

Acórdão: 23.636/24/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003094717-94
Impugnação: 40.010156613-34
Impugnante: Posto Moraes & Cia Ltda
IE: 422164514.00-20
Coobrigado: Débora Moraes Resende Riguini
CPF: 073.903.246-19
Origem: DF/Muriaé

EMENTA

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 - ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Acusação fiscal de entradas, manutenção em estoque e saídas de mercadorias sujeitas à tributação pelo regime de substituição tributária, desacobertadas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário - LEQFID, procedimento tecnicamente idôneo, previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST relativamente às entradas e estoques desacobertados, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75. Em relação às saídas desacobertadas, exigência apenas da citada Multa Isolada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre levantamento quantitativo efetuado no estabelecimento do Sujeito Passivo, onde concluiu-se que o mesmo deu entrada, manteve em estoque e promoveu a saída de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária desacobertadas de documento fiscal, conforme demonstram o relatórios de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), livro Registro de Entradas, livro Registro de Saídas, livro Registro de Inventário (Estoque Inicial de 01/01/21) e livro Registro de Inventário (Estoque Final de 31/12/21)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se o ICMS devido, Multa de Revalidação de 100% do valor do imposto prevista no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, inciso III e Multa Isolada de 20% prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambas da Lei nº 6.763/75.

A sócia-administradora, Sra. Débora Moraes Resende Riguini, foi incluída como Coobrigada no polo passivo da autuação, em razão da prática de atos com infração ao disposto no art. 39, § 1º, art. 16, incisos VI, VII e XIII, art. 21, inciso VII, art. 51, inciso III, todos da Lei nº 6.763/75 por dar entrada, manter em estoque e promover a saída de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária desacobertas 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 e Portaria SRE nº 148, de 16/10/15, subitem nº 1.8.8, Código nº 01.019.008.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 6.653 /6.663.

Acatando parcialmente as razões da Impugnante, a Fiscalização reformula o lançamento às págs. 6.706/6.707.

Aberta vista, a Impugnante se manifesta às págs. 10.123/10.129.

Por fim, a Fiscalização se manifesta às págs. 10.130/10.135, pela procedência do lançamento, nos termos da reformulação efetuada.

DECISÃO

Como salientado, a autuação versa sobre levantamento quantitativo efetuado no estabelecimento do Sujeito Passivo, onde concluiu-se que o mesmo deu entrada, manteve em estoque e promoveu a saída de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária desacobertas de documento fiscal, conforme demonstram o relatórios de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), livro Registro de Entradas, livro Registro de Saídas, livro Registro de Inventário (Estoque Inicial de 01/01/21) e livro Registro de Inventário (Estoque Final de 31/12/21)

Exige-se o ICMS devido, Multa de Revalidação de 100% do valor do imposto prevista no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, inciso III e Multa Isolada de 20% prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambas da Lei nº 6.763/75.

A Fiscalização reformulou o lançamento às págs. 6.706/6.707, com diminuição do valor do crédito tributário, abrindo-se vista à Impugnante que se manifestou às págs. 10.123/10.129, enfatizando os mesmos argumentos que apresentara na peça impugnatória inicial.

Primeiramente, cabe enfatizar que a questão de nulidade trazida pela Impugnante às págs. 6.656 se confundem com as razões de mérito e como tal serão tratadas.

A Impugnante, em síntese, afirma que houve um equívoco do escritório de contabilidade, que retificou o livro Registro de Inventário referente ao período de 01/01/21 a 31/12/21.

Assevera que referida retificação foi realizada de forma equivocada, ou seja, não era para ter sido retificado o SPED que contém os dados do livro de Inventário. Justamente após equívoco de retificação, dos dados do inventário, foi dado início ao Auto de Fiscalização, que ao realizar o cruzamento de dados, chegou à uma conclusão por considerar operações desacobertas de documento fiscal, induzido pelo erro da retificação do SPED Fiscal.

Afirma que a conclusão de que houve saídas e manutenção em estoque de mercadorias, sujeitos ao ICMS/ST, desacobertas de documentos fiscal, não procede. Os fundamentos da conclusão da ação fiscal, culminando na lavratura do Auto de Infração, teve por fundamento, um documento retificado de forma equivocada pela contabilidade, pois não se deveria ter procedido com a referida retificação, vez que, o documento original (a primeira declaração) sempre esteve correto. Descabe, portanto, o Auto de Infração, já que não houve saídas ou manutenção em estoque, de mercadorias desacobertas de documentos fiscal.

