de entradas, saídas e estoques transmitidos pelo próprio Contribuinte, via

SPED, que devem refletir exatamente as operações ocorridas e os estoques existentes no estabelecimento da Autuada.

Como muito bem esclarece a Fiscalização, em relação à alegação relativa a perdas, roubos ou deterioração, quebras ou possíveis devoluções de clientes, todas as notas fiscais com CFOP de baixa de estoque e devoluções foram consideradas no LEQFID, ficando a alegação da Impugnante no campo da retórica, pois não demonstrou nos autos a ocorrência de erros de forma concreta, mesmo com os inúmeros produtos que fazem parte das exigências no Auto de Infração.

Portanto, corretas as exigências de ICMS, em função das entradas, saídas e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, bem como da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada, com fulcro no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, as quais foram aplicadas nos exatos termos da legislação em vigor.

Acertada, também, a inclusão, no polo passivo da autuação, dos sócios-administradores da Autuada, considerando o lançamento por exercício fechado referente ao período de 2015.

Note-se, primeiramente, que no lançamento a fundamentação para a eleição dos sócios-administradores, como sujeitos passivos da obrigação tributária, está amparada no art. 135, inciso III do CTN, c/c art. 21, inciso VII, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, além do art. 1º, sub-item 1.8.8 da Portaria SRE nº 148/15, *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.

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

VII - a pessoa que, a qualquer título, recebe, dá entrada ou mantém em estoque mercadoria sua ou de terceiro, desacoberta de documento fiscal;

(...)

§ 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

PORTARIA SRE N° 148/15

Art. 1° Ficam estabelecidas no Anexo Único desta Portaria as hipóteses de infringência à legislação tributária estadual em relação às quais o sócio-gerente ou administrador figurará como coobrigado no lançamento efetuado pelo Fisco ou na formalização de Termo de Autodenúncia.

ANEXO ÚNICO

(a que se refere o art. 1° da Portaria SRE n° 148/2015)

1. ICMS - OPERAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA

(...)

1.8. ENTRADA, SAÍDA E/OU ESTOQUE DESACOBERTADOS

(...)

1.8.8 (...) Levantamento Quantitativo

(...)

Portanto, sobre tal fato não há controvérsia.

Por outro lado, em relação à efetiva demonstração de que os sócios teriam agido com infração à lei, há que se destacar que tal fato é decorrente da própria prática das irregularidades descritas no Auto de Infração, isto é, saídas e entradas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

Uma vez que a pessoa jurídica age refletindo a vontade daqueles que a comandam, a sua vontade e ação é reflexo da vontade e ação do seu administrador, o qual deve responder pelos atos e fatos irregulares que a sociedade der causa.

Portanto, uma vez constatada e demonstrada a ocorrência da prática da infração à legislação tributária, resultante em falta de recolhimento do tributo, bem como sendo identificados nos autos quem eram os sócios-administradores da empresa, no período em que ocorreram os fatos geradores, correta a eleição destes para compor o polo passivo do lançamento.

Nesse sentido, oportuno transcrever o seguinte ensinamento de Leandro Paulsen em relação à questão (Paulsen, Leandro. Curso de Direito Tributário. 2. Ed. rev. atual. Porto Alegre. Livraria do Advogado Editora. 2008.):

Somente os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas podem ser responsabilizados, e não todo e qualquer sócio. Faz-se necessário, pois, que o sócio tenha exercido a direção ou a gerência da sociedade, com poder de gestão. Efetivamente, a responsabilização exige que as pessoas indicadas tenham praticado diretamente, ou tolerado, a prática do ato abusivo e ilegal quando em posição de influir para a sua não-ocorrência. Constitui prova para a



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

configuração da responsabilidade o fato de o agente encontrar-se na direção da empresa na data do cumprimento da obrigação, devendo ter poderes de decisão quanto ao recolhimento do tributo. (Grifou-se)

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório das multas, 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 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 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.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, quanto à prejudicial de mérito, por maioria de votos, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencido, em parte, o Conselheiro Victor Tavares de Castro, que a reconhecia em relação ao período anterior a 01/12/15. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento.

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

Vencido, em parte, o Conselheiro Victor Tavares de Castro, que o julgava parcialmente procedente para excluir os Coobrigados do polo passivo da obrigação tributária. Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Thiago Álvares Feital (Revisor).

