

Acórdão: 24.836/24/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003082182-03
Impugnação: 40.010156735-45
Impugnante: Vidro Fácil Ltda
IE: 002640744.00-76
Coobrigado: Douglas Afonso Teixeira
CPF: 999.663.956-87
Origem: DF/Uberlândia

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.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – INTERNA - RETORNO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. Constatada a falta de recolhimento do ICMS devido por substituição (ICMS-ST) na entrada das mercadorias no estabelecimento encomendante, em retorno de industrialização efetuada por outro contribuinte. Infração caracterizada nos termos dos arts. 18, § 3º e 46, inciso XIII, alínea “a”, ambos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Excluída a majoração da Multa de Revalidação prevista no inciso I do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75, por inaplicável à espécie. Infração parcialmente caracterizada. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da citada lei.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - FALTA DE INDICAÇÃO/REQUISITO. Constatada a emissão de documentos fiscais com o destaque da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária, em desacordo com a legislação, uma vez que a ocorrência do fato gerador do ICMS/ST, para o contribuinte não industrial, é no momento das entradas em seu estabelecimento para comercialização ou no retorno do processo de industrialização por encomenda. Infração caracterizada. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- a falta de recolhimento do ICMS/ST, no período de 01/12/19 a 30/06/21, nas operações de entradas e saídas internas de mercadorias (vidros), classificadas na NBMs/SH: 7003; 7005; 7007 e 7009, elencadas no Capítulo 10, Parte 2 do Anexo XV

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do RICMS/02, no momento do retorno (entrada) dos produtos industrializados por outro contribuinte, em seu estabelecimento, nos termos dos art. 18, § 3º e art. 46, inciso XIII, ambos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

- destaque indevido da base de cálculo do imposto a título de substituição tributária, no período de 01/11/19 a 30/06/21, uma vez que a ocorrência do fato gerador do ICMS/ST, para o contribuinte não industrial, é no momento das entradas em seu estabelecimento para comercialização ou no retorno do processo de industrialização por encomenda.

Exige-se a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75, combinada com art. 215, inciso VI, alíneas “f” e “g” do RICMS/02.

Registra-se ademais que foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigado, o sócio-administrador da empresa atuada a época dos fatos geradores, nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, Impugnação às págs. 27/33, com os argumentos infra elencados, em síntese:

- cita uma Autodenúncia enviada em julho de 2018, conforme planilha anexa ao e-PTA, e consulta de contribuinte nº 061/17 (págs. 29) onde a Consulente obteve como resposta que realizava operações comerciais e não industriais;

- pleiteia que os valores de ICMS que foram recolhidos incorretamente sejam considerados como créditos, ou seja, descontados do valor total da autuação, prevalecendo esse entendimento do Colendo Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG;

- aduz que o sujeito passivo coobrigado, Douglas Afonso Teixeira, não foi intimado e esclarece que ele se retirou da sociedade empresária, transferindo todas as suas quotas de participação;

- defende, ainda, que não pode ser excluída a personalidade jurídica do mesmo, conforme o art. 49-A do Código Civil/02.

Requer:

- deferimento do pedido de perícia técnica contábil para verificar a veracidade das alegações

- exclusão da multa exigida e;

- seja creditado na operação todo o valor do crédito tributário, restando no final apenas o restante do valor devido, sem juros e multa.

Pede a procedência da impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 35/54, refuta as alegações da Defesa, com os argumentos a seguir reproduzidos, em síntese:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- esclarece que o sujeito passivo Coobrigado, Douglas Afonso Teixeira, CPF: 999.663.956-87, foi devidamente intimado, por via postal, em 28/09/23 (págs. 25), e mediante edital publicado no Diário Oficial do Estado de Minas Gerais em 28/10/23 (págs.26);

- registra que a Impugnante é varejista, realizou operações de industrialização por encomenda e enquadra-se como contribuinte equiparado a industrial e deve recolher o ICMS/ST no momento da entrada das mercadorias em seu estabelecimento, ou seja, no retorno do processo de industrialização;

- observa que a Impugnante não forneceu nenhum quesito técnico (art. 119, III do RPTA), para a elaboração de perícia contábil;

- entende que a perícia contábil, trata-se de um procedimento desnecessário e meramente protelatório, pois não há complexidade nas operações da Impugnante e, muito menos desconhecimento daquilo que realizava.

