

Acórdão: 23.963/21/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001859766-52  
Impugnação: 40.010151591-67  
Impugnante: Makro Atacadista S.A  
IE: 062211204.05-79  
Coobrigado: Titus Paulus Cunnen  
CPF: 235.401.648-47  
Proc. S. Passivo: Pedro Guilherme Accorsi Lunardelli  
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR - CORRETA A ELEIÇÃO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA.** O administrador responde 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 c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

**MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatou-se a ocorrência de entradas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas por meio de levantamento quantitativo. Procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso II, do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, e § 2º, da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

**MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Constatou-se a ocorrência de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, desacobertadas de documentação fiscal, apuradas por meio de levantamento quantitativo. Procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso II, do RICMS/02. Exigências de ICMS relativo à operação própria, ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, e § 2º, da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, a ocorrência de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal. Procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso II, do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, e § 2º, da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Constatou-se a ocorrência de saídas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, desacobertas de documentação fiscal, apuradas por meio de levantamento quantitativo. Procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso II, do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, e § 2º, da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

**MERCADORIA – ESTOQUE DESACOBERTADO – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, a manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso II, do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, e § 2º inciso I, da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

**MERCADORIA – ESTOQUE DESACOBERTADO – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, a manutenção em estoque de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, desacobertas de documentação fiscal. Procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso II, do RICMS/02. Exigências de ICMS relativo à operação própria, ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, e § 2º, da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA (FEM).** Constatou-se que a Autuada deixou recolher o ICMS devido por substituição tributária ao Estado de Minas Gerais, correspondente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM). Exigências de ICMS/ST correspondente ao adicional de 2% (dois por cento) e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e § 2º, inciso III, da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

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

---

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de entradas, saídas e estoques de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante levantamento quantitativo de mercadorias efetuado com base nos dados constantes nos arquivos eletrônicos transmitidos e notas fiscais eletrônicas emitidas pela Contribuinte, e conseqüente falta de recolhimento do ICMS devido por suas operações próprias (ICMS/OP), ICMS devido a título de substituição tributária (ICMS/ST) e ICMS devido a título de adicional de alíquota relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), no exercício de 2017.

Exige-se:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- por dar entrada a mercadorias sujeitas ao regime normal de apuração do imposto (débito/crédito) desacobertadas de documentação fiscal: Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, e § 2º, da Lei nº 6.763/75;

- por dar entrada em mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária desacobertadas de documentação fiscal: ICMS relativo à operação própria, ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, e § 2º, da Lei nº 6.763/75;

- por dar saída a mercadorias sujeitas ao regime normal de apuração do imposto (débito/crédito) desacobertadas de documentação fiscal: ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, e § 2º, da Lei nº 6.763/75;

- por dar saída em mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária desacobertadas de documentação fiscal: Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, e § 2º, da Lei nº 6.763/75;

- por manter em estoque mercadorias sujeitas ao regime normal de apuração do imposto (débito/crédito) desacobertadas de documentação fiscal: ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, e § 2º, da Lei nº 6.763/75;

- por manter em estoque mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária desacobertadas de documentação fiscal: ICMS/OP, ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, e § 2º, da Lei nº 6.763/75;

- em todos os casos de mercadorias a ele sujeitas, o ICMS/FEM, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III, da Lei nº 6.763/75.

Foi incluído no polo passivo, como Coobrigado, o administrador da empresa, Titus Paulus Cunnan.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestiva e regularmente, Impugnação às págs. 273/288, pela qual argumenta, em síntese:

- nulidade do Auto de Infração, por cerceamento de defesa, devido à descrição genérica e imprecisa dos fatos, em inobservância aos requisitos previstos no art. 142 do CTN, o que causaria impedimento à completa impugnação dos valores que compõem o lançamento;

- nulidade por iliquidez do crédito tributário, devido à impossibilidade de verificar com certeza quais valores já foram recolhidos por GNRE nas transferências de materiais entre os CD da própria Impugnante;

- no mérito, a descrição “ICMS – OPERACAO DE CIRCULACAO DE MERCADORIA – ENTRADA, SAIDA E/OU ESTOQUE DESACOBERTADOS – 1019008 – Levantamento Quantitativo” não permite concluir o que significa;

- caso a compreensão da Fiscalização seja de que a Impugnante não recolheu o ICMS, deve-se observar que alguns itens listados no AI não eram tributados, de forma que a empresa sequer se creditou na entrada dessas mercadorias;

- quanto à descrição “OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA” (Nº 1024014 – ENTRADA, ESTOQUE E/OU SAÍDA DESACOBERTADOS), ao que tudo indica, a Fiscalização entendeu que a Impugnante não cumpriu as obrigações de registro das suas operações, mas as notas fiscais apontadas nos demonstrativos estão devidamente escrituradas na EFD, daí a improcedência da multa isolada;

