

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.115/22/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001644318-51
Impugnação: 40.010150368-04
Impugnante: Relíquia Decorações Ltda
IE: 277460138.00-75
Coobrigados: Vanessa Esteves Barcelos Zagne
CPF: 568.264.866-87
Zalmir Nunes Zagne
CPF: 272.713.906-34
Proc. S. Passivo: Wallace Eller Miranda
Origem: DF/Teófilo Otoni

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - ELEIÇÃO ERRÔNEA - NÃO PARTICIPAÇÃO NA SOCIEDADE. Atribuição de responsabilidade em razão da sociedade no negócio jurídico. Entretanto, comprovado nos autos que a sua participação na sociedade somente se iniciou após a ocorrência dos fatos geradores objeto do Auto de Infração. Lançamento reformulado pela Fiscalização para exclusão do Coobrigado, Dalmy Nunes Zagne, do polo passivo da obrigação tributária.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O sócio-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 e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL - Constatado, por meio de conclusão fiscal, procedimento previsto no art. 194, inciso V do RICMS/02, que a Autuada deu saída a mercadorias sem o devido acobertamento fiscal. Procedimento fiscal levado a efeito ante a comprovada falta de registro de notas fiscais de entrada no livro próprio. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso II, alínea "a", adequada nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação versa sobre saídas desacobertadas de documentação fiscal, no período de 01/01/15 a 31/12/15, apuradas mediante conclusão fiscal, nos termos do art. 194, inciso V, do RICMS/02.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, submetida ao limitador previsto no § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei.

Registra-se, ademais, que foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigados, os sócios-administradores da empresa autuada, em razão da prática de atos com infração à lei (dar saída em mercadorias desacobertadas de documento fiscal), nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Inconformados, a Autuada e os Coobrigados apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 80/91.

Acatando parcialmente as razões da Defesa a Fiscalização emite o Termo de Reformulação do Lançamento de págs. 235, para exclusão do Coobrigado Dalmy Nunes Zagne.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 247/254, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento, nos termos da reformulação efetuada.

Aberta vista, os Impugnantes apresentam aditamento à Impugnação às págs. 255/266, acompanhada dos documentos de págs. 267/855, ratificando os argumentos apresentados em sede de impugnação.

A Divisão de Triagem e Expedição – DITEX do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG, promove o retorno dos autos a origem para abertura de vista ao Fisco da juntada dos documentos de págs. 255/855, págs. 886.

A Fiscalização manifesta-se a respeito às págs. 887/889.

Aberta vista os Impugnantes apresentam petição de juntada (págs. 890/893) e acostam os documentos de págs. 894/1.215.

A Divisão de Triagem e Expedição – DITEX do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG, promove o retorno dos autos a origem para abertura de vista ao Fisco da juntada dos documentos de págs. 890/1.215, págs. 1.216.

A Fiscalização manifesta-se a respeito às págs. 1.217/1.221.

Em sessão realizada em 03/08/21, a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG decide converter o julgamento em diligência para que a Fiscalização apresente a memória de cálculo na qual se apurou a margem de lucro usada no lançamento em relação ao CNAE do setor. Na mesma sentada, a Câmara exara o despacho interlocutório para que a Impugnante demonstre e apresente, em meio eletrônico, os elementos comprobatórios relativos aos valores das notas fiscais emitidas e lançadas no livro Registro de Saídas, cotejando com os valores declarados no PGDAS, págs. 1.221.

A Fiscalização manifesta-se a respeito às págs. 1.222/1.225.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aberta vista, os Impugnantes acostam aos autos o livro Registro de Saídas às págs. 1.235/1.312.

A Fiscalização manifesta-se a respeito às págs. 1.313.

Em sessão realizada em 09/12/21, a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG exara o despacho interlocutório para que a Impugnante junte aos autos uma planilha manipulável demonstrando e apresentando os elementos comprobatórios relativos aos valores das notas fiscais emitidas e lançadas no livro Registro de Saídas, cotejando com os valores declarados no PGDAS, págs. 1.314.

Aberta vista os Impugnantes não se manifestam.