Por fim, afirma que, ante o exposto, inexistente fato gerador do imposto (ICMS/ST), que implique na lavratura do Auto de Infração e conseqüentemente a constituição do crédito tributário apurado no e-PTA combatido. Pelo que requer, o acatamento do presente recurso/impugnação.

Em relação à multa isolada, solicita, caso em remota hipótese de manutenção do Auto de Infração e conseqüentemente da constituição do crédito tributário, que o seu valor respeite o princípio constitucional da vedação ao confisco, pois ele não poderia extrapolar o valor do ICMS.

Afirma que o STF, em entendimento consolidado, determinou que as multas, sejam elas punitiva ou moratória, não podem ultrapassar o valor devido a título de tributo na operação, sob pena de serem abusivas e expropriatórias.

A título de elucidação, apresenta precedente do STJ/STF, neste sentido, ou seja, que as multas punitivas, acima do valor do imposto são consideradas de caráter confiscatório, em ofensa ao art. 150, inciso IV, da CF/88. Cita a jurisprudência.

Para a execução do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, no exercício fechado de 2021, o Fisco utilizou o programa institucional da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG, denominado Auditor Eletrônico, e as informações contidas nos arquivos eletrônicos relativos à Escrituração Fiscal Digital - EFD/SPED fornecidos pela própria Contribuinte.

Portanto, o levantamento quantitativo foi realizado com base somente em dados apresentados pela própria Autuada, cujo procedimento é tecnicamente idôneo, usado para se apurar as operações realizadas pelo contribuinte, com previsão regulamentar, conforme art. 194, inciso III, do RICMS/02, a seguir transcrito:

RICMS/02

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - levantamento quantitativo-financeiro;

(...)

Importa registrar que, no levantamento quantitativo, o Fisco, a partir dos dados de estoque inicial, entradas e saídas acobertadas por documento fiscal, apura o valor relativo ao estoque final do produto no exercício fiscalizado, que, comparados aos valores registrados pela empresa, se divergente, é possível constatar a ocorrência, conforme o caso, de entrada, saída ou estoque desacoberto de documento fiscal.

O levantamento quantitativo de mercadorias baseado em arquivos eletrônicos enviados pela própria Contribuinte é meio adequado de auditoria fiscal e tem por finalidade a conferência pelo Fisco 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 respectivo período.

Trata-se de uma operação matemática extremamente simples, na qual o sistema, a partir do estoque inicial declarado pela Contribuinte, acrescenta as entradas e subtrai as saídas constantes dos documentos fiscais de entrada e saída, respectivamente. Nesse procedimento, é feita uma combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), com a finalidade de apurar possíveis irregularidades, por meio da utilização da equação em quaisquer das duas formas apresentadas a seguir:

“VENDAS (SAÍDAS) = ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS – ESTOQUE FINAL”

OU

“ESTOQUE FINAL = ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS – VENDAS (SAÍDAS)”

Ou seja, o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID) representa exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente. 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. Nesse caso, o aplicativo informa que houve “saída sem estoque” (SSE), o que pressupõe a ocorrência de entrada de mercadoria desacoberta de documento fiscal.

Se, ao final de um determinado período, o levantamento quantitativo apresentar a apuração de estoque de mercadorias menor do que o declarado pelo contribuinte no livro Registro de Inventário, pressupõe-se a ocorrência de saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal; caso a diferença seja maior, conclui-se pela existência de estoque desacoberto.

Ressalta-se que a utilização dessa técnica não é, de forma alguma, inatacável, mas, para desconstituir os resultados atingidos com sua aplicação, a Defesa deve apresentar as falhas existentes, bem como os documentos idôneos capazes de comprová-las.

O cerne da questão discutida nestes autos resume-se à alegação da Impugnante de que as divergências apuradas seriam meramente em razão da alteração indevida efetuada no SPED/Fiscal pela empresa de contabilidade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização acatou, parcialmente, as razões da Impugnante e promoveu a reformulação do crédito tributário de págs. 6.706/6.707.

Na sua manifestação quanto à reformulação do crédito tributário, a Impugnante afirma que “as supostas diferenças nasceram tendo em vista que não foram considerados os volumes de combustíveis relativos às perdas e sobras e às aferições do período, conforme pode ser analisado nos documentos já anexados pelo Agente Fiscal.

A Portaria DNC n.º 26/92 consigna que são aceitáveis variações de até 0,6% (seis décimos) do estoque físico de combustíveis, tendo em vista que são produtos passíveis de perdas e evaporação.