**Sala das Sessões, 23 de junho de 2021.**

**Luiz Geraldo de Oliveira  
Relator**

**Eduardo de Souza Assis  
Presidente**

*D*

CCMG

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

---

Acórdão: 23.826/21/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001504234-36  
Impugnação: 40.010151241-85  
Impugnante: Distribuidora de Bebidas Cervantes Ltda.  
IE: 433848373.00-42  
Coobrigados: Jaime Medeiros Bastos Júnior  
CPF: 603.465.747-49  
Mariela Carneiro Baptista  
CPF: 512.789.606-00  
Proc. S. Passivo: IRAN DIAS GOMES/Outro(s)  
Origem: DF/Ubá

---

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 constatação de que a Autuada, no período de 01/01/15 a 31/12/15, manteve em estoque e promoveu entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conforme Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, por exercício fechado.

**A primeira divergência entre o voto vencido e o acórdão em referência refere-se à decadência.**

O direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário relativo a tributo sujeito ao lançamento por homologação está submetido à regra especial do art. 150, § 4º, do CTN, que estabelece o fato gerador como termo inicial do prazo de 5 (cinco) anos.

Esclareça-se que a regra geral do art. 173, inciso I, do CTN, aplicável para os demais casos de lançamento de ofício, é afastada no caso concreto em razão do critério da especialidade da norma, pois o ICMS, como típico tributo sujeito ao lançamento por homologação, submete-se à disposição especial do prazo decadencial estabelecida no referido art. 150, § 4º, do CTN.

Apenas esta constatação já seria suficiente para declarar a extinção do crédito tributário relativamente a fatos geradores anteriores ao interregno de cinco anos contados a partir da notificação do Sujeito Passivo acerca da lavratura do Auto de Infração, pois superado o quinquênio ao qual está submetida a Fazenda.

Como se não bastasse, o julgamento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) em regime de recursos repetitivos (Tema nº 163 – Paradigma: Recurso Especial nº 973.733-SC), consolidou o entendimento de que a regra do art. 150, § 4º, do CTN,

poderá ser afastada apenas quando o Sujeito Passivo descumprir o dever de declarar e de pagar, ainda que parcialmente, o tributo devido na competência autuada. Soma-se ao exposto a Súmula nº 555 do STJ, originada do referido julgamento, que estabelece:

QUANDO NÃO HOUVER DECLARAÇÃO DO DÉBITO, O PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONTA-SE EXCLUSIVAMENTE NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, NOS CASOS EM QUE A LEGISLAÇÃO ATRIBUI AO SUJEITO PASSIVO O DEVER DE ANTECIPAR O PAGAMENTO SEM PRÉVIO EXAME DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

Como o lançamento realizado por meio do Auto de Infração impugnado visou a constituir crédito tributário relativo à diferença da declaração e do pagamento feito pelo Sujeito Passivo – o que é incontroverso nos autos –, o reconhecimento da aplicabilidade do art. 150, § 4º, do CTN, é impositivo também com base na interpretação do STJ.

Ao ensejo, faz-se *mister* destacar que o entendimento que majoritariamente tem se verificado neste Conselho de Contribuintes, além de transformar o art. 150, § 4º, do CTN em letra morta, desafia a própria lógica ao admitir que haja lançamento para cobrança do tributo, ainda que a declaração e o pagamento pelo Sujeito Passivo estejam homologados tacitamente pela Autoridade Fiscal, em razão do decurso de prazo de 5 (cinco) anos contados do fato gerador.

Ora, se houve a homologação tácita, o tributo apurado pelo contribuinte, isto é, os débitos e créditos indicados na sua declaração, a qual indica como resultado deste confronto o montante devido, está definitivamente aceita pelo próprio Fisco.

Com essas razões e, considerando que o Sujeito Passivo foi notificado acerca da lavratura do Auto de Infração em 01/12/20, está decaído o direito do Fisco de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores anteriores a 01/12/15.

Portanto, reconheço a decadência em relação aos períodos anteriores a 01/12/15 e julgo improcedente o lançamento neste particular.

**A segunda divergência entre o voto vencido e o acórdão em referência refere-se à inclusão dos coobrigados no polo passivo.**

Os sócios foram incluídos no polo passivo, como coobrigados, unicamente por ostentarem a condição de administradores.