A Fiscalização, manifesta-se a respeito às págs. 1.317.

DECISÃO

Conforme relatado a autuação versa sobre saídas desacobertadas de documentação fiscal, no período de 01/01/15 a 31/12/15, apuradas mediante conclusão fiscal, nos termos do art. 194, inciso V, do RICMS/02.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, submetida ao limitador previsto no § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei.

Registra-se, ademais, que foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigados, os sócios-administradores da empresa autuada, em razão da prática de atos com infração à lei (dar saída em mercadorias desacobertadas de documento fiscal), nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

O trabalho foi realizado através do confronto entre as notas fiscais de entradas e saídas, obtidas pelo programa do Auditor Eletrônico, com os dados da Declaração de Informações Sócio Econômicas e Fiscais / Simples Nacional (DEFIS), técnica idônea prevista no art. 194, inciso V do RICMS/02.

Para o cálculo, o Fisco usou dados retirados das planilhas de notas fiscais de entradas e saídas elaboradas no auditor eletrônico, das informações de estoques de inicial e final, despesas, compras e vendas de mercadorias declaradas pelo Contribuinte nas DEFIS, conforme apresentado em planilhas.

O Fisco encaminhou em 17/09/19 o Termo de Intimação nº 557/19 solicitando esclarecimentos referentes às inconsistências relacionadas no anexo juntado à intimação e, em resposta, o Contribuinte encaminhou o documento anexado ao arquivo “Outros –Justificativa do Contribuinte” do Auto de Infração eletrônico, além de retificar as DEFIS de 2015 e 2016, restando ainda, após isto, inconsistências no exercício de 2015.

Em 03/07/20 foi enviado, via DTe, o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000034856.31 e foi dada ciência pelo Contribuinte em 07/07/20, conforme tela SIARE anexado ao arquivo “Documento de Início da Ação Fiscal – AIAF”.

Assim sendo, a Fiscalização lavrou o presente Auto de Infração.

Através de Conclusão Fiscal, verificou-se que a Impugnante promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no exercício de 2015, conforme demonstrado nas planilhas do Anexo II.

A Conclusão Fiscal é procedimento fiscal idôneo para a apuração das operações realizadas pelo sujeito passivo, estando contemplada entre as técnicas de fiscalização previstas no art. 194 do RICMS/96. Constitui técnica fiscal simples que serve para apuração de irregularidades praticadas por contribuintes baseada nos valores totais de estoques, entradas e saídas.

As conclusões fiscais, contidas no Anexo II, demonstram que o Fisco apurou no exercício fiscalizado o Custo das Mercadorias Vendidas (CMV) através da fórmula matemática $CMV = EI$ (estoque inicial) + ET (entradas tributadas) – EI (estoque final), ao qual foram acrescentadas as despesas operacionais para obtenção da base de cálculo a tributar, nos estritos termos do art. 54, inciso IV, § 3º, do RICMS/02.

Após o abatimento das saídas declaradas pelo Contribuinte, o Fisco apurou a diferença (saídas desacobertas de documentos fiscais), sobre a qual se exige o ICMS, acrescido da correspondente multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

Todos os valores utilizados nos cálculos foram extraídos das notas fiscais de entradas (emitidas por terceiros) e da DEFIS e PGDAS, documentos com declarações do Contribuinte. Portanto, a alegação de que o trabalho fiscal seria nulo pela falta de contagem física dos estoques, não pode prosperar, uma vez que o Fisco fez um levantamento contábil e não físico. Não há, no cálculo, influência de quantidades e sim valores.

No final, as SAÍDAS REAIS ESTIMADAS foram superiores às SAÍDAS DECLARADAS NO PGDAS, então presume-se que a diferença decorreu de saídas desacobertas.

Em relação à diligência exarada pela Câmara para que o Fisco apresentasse a memória de cálculo na qual se apurou a margem de lucro de 167,3235%, usada no lançamento, a Fiscalização esclarece que restou demonstrado que foi obtida através de levantamento estatístico do CNAE, conforme informado na autuação, e é mais benéfica para o Contribuinte. Se o Fisco tivesse aplicado a margem de lucro do Contribuinte, conforme demonstrado no PTA, a margem a ser utilizada seria de 220,76%. Tem-se, ainda, que em momento algum, o contribuinte demonstrou matematicamente sua Margem de Lucro. Portanto, não há que se falar em cancelamento do feito fiscal.