Quando da apuração procedida pelo Fisco, este não considerou as perdas e sobras dos produtos, quer seja etanol, gasolina comum, gasolina aditivada, diesel comum e diesel S10.

No entanto, não assiste razão à Impugnante. O art. 5º da Portaria DNC nº 26, de 13/11/92, assim estabelece:

Portaria DNC nº 26/92

Art. 5º. “Independente de notificação do DNC, quando for constatada perda de estoque físico superior a 0,6% (seis décimos por cento) caberá ao Posto Revendedor proceder a apuração das causas e, se detectado vazamento para o meio ambiente, providenciar o reparo do(s) equipamento(s) correspondente(s).

(...)

De acordo com a referida portaria, verifica-se que o índice de 0,6% diz respeito unicamente ao comparativo do estoque escritural, assim entendido como Estoque Final do Dia Anterior (EI) + Compras de Combustíveis do Dia (C) – a venda do dia (v) e o estoque de fechamento desse dia, aplicando-se o índice para verificar unicamente se as variações de combustível indicam vazamento de combustível para o meio ambiente, não havendo, menção, sob qualquer pretexto, de que se trata de uma perda aceitável ou que sejam irrelevantes, conforme pretende o Sujeito Passivo em seu arrazoado, não tendo, sob qualquer pretexto, o condão de justificar a prática dos ilícitos tributários, identificados e comprovados na peça fiscal.

O volume de combustível nos respectivos tanques de acondicionamento pode sofrer perdas ou ganhos, dependendo das condições climáticas, em estrita ordem das leis da física, no ramo da termologia, numa lógica simples de entender: nos dias mais quentes, o produto pode se dilatar por expansão das moléculas e nos dias mais frios de contrai, por retração.

Em geral, nas análises nos Livros de Movimentação de Combustível – LMC, confrontando o estoque escritural com o medido ao final do dia, em períodos superiores a 30 dias, percebe-se que essas perdas e ganhos se equivalem, produzindo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

diferenças absolutamente insignificantes no estoque de combustível medido em relação ao escritural.

Desta forma, não têm as alegações da Impugnante o condão de elidir o feito fiscal.

Mantêm-se as exigências remanescentes.

Como consta do lançamento, e não foi contraditado, Debora Moraes Resende Riguini, sócia-administradora da empresa, foi eleita Coobrigada com fundamento no art. 135, inciso III, do CTN, c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, pela prática de atos que resultaram no descumprimento de obrigações relativas ao ICMS, previstas no art. 16, incisos VI, VII e IX da Lei nº 6.763/75.

No caso de entrada, saída e manutenção de estoque desacobertados de documentos fiscais, atos contrários à lei, não há como negar a responsabilidade da sócia-administradora na ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública.

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.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 6.706/6.707. Vencido, em parte, o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Relator), que ainda, excluía a Coobrigada do polo passivo da obrigação tributária. Designado relator o Conselheiro Wertson Brasil de Souza (Revisor). Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, a Conselheira Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 21 de fevereiro de 2024.

**Wertson Brasil de Souza
Relator designado**

**André Barros de Moura
Presidente**

P

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.636/24/2^a Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003094717-94
Impugnação: 40.010156613-34
Impugnante: Posto Moraes & Cia Ltda
IE: 422164514.00-20
Coobrigado: Débora Moraes Resende Riguini
CPF: 073.903.246-19
Origem: DF/Muriaé

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 83 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.

O trabalho fiscal versa sobre levantamento quantitativo efetuado no estabelecimento do Sujeito Passivo, onde concluiu-se que o mesmo deu entrada, manteve em estoque e promoveu a saída de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária desacobertadas de documento fiscal, conforme demonstram o relatórios de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), livro Registro de Entradas, livro Registro de Saídas, livro Registro de Inventário (Estoque Inicial de 01/01/21) e livro Registro de Inventário (Estoque Final de 31/12/21)

Exige-se o ICMS devido, Multa de Revalidação de 100% do valor do imposto prevista no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, inciso III e Multa Isolada de 20% prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambas da Lei nº 6.763/75.

Trata-se de trabalho de Auditoria Fiscal, com procedimentos previstos no art. nº 67, inciso II, art. 69, inciso I e art. 70, todos do RPTA.

Resumo das Ocorrências:

1 Saídas sem Nota Fiscal (Estoque Final) 4.162,28 litros de Gasolina Comum – no valor de R\$ 31.317,62.

2) Saídas sem Nota Fiscal (Estoque Final) de 6.360,54 litros de Etanol Comum – no valor de R\$ 32.606,95.