Sabe-se que as relações jurídicas se desenvolvem entre pessoas físicas ou jurídicas, sendo designado sujeito passivo a pessoa que assume o polo negativo da relação e sujeito ativo aquela que assume o polo positivo.

Com base nessa compreensão, em uma relação jurídico-tributária o sujeito ativo será o ente político dotado da competência constitucional para instituir o tributo – União, Estados, Distrito Federal ou Municípios – ou outra pessoa credenciada pela lei para a referida arrecadação. Já o sujeito passivo poderá ser qualquer pessoa que tenha vínculo com a ocorrência da hipótese descrita na norma de incidência – o “fato gerador” – e que tenha a obrigação legal de pagamento do tributo.

No Direito Tributário, a exigência de que os sujeitos passivos tenham vínculo com o fato gerador é consequência lógica da estrutura constitucional de cada espécie tributária.<sup>1</sup> Além disso, o art. 121 do Código Tributário Nacional (CTN) define o sujeito passivo de obrigação tributária principal como sendo: o “contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador”; ou o “responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei”. E o art. 128 desse mesmo diploma normativo, que inaugura o Capítulo V, da “Responsabilidade Tributária”, dispõe que:

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

Portanto, de acordo com o CTN, os sujeitos passivos são classificados como contribuintes, quando praticam o fato gerador, e responsáveis, quando a lei os indica para pagar a exação mesmo sem ter praticado o fato gerador, desde que mantenham vínculo com esse. Além disso, o CTN divide a disciplina dos responsáveis em *responsabilidade dos sucessores* (arts. 129 ao 133), *responsabilidade de terceiros* (arts. 134 e 135) e *responsabilidade por infrações* (arts. 136 a 138).

No caso concreto, a Autoridade Fazendária compreendeu que haveria responsabilidade de terceiros ao fundamento do art. 21, § 2º, inciso II, da 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.

(Grifou-se)

A redação da Lei Estadual reflete a mesma a regra nacional do art. 135, dispositivo incluído em seção do CTN relativa à “Responsabilidade de Terceiros”, que exige um nexo de causalidade entre a obrigação tributária e uma conduta abusiva da sócia (ou de outras pessoas listadas no dispositivo), o que não se pode ter como ocorrido a partir da mera presunção legal de ocorrência do fato gerador tributário.

<sup>1</sup> ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2000. p. 87.

Embora a Autoridade Fazendária afirme a existência presumida de operações desacobertas de documentação fiscal, o que se pode afirmar diante da presunção legal é a ocorrência de operações tributáveis, as quais podem ou não ter sido resultado de conduta abusiva. Sem a devida comprovação não se pode afirmar a existência destas condutas abusivas, pois a presunção legal autoriza considerar ocorrida as operações tributáveis – mas não autoriza considerar ocorrido fraude, dolo, simulação.

O raciocínio fazendário de que gestores de sociedades empresárias, pela sua condição, são responsáveis pelas obrigações tributárias, viola frontalmente o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, pois aplica a hipótese excepcional de responsabilidade de terceiros sem comprovar os requisitos legais exigidos.

A acusação fiscal não comprovou qualquer conduta praticada pelos sócios, pois apenas fez uma acusação abstrata de que seria deles, como administradores, a responsabilidade pelo cumprimento das obrigações tributárias (principais e acessórias) da sociedade. Não se pode admitir a responsabilidade com base no referido dispositivo legal sem que seja descrita e comprovada uma conduta abusiva atribuível aos terceiros e que tenham nexos de causalidade com a obrigação tributária.

A discussão travada nos autos diz respeito a divergências apuradas por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, sendo certo que o próprio fato gerador foi tido como ocorrido a partir de uma presunção legal.

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 sem ônus argumentativo e probatório exaurientes por parte da Autoridade Fazendária.

Atribuir a responsabilidade de terceiros no caso concreto, além de violar o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 – e a regra do art. 135 do CTN –, também afronta o art. 1.052 da Lei nº 10.406/02 (Código Civil), que estabelece a regra geral de separação patrimonial entre a pessoa jurídica e os seus sócios e limita a responsabilidade destes ao capital social.

Portanto, julgo improcedente o lançamento em face dos sócios.

**Sala das Sessões, 23 de junho de 2021.**

**Victor Tavares de Castro  
Conselheiro**