Por fim, requer a procedência do lançamento,

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- a falta de recolhimento do ICMS/ST, no período de 01/12/19 a 30/06/21, nas operações de entradas e saídas internas de mercadorias (vidros), classificadas na NBM/SH: 7003; 7005; 7007 e 7009, elencadas no Capítulo 10, Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no momento do retorno (entrada) dos produtos industrializados por outro contribuinte, em seu estabelecimento, nos termos dos art. 18, § 3º e art. 46, inciso XIII, ambos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

- destaque indevido da base de cálculo do imposto a título de substituição tributária, no período de 01/11/19 a 30/06/21, uma vez que a ocorrência do fato gerador do ICMS/ST, para o contribuinte não industrial, é no momento das entradas em seu estabelecimento para comercialização ou no retorno do processo de industrialização por encomenda.

Exige-se a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75, combinada com art. 215, inciso VI, alíneas “f” e “g” do RICMS/02.

Registra-se ademais que foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigado, o sócio-administrador da empresa autuada, a época dos fatos geradores, nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se 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):

RPTA/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.

Ressalta-se, também, que a Impugnante formulou consulta à Secretaria de Fazenda e obteve a seguinte resposta, conforme excertos da solução da Consulta de Contribuintes nº 061/2017, infratranscrita:

Consulta de Contribuintes nº 061/2017

“...A condição de estabelecimento industrial é caracterizada quando o contribuinte pratica operações definidas como industrialização, no próprio estabelecimento, enquanto atividade econômica principal. Nesse sentido, vide Consultas de contribuintes nº 261/2012 e 030/2022. Como a Consulente terceiriza todo o processo produtivo, ficando responsável apenas pela comercialização do produto final pronto para consumo (vidro temperado) não se enquadra no conceito de estabelecimento industrial.”

Assim, depreende-se da análise dos autos que se a Impugnante terceiriza todo o processo produtivo, ficando responsável apenas pela comercialização do produto final, pronto para consumo (vidro temperado), de fato não se enquadra no conceito de estabelecimento industrial.

Portanto, quanto ao retorno de industrialização por encomenda, a previsão do pagamento da substituição tributária se dá no momento da entrada da mercadoria no estabelecimento encomendante, nos termos do art. 18, inciso II, § 3º do citado artigo c/c art. 46 ambos do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

RICMS/02

Art. 18. A substituição tributária de que trata esta Seção não se aplica:

(...)

II - às operações promovidas por estabelecimento industrial em retorno ao estabelecimento encomendante da industrialização, hipótese em que a este é atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto a título de substituição tributária;

(...)

§ 3º Na hipótese do inciso II do caput, em se tratando de encomendante estabelecimento não-industrial, a apuração do imposto a título de substituição tributária será efetuada no momento da entrada da mercadoria no estabelecimento encomendante, salvo na hipótese prevista no § 6º.

No que se refere a alegação de boa-fé, ao mencionar ter sido orientada quanto a ser estabelecimento comercial, tal argumento somente ratifica o lançamento, posto que a exigência se faz exatamente porque a Autuada não é estabelecimento industrial.

Quanto à existência de uma autodenúncia, enviada pela empresa em julho de 2018, conclui-se que tal fato em nada impacta o lançamento, uma vez que o período autuado se inicia após tal apresentação (dezembro de 2019).

Lado outro, a Defesa apresenta planilha na qual informa pagamentos de ICMS/ST na entrada de matérias-primas e requer que os valores de ICMS que foram recolhidos incorretamente sejam considerados como créditos.

Acrescenta que a situação de os impostos terem sido recolhidos de forma incorreta nas operações não anula o fato de eles já terem sido recolhidos, devendo ser creditado o valor, sob pena de enriquecimento ilícito da Administração.