3) Saídas sem Nota Fiscal (Estoque Final) 2.389,84 litros de Gasolina Aditivada – no valor de R\$ 18.123,73.

4) Estoque Desacobertado (EF) de 2.691,61 litros de Diesel Comum sem Documento fiscal –no valor de R\$ 15.688,24 ICMS da Operação: R\$ 15.688,24 * 15%= R\$ 2.353,24

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

5) Saídas sem Nota Fiscal (Estoque Final) de 15.318,51 litros de Diesel S10 –no valor de R\$ 79.917,58.

Base de Cálculo Estoque Desacobertado (ED): R\$ 15.688,24

Base de Cálculo Saídas sem Nota Fiscal (Estoque Final): R\$ 161.965,88

Valor Total das Operações: R\$ 177.654,12

Multa Isolada: R\$ 177.654,12 * 20% = R\$ 35.530,82

Foi exigido o ICMS devido, multa de revalidação de 100% do valor do imposto, e multa isolada de 20% sobre as operações por manter em estoque e promover a saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal, em conformidade com os valores da Planilha Resumo LQFID e Crédito Tributário anexa.

Registra também a fiscalização, que no presente trabalho, foi acatada parcialmente a Impugnação original, onde se verificou a escrituração do Livro de Registro de Inventário referente ao estoque final de combustíveis (Gasolina Comum, Gasolina Aditivada, Etanol Comum, Diesel Comum e Diesel S10, 31/12/21, extraído dos Arquivos EFD/Sped Fiscal originais, transmitidos em 08/03/22, cópia anexa, estão em estrita compatibilidade com as informações de estoque Livro de Movimentação de Combustíveis do mesmo período, comprovando a informação que houve um erro na transmissão do Arquivo Retificado.

Estoque Final Correto de 31/12/21: 8.192,40 litros de Gasolina Comum, 7.271,87 litros de Gasolina Aditivada, 8.076,75 litros de Etanol Comum, 12.241,81 litros de Diesel S10 e 5.602,54 litros de Diesel Comum., o que resultou em identificar a Saída sem Nota Fiscal (EF) de 2.517,88 litros de Gasolina Comum no valor de base de cálculo R\$ 18.944,91; 899,97litros de Gasolina Aditivada no valor de base de cálculo R\$ 6.825,06; 807,01 litros de Etanol Comum no valor de base de cálculo R\$ 4.137,07; 904,85 litros de Diesel Comum no valor de base de cálculo R\$ 4.971,83; 5.770,90 litros de Diesel S10 no valor de base de cálculo R\$ 30.107,13, conforme comprova o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID 2021 Retificado, e por consequência, o crédito tributário foi reduzido do valor de R\$ 40.237,30 (Quarenta mil, duzentos e trinta e sete reais e trinta centavos) para R\$ 12.997,20 (Doze mil, novecentos e noventa e sete reais e vinte centavos), em conformidade com o Termo de Reformulação do lançamento, o que desmistifica a insinuação do Sujeito Passivo de que “as diferenças identificadas (posteriormente a reformulação de lançamento) estariam vinculadas a uma pretensa incompatibilidade entre o estoque escritural e o informado no LMC”, conforme texto da peça impugnatória.

O levantamento consiste no cálculo da movimentação diária de combustíveis, expressado na fórmula: Estoque Inicial (EI) + Compras (C) – Saídas (S), os estoques de finais de produtos no período, apurando ocorrências de entrada sem nota fiscal durante o período, estoque desacobertado ou saídas desacobertas no final do período.

Todos os lançamentos constantes do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário– LEQFID do período de 01/01/21 a 31/12/21, estão em consonância com Arquivos EFD/Sped Fiscal do contribuinte e dos arquivos XML das NFCes

transmitidas pelo estabelecimento, com informações fidedignas sobre estoque inicial e final, entradas e saídas de produtos para fins da conclusão fiscal, ou seja, em estrita conformidade com os livros e documento fiscais obrigatórios constantes do Anexo V do RICMS/02: Notas fiscais de Entrada – NFE (C170), Notas Fiscais de Consumidor Eletrônica, NFC-e (Mod 65), livro de Registro de Entradas, livro de Registro de Saída, livros de Registro de Inventário, em um trabalho que foi fundamentado em rigorosa observação dos procedimentos previstos no art. nº 194, inciso III da Parte Geral do RICMS/02, Levantamento Quantitativo Financeiro.