- quanto à descrição sobre “SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA” (Nº 1069005 – ENTRADA, ESTOQUE E/OU SAÍDA DESACOBERTADOS), as operações elencadas nos demonstrativos são transferências de mercadorias para outros centros de distribuição da empresa em outras UF, como SP e PE, situações em que o ICMS-ST é recolhido por GNRE, o que foi desconsiderado pela Fiscalização (apresenta NF e GNRE exemplificativamente);

- quanto ao item “FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA-FEM” (Nº 8001001 – FALTA DE RETENÇÃO/RECOLHIMENTO), verificou-se, de fato, o não recolhimento dos valores e foi feito o pagamento integral das correspondentes exigências;

- em relação às multas aplicadas, seus valores são desproporcionais e confiscatórios, em ofensa à Constituição Federal (art. 150, inciso IV) e ao CTN (art. 3º).

Pede a nulidade do lançamento ou seu cancelamento integral, ou ainda, subsidiariamente, a conversão do julgamento em diligência, para a verificação da escrituração das notas fiscais na EFD e o pagamento do ICMS/ST oriundo das operações.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização apresenta Manifestação às págs. 385/393, onde argumenta que:

- o AI observou os requisitos de validade previstos na legislação;
- o levantamento quantitativo é procedimento idôneo, previsto no art. 194, incisos II e III, do RICMS, e é técnica que apura a real movimentação de mercadorias, em confronto com aquela informada pela Contribuinte;
- o levantamento considerou as informações transmitidas via SPED pela Contribuinte, inclusive notas fiscais eletrônicas e cupons fiscais;
- o AI e o relatório fiscal apresentaram todos os passos do trabalho executado, as infringências, a base legal e as penalidades correspondentes, tendo a Contribuinte recebido em anexo o relatório fiscal e as planilhas de retaguarda;
- é equivocada a afirmação de que houve lançamento sobre transferências entre centros de distribuição, pois o crédito lançado refere-se a operações realizadas sem notas fiscais, apuradas pelo levantamento;

- o roteiro levantamento quantitativo é processo aritmético realizado a partir dos dados dos estoques declarados e das saídas e entradas documentadas por notas e cupons fiscais, conforme apuração detalhada nos anexos ao e-PTA;

- para todos os produtos com irregularidades fiscais, foram apresentados arquivos com informações dos estoques e dos documentos fiscais, elementos esses que possibilitam o confronto dos dados do quantitativo;

- a Impugnante se confunde ao argumentar que as operações se referem a transferências entre CD, pois as divergências se referem a operações desacobertas de documentação fiscal, as quais não permitem a definição de sua origem ou destino, nem podem ser compensadas com outras operações acobertadas por notas fiscais;

- as penalidades estão de acordo com a legislação, sendo a MR e a MI distintas, uma pelo descumprimento da obrigação principal e outra pela acessória, impondo-se neste contencioso os limites do art. 182 da Lei 6.763/75;

- impõe-se a inclusão do diretor no polo passivo, por se tratar de saídas, entradas e estoques desacobertos, o que configura a prática de sonegação fiscal.

Pede a procedência do lançamento.

#### **Do Aditamento à Impugnação**

Às págs. 394/405, a Contribuinte apresenta aditamento, pela qual contesta a inclusão dos administradores no polo passivo, sob os seguintes fundamentos:

- inexistem provas de eventuais atos praticados com excesso de poder ou eivados de ilegalidades;

- o fato de o sócio constar no contrato social como administrador não é motivo para a responsabilidade tributária, pois não se demonstra a atuação com dolo para lesar o Fisco;

- em situação análoga, pelo Acórdão nº 22.130/16/3ª, o CCMG já decidiu pela exclusão de sócio do polo passivo, assim como há precedentes no TJMG e no STJ.

Reitera as arguições de nulidade do lançamento e de mérito por sua improcedência.

#### **Da Nova Manifestação Fiscal**

A Fiscalização retorna às págs. 406/411, onde afirma que a responsabilidade pessoal do diretor da Impugnante decorre do disposto no art. 135 do CTN e art. 21, §2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Sustenta que como o caso trata de constatação de prática de atos de saída, de recebimento e ou de manutenção em estoque de mercadorias sem documento fiscal, e de falta de recolhimento de tributo, configurou-se a prática de sonegação fiscal (e não mero inadimplemento fiscal), razão pela qual se fez necessária a inclusão da pessoa física como Coobrigada no polo passivo da autuação, por deter o papel de administrador da empresa.

Acresce que a condição de ocupante do cargo de administrador não foi negada em nenhum momento por tal pessoa e o AI contém as indicações dos dispositivos legais relacionados com a sua responsabilidade pessoal.