Entretanto, a condição de a empresa ser contribuinte do regime de tributação Simples Nacional à época dos fatos geradores impede a situação geral de possibilidade de apropriação de créditos, ensejando a necessidade de requerimento de restituição de indébito.

Ressalta-se também, por oportuno, que como bem destacado pela Fiscalização, o inciso V do art. 194 do RICMS/02 foi alterado pelo Decreto nº 46.698 de 30/12/14, excluindo a Verificação Fiscal Analítica (VFA) dos procedimentos técnicos utilizados pelo Fisco, não sendo possível realizar a recomposição da conta gráfica com objetivo de compensação de débitos e créditos de ICMS.

Dessa maneira, correta a exigência do ICMS/ST apurado.

No que tange à exigência da multa de revalidação aplicável em face do não pagamento tempestivo do imposto, necessária análise específica.

Verifica-se que foi exigida a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

Por sua vez, o art. 18 do Anexo XV do RICMS/02 trata das hipóteses de inaplicabilidade da substituição tributária - ST.

A redação do inciso II do art. 18 do Anexo XV do RICMS/02, base da autuação, define que cabe ao estabelecimento encomendante da industrialização “a responsabilidade pelo recolhimento do imposto a título de substituição tributária”.

Saliente-se que a norma não prevê caso de retenção de imposto, mas, reitera-se, prevê caso de recolhimento de imposto.

Logo, considerando-se a mencionada inexigibilidade de retenção, não podendo se falar em falta de retenção ou retenção a menor do imposto devido a título de substituição tributária, nem de falta de pagamento de imposto retido, verifica-se não ser aplicável a majoração da multa de revalidação ao percentual de 100% (cem por cento).

Nesse mesmo sentido decisão proferida a unanimidade pela 2ª Câmara do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG, por meio do Acórdão nº 23.597/23/2ª, que tinha como sujeito passivo a Impugnante.

A segunda irregularidade apontada pelo Fisco é preenchimento incorreto de documentos fiscais de saídas, para a qual exige-se a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75, combinada com art. 215, inciso VI, alíneas “f” e “g” do RICMS/02, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos VII e XXXVII do art. 55, bem como por imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) Ufemgs por documento, limitada a 5% (cinco por cento) do valor da operação ou prestação;

RICMS/02

Art. 215. As multas calculadas com base na UFEMG, ou no valor do imposto não declarado, são:

(...)

VI - por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento ou emitilo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente) por documento:

(...)

f) natureza da operação ou da prestação e condições do pagamento; alíquota do ICMS e destaque do imposto devido; nome da empresa de transporte e seu endereço, ou o número da placa do veículo, Município e Estado de emplacamento, quando se tratar de transportador autônomo: 42 (quarenta e duas) UFEMG;

g) demais indicações não especificadas nas alíneas anteriores: 42 (quarenta e duas) UFEMG;

O Fisco apresenta planilha identificando os requisitos incorretos para cada nota fiscal ou conhecimento de transporte emitidos, sendo que a Impugnante não contesta os fatos,

Considerando, portanto, que a infração é objetiva e que não há qualquer contestação da Impugnante, correta a exigência da multa isolada, típica para a situação dos autos.

Em relação a inclusão do Sr. Douglas Afonso Teixeira, no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigado, correta sua eleição, uma vez que respondia pela empresa a época dos fatos geradores. Dessa forma, responde pessoalmente pelos créditos correspondentes às 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.

Veja-se a legislação mencionada:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Cabe ressaltar, conforme registrado no Relatório Fiscal de págs. 15 o Coobrigado era incumbido da administração da sociedade.

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.

Cumpre 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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 do Coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, 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*:

Lei nº 6.763/75

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;

Assim, observada a exclusão da majoração da Multa de Revalidação prevista no inciso I do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências remanescentes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para não aplicar a majoração da Multa de Revalidação prevista no inciso I do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos e Edwaldo Pereira de Salles.

Sala das Sessões, 06 de março de 2024.

Flávia Sales Campos Vale
Relatora

Dimitri Ricas Pettersen
Presidente / Revisor

CS/D

24.836/24/3ª