Em relação à argumentação de que as multas aplicadas pelo Fisco são inconstitucionais e afrontam os princípios legais, nenhuma razão assiste à Impugnante.

As multas foram exigidas nos estritos termos dispostos na legislação tributária. 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Já a multa capitulada no art. 55, inciso II da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória. Examine-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 desacompanhada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso

forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente

em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

(...)

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 da citada lei (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 -

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 da mencionada lei.

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

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

Em relação à inclusão dos Coobrigados Vanessa Esteves Barcelos Zagne e Zalmir Nunes Zagne no polo passivo da obrigação tributária, cumpre destacar que o sócio-administrador responde pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

Código Tributário Nacional

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:

(...)

§ 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.

O art. 135, incisos II e III do CTN tem o mesmo alcance do § 2º descrito anteriormente, e é aplicável a empresas que estejam ou não em atividade.

A melhor doutrina é no sentido de que os administradores, mandatários, sócios-gerentes e diretores respondem pela obrigação tributária quando os seus atos contrários à lei, ao contrato social, estatutos forem prévios ou concomitantemente ao surgimento da obrigação tributária (que se dá pela realização do fato gerador).

Na lição dos Professores Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 10ª ed. 1995, pág. 113), Werther Botelho Spagnol (Curso de Direito Tributário, 1ª ed. 2004, pág. 208), Ricardo Lobo Torres (Curso de Direito Financeiro e Tributário, 13ª ed. 2006, pág. 268) e José Alfredo Borges (Notas de Aula/UFMG, inéditas), dentre outros, a responsabilidade do art. 135 do CTN é solidária.

Cumprе salientar que a solidariedade não é forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária, não é espécie de sujeição passiva indireta, é forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo.

O Tribunal de Justiça de Minas Gerais - TJ/MG, por unanimidade, no processo nº 1.0479.98.009314-6/001(1), relator Desembargador Gouvêa Rios, firmou o seguinte entendimento, conforme ementa:

[...]

O NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO CONSTITUI INFRAÇÃO À LEI TRIBUTÁRIA, RAZÃO POR QUE OS SÓCIOS-GERENTES PODEM SER RESPONSABILIZADOS PESSOALMENTE PELOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES CONSTITUÍDAS À ÉPOCA DO GERENCIAMENTO, NOTADAMENTE SE CONSTATADA A INTENÇÃO DE BURLAR O FISCO ESTADUAL, UTILIZANDO INDEVIDAMENTE DE BENEFÍCIO FISCAL (ALÍQUOTA REDUZIDA) DESTINADO ÀS EXPORTAÇÕES.

[...].

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária.

Verifica-se que responde solidariamente pelo crédito tributário em exame o sócio-administrador, que efetivamente é quem participa das deliberações e nos negócios sociais da empresa.

Ademais 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, em consonância com entendimento do Superior Tribunal de Justiça - STJ para a responsabilização solidária dos sócios.

Induvidoso, no caso, que o Coobrigado tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as irregularidades constatadas caracterizam a intenção de fraudar o Fisco mineiro e fundamenta a inclusão dele para o polo passivo da obrigação tributária.

Assim, correta a eleição dos Coobrigados: Vanessa Esteves Barcelos Zagne e Zalmir Nunes Zagne para o polo passivo da obrigação tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pertinente esclarecer que a Fiscalização lavrou o Termo de Reformulação do Lançamento de págs. 235, para exclusão do Coobrigado, Dalmy Nunes Zagne, uma vez que sua participação na sociedade ocorreu em data posterior ao fato gerador do crédito tributário.

Assim, observada a reformulação do lançamento efetuada pela Fiscalização às págs. 235, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 235. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor) e Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 24 de março de 2022.

**Gislana da Silva Carlos
Relatora**

**Marcelo Nogueira de Moraes
Presidente**

W/D