## ***DECISÃO***

### **Da Preliminar**

A Impugnante alega a nulidade do lançamento por cerceamento de defesa, em razão da descrição genérica dos fatos e por iliquidez do crédito, devido à impossibilidade de compreensão da apuração.

A argumentação prendeu-se muito ao conteúdo de um dos primeiros quadros do Auto de Infração, que contém códigos e descrições gerais das ocorrências.

De fato, se a descrição da materialidade dos fatos se resumisse a tal quadro, poder-se-ia concluir pela imprecisão e impossibilidade de compreensão arguidas.

Contudo, é de se observar que o lançamento não se resume a tal quadro. O Auto de Infração contém muito mais informações.

Principalmente o relatório fiscal descreve minuciosamente a metodologia do trabalho e os fatos constatados para cada situação detectada: para as saídas desacobertas, para as entradas desacobertas e para os estoques desacobertos.

Em cada uma dessas situações foram consideradas diferentemente as mercadorias com tributação normal e as mercadorias com tributação por ST, para fins de se dar o tratamento adequado.

Também consta, para cada uma dessas situações, a fundamentação legal para as correspondentes exigências, inclusive a fundamentação para a eleição do responsável tributário (o Coobrigado, diretora empresa).

O AI ainda contém a planilha com todo o detalhamento da apuração do crédito, para cada mercadoria contemplada.

Também constam nos autos as fontes de dados para essa apuração – os documentos fiscais, a escrituração fiscal e as declarações de estoque – todas produzidas pela própria Contribuinte.

No conjunto de suas partes e anexos, o Auto de Infração contém a descrição clara e precisa dos fatos imputados. Ao contrário do alegado, não se vê nenhuma omissão quanto aos requisitos dispostos no art. 142 do CTN.

Foram observados todos os requisitos, 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.

Também não se vislumbra nenhuma necessidade de diligência para verificação de que as notas fiscais discriminadas no levantamento foram escrituradas, pois isso não está em discussão, como se verá na análise de mérito.

Diante disso, não procedem as arguições de nulidade do lançamento.

**Do Mérito**

Conforme relatado, trata-se de apuração de falta de recolhimento do ICMS em razão de constatação de operações desacobertadas de documentação fiscal – entradas, saídas e estoques de mercadorias – apuradas mediante levantamento quantitativo de mercadorias.

O levantamento quantitativo é técnica fiscal rotineira, de amplo conhecimento, com idoneidade expressamente reconhecida pelo RICMS/02, em seu art. 194, inciso II:

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

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

(...)

O procedimento se resume na apuração aritmética de grande simplicidade, baseada nos dados do próprio contribuinte – as quantidades de mercadorias entradas com notas fiscais, as quantidades saídas com notas fiscais e os estoques no início e no final do exercício, constantes da escrituração fiscal.

A partir desses dados objetivos, aplica-se a equação para cada mercadoria: estoque inicial, somado às entradas e subtraído das saídas, totaliza o estoque final. Daí, compara-se esse total com o estoque final inventariado. Se há divergência, representa uma das situações descritas – entrada, saída ou estoque desacobertados.

E nem se trata de presunção, mas simplesmente de apuração lógica, matemática, a partir dos dados do contribuinte. O resultado do levantamento quantitativo é uma prova direta dos fatos que ele demonstra, por ser a representação dos fatos constantes dos documentos do contribuinte.

A planilha anexa ao AI demonstra claramente a apuração. Se houvesse algum erro de cálculo ou em relação aos dados utilizados, poderia a Impugnante apontá-los objetivamente, mas não logrou êxito nesse sentido.

Além dos alegados vícios formais, quando se confirmaram, a Impugnante argumenta que a apuração fiscal contempla alguns itens que não eram tributados.

Ocorre que isso foi observado no levantamento.

Conforme descrito no relatório fiscal e se vê da planilha de apuração, cada mercadoria recebeu seu respectivo tratamento tributário. Existem mercadorias tributadas por diversas alíquotas, que foram adequadamente consideradas, e existem mercadorias não tributadas. Para estas, foi aplicada tão somente a MI, com a limitação a 10% do valor da operação, conforme o previsto no § 2º, inciso II, do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Também afirma a Impugnante que as notas fiscais apontadas nos demonstrativos estão devidamente escrituradas na EFD, daí a improcedência da MI.

Contudo, as imputações fiscais não se referem às operações realizadas com notas fiscais. Não existem exigências fiscais relacionadas com falta de registro de notas fiscais emitidas. O que constam são exigências sobre operações realizadas sem notas fiscais.

Também não procede a alegação de que as operações elencadas nos demonstrativos seriam transferências de mercadorias para outros centros de distribuição. Reitere-se que o lançamento não se refere às operações acobertadas por notas fiscais, mas àquelas desacobertadas, para as quais não há prova de origem ou destino.