Observado inclusive que o impugnante tentou distorcer a interpretação do texto da norma expressa no art. 5º da Portaria DNC nº 26, de 13/11/92, senão vejamos:

Art. 5º- Portaria DNC nº 26, de 13 de novembro de 1992- Independente de notificação do DNC, quando for constatada perda de estoque físico superior a 0,6% (seis décimos por cento) caberá ao Posto Revendedor proceder a apuração das causas e, se detectado vazamento para o meio ambiente, providenciar o reparo do(s) equipamento(s) correspondente(s).

Pelo extrato da referida portaria, verifica-se que o índice de 0,6% diz respeito unicamente ao comparativo do estoque escritural, assim entendido como Estoque Final do Dia Anterior(EI)+ Compras de Combustíveis do Dia (C) – a venda do dia(v) e o estoque de fechamento desse dia, aplicando-se o índice para verificar unicamente se as variações de combustível indicam vazamento de combustível para o meio ambiente, não havendo, menção, sob qualquer pretexto, de que se trata de uma perda aceitável ou que sejam irrelevantes, conforme pretende o sujeito passivo em seu arrazoado, não tendo, sob qualquer pretexto, o condão de justificar a prática dos ilícitos tributários, identificados e comprovados na peça fiscal.

O volume de combustível nos respectivos tanques de acondicionamento pode sofrer perdas ou ganhos, dependendo das condições climáticas, em estrita ordem das leis da física, no ramo da termologia, numa lógica simples de entender: nos dias mais quentes, o produto pode se dilatar por expansão das moléculas e nos dias mais frios de contrai, por retração.

Em geral, nas análises nos Livros de Movimentação de Combustível – LMC –, confrontando o estoque escritural com o medido ao final do dia, em períodos superiores a 30 dias, percebemos que essas perdas e ganhos se equivalem, produzindo diferenças absolutamente insignificantes no estoque de combustível medido em relação ao escritural.

Portanto, legítimas as exigências fiscais a partir da reformulação constante dos autos.

No que diz respeito a responsabilidade da Coobrigada arrolada nos autos, necessário lembrar que o contribuinte foi autuado porque, mediante levantamento quantitativo financeiro diário de mercadorias, apurou-se entradas, estoque e saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária desacobertadas de documentos fiscais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A tipificação à inclusão da Coobrigada deu-se com o fundamento no art. 135, inciso III do CTN, art. 21, § 2º da Lei nº 6.763/75, e, ainda a Portaria SEF nº 148/15, Subitem nº 1.8.8, Código nº 01.019.008.

Inicialmente, necessário colacionar aqui o disposto no art. 135, inciso III do CTN que assim determina:

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.

Por sua vez, a lei nº 6.763/75, também capitulada no AI assim consigna em seu texto:

"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.

Finalmente, vemos a portaria SEFAZ noticiada no AI que assim estabelece:

Estabelece 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." (Ementa da Portaria)

Como se verifica dos textos legais, a fundamentação a justificar a responsabilidade dos sócios e administradores neste feito, está fundada no CTN, Lei nº 6.363/75 e na Portaria SRF nº 48/75.

Neste compasso, não restam dúvidas que tanto a Lei Federal representada pelo CTN (art. 135) como a Lei Mineira (art. 21 da lei nº 6.763/75) **DEFINEM QUE TAL RESPONSABILIDADE PRESCINDE DA OCORRÊNCIA E DEMONSTRAÇÃO DE GESTÃO EMPRESÁRIA EXERCIDA COM EXCESSO DE PODERES OU MESMO DE GESTÃO FRAUDULENTA (por óbvio).**

A Lei nº 6.763/75 é até mais restritiva, pois enumera que tal responsabilidade **RESTRINGE-SE** ao imposto devido pela sociedade (texto do parágrafo segundo do art. 21 da Lei nº 6.763/75 – isso é também discutível e é

confrontado por muitos causídicos nesta Casa), ou seja, para alguns não alcançaria as multas.

No entanto, não se pode admitir no aspecto técnico, que uma “Portaria” sobreponha uma “Lei Ordinária”, sob pena de afrontar conceitos básicos de Direito Administrativo e Processual, o que sabidamente não foi e não é esta a intenção do legislador “executivo”.