Nesse sentido, as GNREs trazidas aos autos pela Impugnante não têm nenhuma relação com o objeto das exigências. Tais GNREs se referem às operações acobertadas por notas fiscais, que foram relacionadas nos demonstrativos de apuração, mas tão somente para a formação dos dados da fórmula do levantamento quantitativo.

Corretos, portanto, os resultados da apuração fiscal e as correspondentes exigências a título de ICMS/OP, ICMS/ST e ICMS/FEM.

Destaque-se, quanto à parcela a título de FEM, que a Impugnante admite expressamente a procedência da exigência e informa sobre o seu recolhimento.

A se confirmar tal recolhimento, é o caso tão somente de ele ser apropriado, para quitação de tal parcela do lançamento, que acaba por se confirmar procedente. Mas é de ressaltar sobre esse fato que todos os casos em que foi exigida parcela a título de FEM se referem a operações desacobertadas apuradas no levantamento quantitativo que também foram objeto de exigência de ICMS/ST.

Assim, o reconhecimento da procedência da exigência a título de FEM evidencia mais ainda a fragilidade da contestação quanto às demais exigências sobre as mesmas operações desacobertadas.

As penalidades têm previsão expressa na Lei nº 6.763/75. A Multa de revalidação no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III, e a Multa Isolada no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75. Para a MI, foram corretamente observados os limitadores do § 2º, incisos I e II, do mencionado art. 55.

Não cabem neste contencioso administrativo questionamentos quanto aos valores das penalidades legalmente previstas, tendo em vista o disposto no art. 182, da Lei nº 6.763/75.

Relativamente à inclusão do diretor da empresa no polo passivo, sua condição de administrador da sociedade está identificada nos autos e a própria descrição das infrações – entradas, estoques e saídas sem documentação – revela a motivação para a sua responsabilidade pessoal.

As ocorrências não são mero inadimplemento de obrigação documentada e declarada, mas revelam ações com o intuito e efeito de excluir as operações da incidência do tributo.

Caracterizada, portanto, a responsabilidade pessoal prevista no art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido, em parte, o Conselheiro Thiago Álvares Feital (Revisor), que o julgava parcialmente procedente, para excluir o Coobrigado do polo passivo da obrigação tributária. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, a Conselheira Paula Prado Veiga de Pinho.

**Sala das Sessões, 13 de outubro de 2021.**

**Heldo Luiz Costa**  
**Relator**

**Alexandre Périssé de Abreu**  
**Presidente**

CCMG

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

Acórdão: 23.963/21/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001859766-52  
Impugnação: 40.010151591-67  
Impugnante: Makro Atacadista S.A  
IE: 062211204.05-79  
Coobrigado: Titus Paulus Cunnen  
CPF: 235.401.648-47  
Proc. S. Passivo: Pedro Guilherme Accorsi Lunardelli  
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

Voto proferido pelo Conselheiro Thiago Álvares Feital, 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.

Segundo o art. 146, inciso III da Constituição da República, cabe à lei complementar disciplinar normas gerais de direito tributário. Cumprindo esse comando, o art. 135 do Código Tributário Nacional assim dispõe:

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

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

Art. 21- São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

Observamos que as citadas normas, ao disciplinarem o instituto da responsabilidade tributária, limitam sua aplicação àqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão somente quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Estamos, então, diante da hipótese de responsabilização decorrente de uma conduta ilícita por parte de pessoas que possuem poderes especiais na dinâmica da pessoa jurídica autuada.

Portanto, para fins de caracterização da responsabilidade tributária nos moldes do art. 135 do Código Tributário Nacional, se faz necessária a conjugação de dois elementos, que devem ser demonstrados nos autos pelo Fisco:

- 1 - os sócios, diretores, gerentes ou representantes devem praticar atos de gestão; e
- 2 - o inadimplemento da obrigação tributária deve decorrer de atos contrários à lei, contratos e estatutos, destacando que aqui não se trata de mera violação à lei tributária referente ao tributo que deixou de ser adimplido, e sim de violação à lei que traça diretrizes relacionadas ao exercício do cargo de gestão.

Nesse cenário, entendo que não há nos autos qualquer comprovação acerca desses dois elementos. A Fiscalização não demonstrou, além da juntada de documentos conferindo poderes aos Coobrigados, quaisquer elementos que comprovem a atuação destes na prática apurada, não foi apontada qualquer conduta dolosa dos gestores no desempenho de suas funções, requisito indispensável à inclusão no polo passivo da relação tributária.

Pelo exposto, não tendo a Fiscalização feito provas acerca da conduta dolosa dos gestores na prática de ato ilícito, deve-se concluir pela exclusão dos Coobrigados do polo passivo do lançamento.

**Sala das Sessões, 13 de outubro de 2021.**

**Thiago Álvares Feital**  
**Conselheiro**