Portanto, somente é crível interpretar a Portaria SRF número 148/15 à Luz da Legislação Ordinária, **que condiciona a responsabilidade destes entes (sócios e administradores) na hipótese de prática com excesso de poderes ou mesmo fraude.**

Neste sentido, oportuno colacionar o estudo do renomado professor de direito da Faculdade de São Paulo, Dr José Cretella Júnior, que no seu artigo, assim denominado de “O VALOR DA PORTARIA”, assim nos ensinou:

Em nosso direito, não existe portaria autônoma ou independente, como também não existe regulamento dessa natureza (autônomo ou independente). Desse modo, a portaria, apoiada em lei, decreto ou regulamento anterior, pode descer a minúcias que o texto básico não previu, mas que exigem tomada de posição imediata, do poder público, diante de eventos inesperados, ditados pelas circunstâncias. Precisamente aí é que reside a sensibilidade do administrador, informado pela conveniência e pela oportunidade, sem, no entanto, afastar-se da legalidade, barreira que o limita. Diploma prévio (lei, decreto, regulamento) traça os limites de um dado regime jurídico. A portaria põe em execução as conotações desse regime jurídico. Delineado o regime global de um instituto, o administrador faz uso da portaria para dosar cada um dos pontos caracterizadores desse instituto, na gradação física exigida pela imprevisibilidade da vida (Revista de Direito Administrativo - FGV Fundação Getúlio Vargas, publicado em <https://doi.org/10.12660/rda.v117.1974.40205>)

Há de convir, não é crível que uma matéria de ordem pública (circunstância jurídica incontroversa acerca da responsabilidade dos sócios e administradores), seja definida por uma “Portaria” em detrimento da Lei Ordinária que, de seu turno determina que seja esta responsabilidade aplicada apenas e tão somente em caso de excesso de poderes ou mesmo de fraude. Uma Portaria não pode alterar esta regra que, insiste-se, é de ordem pública e prescinde de chancela legislativa (trata de responsabilidade, inclusive penal).

Isto posto, torna-se evidente que este posicionamento não configura uma negativa de vigência de Lei ou Ato Normativo, pois, como salientado, a interpretação destes textos normativos internos deve ser analisada à Luz da Legislação Ordinária e “Constitucional”, em matéria de ordem pública que é o caso, como dito aqui, de responsabilidade dos sócios/administradores.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aliás, se for prestigiado linearmente o entendimento de que a “Portaria” em caso de ordem pública que é o caso dos autos, deveria prevalecer sobrepondo a lei, sem a demonstração de excesso ou abuso de poderes, sabidamente estaríamos de um quadro jurídico ilegal, pois responsabilidade penal (a responsabilidade dos sócios e administradores no âmbito tributário é de ordem penal em corolário elementar), jamais poderá ser atribuída por uma Portaria, senão mediante análise em conjunto dela (Portaria) com a legislação ordinária vigente sobre o tema.

No caso vertente então, estamos diante de uma responsabilidade imposta sem a demonstração de excesso de poderes ou mesmo de fraude, que, na essência, deveriam ser demonstradas pelo acusado, no caso a Fiscalização.

São poucos inclusive os questionamentos a serem feitos a demonstrar a ausência de prova neste sentido, qual seja, qual a ação dolosa da Coobrigada neste feito que repercutiu nas entradas, saídas e estoque desacobertados? Não existe esta demonstração nos autos...

Incompetência é crime?

Portanto, o que se tem no mínimo é mesmo um ato de incompetência, flagrada mediante uma análise do fisco dentro da própria escrita da Contribuinte ao ponto inclusive de ensejar a aplicação do redutor da multa isolada na medida em que o art. 55, inciso II, letra “a” da Lei nº 6.763/75, incide naqueles casos em que a apuração feita pela auditoria fiscal deu-se com fulcro nos documentos regulares da Contribuinte.

Ora, não estamos diante de um “caixa dois” ou qualquer outro instrumento contábil alternativo, tanto que o próprio Fisco prestigiou esta verdade quando da aplicação da multa isolada citada aqui, lançando a multa com o redutor legal.

Assim, pelo conjunto de informações constantes do processo, e sobretudo considerando a falta de demonstração de prática dolosa ou mesmo excessiva pela sócia arrolada nos autos (Coobrigada), e ainda com fulcro na sumula 430 do STJ (Súmula 430/STJ: *O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente*), julgo parcialmente procedente o lançamento para acatar a reformulação feita pela Fiscalização nos autos e, ainda, para excluir a responsabilidade da Coobrigada arrolada no AI.

Sala das Sessões, 21 de fevereiro de 2024.

Antônio César Ribeiro
Conselheiro