

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.595/11/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000169828-09
Impugnação: 40.010129770-55
Impugnante: G3 Comércio e Desenvolvimento Ltda. ME
IE: 001687761.00-67
Coobrigado: Ernane José Fonseca
Royter Caetano Dias de Souza
Vera Lúcia Ferreira
Joaquim Fátima Slivestre
Rodrigo César de Lourenço
Proc. S. Passivo: José Antônio dos Santos/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA. Constatado que a Autuada promoveu a entrada de calçados desacobertos de documentos fiscais. Irregularidades apuradas por meio do procedimento previsto no art. 194, incisos I e II, Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e Multas de Revalidação e Isolada, capituladas, respectivamente, no art. 56, inciso II e no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR – SOLIDARIEDADE. O Coobrigado é responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de entradas de calçados desacobertos de documentos fiscais.

O Fisco apurou a irregularidade a partir de levantamento e análise dos documentos fiscais de venda emitidos pela Autuada, constante dos autos às fls. 17/32.

De acordo com o relatório do Auto de Infração (AI) de fls. 3/4, o Fisco solicitou da Autuada a apresentação dos documentos fiscais de aquisição dos calçados. Porém, só foi apresentado o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica (DANFE) nº 000.000.893, emitido em 31/01/11 (fls. 16).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Considerando o volume de vendas da Autuada e a falta de apresentação de documentos fiscais de aquisição dos calçados, o Fisco considerou, nos termos do art. 39, § 1º da Lei nº 6.763/75, desacobertas as entradas.

Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada, capitulada no art.55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 51/66, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 182/189.

DECISÃO

A apuração das entradas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais foi feita com metodologia que combina a análise de documentos fiscais com o quantitativo das saídas de mercadorias acobertas pelas notas fiscais de fls. 17/32.

Na situação dos autos, o Fisco solicitou da Autuada a apresentação de documentos fiscais de entrada. Porém, ela apresentou apenas o DANFE nº 000.000.893 (fls. 16).

Em face dos documentos que teve acesso, Fisco observou o disposto no art. 194, incisos I e II, Parte Geral do RICMS/02:

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

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

II - levantamento quantitativo de mercadorias;
(grifou-se)

De acordo com as regras acima, o Fisco efetuou o levantamento das mercadorias vendidas pela Autuada, com base nos documentos fiscais de saída por ela emitidos (fls. 17/32).

Está comprovado nos autos que não existem todos os documentos fiscais de aquisição, ou seja, de entrada, fato confessado pela própria Autuada na impugnação, às 57/58, nos seguintes termos:

“Sendo certo que a produção de calçados no estabelecimento clandestino da empresa não foi considerada no levantamento fiscal, como se comprova, por amostragem, pelas compras de maquinário, formas e insumos não considerados pelo fisco, o fato alegado pelo fisco na formalização da cobrança do ICMS e multa, além de atípico, é notoriamente duvidoso, ensejando o cancelamento da autuação, seja pela reconhecida improcedência da autuação, ou, então, com aplicação ao caso do que dispõe o art. 112 do CTN, combinado o art. 53§ 3º da Lei 6.763/75.”
(grifou-se)

Das afirmações retro, podem ser extraídas as conclusões a seguir.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As aquisições dos calçados foram feitas de empresa irregular, não cadastrada como contribuinte do ICMS em Minas Gerais. Por conseguinte, se a remetente era clandestina, ela não podia emitir documentos fiscais, pois não possuía autorização para tal finalidade. Portanto, a atividade era desenvolvida à margem da lei, de forma ilícita.

A irregularidade da remetente era sanável, desde que ela efetuasse o recolhimento do ICMS das operações de calçados remetidos à Autuada. Porém, nos autos não constam provas do recolhimento do ICMS das operações em tela, pois o entendimento da Autuada é que o imposto não é devido naquelas situações, consoante o art. 12 da Lei Complementar nº 87/96 (LC nº 87/96).

Há evidente equívoco na interpretação da Autuada em relação ao art. 12 da LC nº 87/96, porque o fato gerador do ICMS da empresa clandestina foi a saída de mercadorias, nos exatos termos do inciso I do art. 12 da LC nº 87/96, pelo qual: “Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento: I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;”.

O fato de a empresa remetente ser irregular não retira dela a condição de contribuinte do imposto, dada a ocorrência do fato gerador.

O ICMS é imposto plurifásico e incide em todas as fases da circulação de mercadorias, exceto se uma dessas fases for beneficiada por alguma exoneração fiscal ou pelo diferimento.

Nos autos está comprovado que as mercadorias são sujeitas à tributação normal do imposto, pois não possuem benefícios fiscais e nem são diferidas. Logo, o recolhimento do ICMS é obrigatório.

Diferentemente do que alega a Autuada, houve prejuízo para os cofres públicos, exatamente no valor do ICMS exigido no Auto de Infração, porque da operação anterior foi suprimido o pagamento do imposto.

É óbvio, portanto, que uma das fases da circulação de mercadorias foi beneficiada com desoneração do ICMS, sem amparo na legislação.

As obrigações descumpridas pela Autuada ao adquirir os calçados de empresa clandestina estão previstas no RICMS/02, *in verbis*:

Art. 96. São obrigações do contribuinte do imposto, observados forma e prazos estabelecidos na legislação tributária, além de recolher o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais:

(...)

X - emitir e entregar ao destinatário da mercadoria ou do serviço que prestar, e exigir do remetente ou do prestador, o documento fiscal correspondente à operação ou à prestação realizada;

XIII - exibir e exigir a exibição, nas operações ou nas prestações que com outro contribuinte realizar, do comprovante de inscrição no cadastro de contribuintes do imposto;(grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pelo descumprimento de suas obrigações, a Autuada responde na condição de responsável solidária, conforme os dispositivos normativos abaixo:

Lei nº 6.763/75:

Art. 21- São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

RICMS/02:

Art. 56 - São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e acréscimos legais, inclusive multa por infração para a qual tenham concorrido por ação ou omissão:

(...)

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

(grifou-se)

Depreende-se das normas acima que todo o contribuinte que recebe, isto é, dá entrada em mercadorias desacobertas de documento fiscal é responsável pelo pagamento do tributo, porquanto configurada a irregularidade.

As normas acima foram definidas pelo legislador para punir os envolvidos nos atos ilícitos, seja ele o remetente ou o destinatário, como é o caso dos autos.

A legislação estadual está em harmonia com o art. 13, § 1º, inc. XIII, alínea 'e' da Lei Complementar nº 123/06, que disciplina o regime do Simples Nacional:

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

e) na aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacobertada de documento fiscal; (grifou-se)

Verifica-se, portanto, na presente autuação, que há norma expressa para exigir da Autuada o ICMS não recolhido na operação de aquisição sem documentos fiscais dos calçados objeto das exigências fiscais.

Ao arbitrar a base de cálculo, o Fisco usou do critério mais benéfico à Autuada, porque considerou os valores do único documento de entrada apresentado, o DANFE nº 000.000.893 (fls. 16).

O quadro demonstrativo de fls. 6 apresenta com clareza que o arbitramento foi feito com os mesmos valores do único documento citado à fl. 16.

Há que se considerar, ainda, que nas operações de saída da Autuada, às fls. 17/32, o ICMS não foi recolhido integralmente, em razão do benefício que ela possui de tributação pelo regime do Simples Nacional, nos termos da Lei Complementar nº 123/06.

A falta do recolhimento do ICMS nas operações anteriores de remessa dos calçados para a Autuada causou efetivo prejuízo aos cofres públicos. E aconteceu na saída das mercadorias do estabelecimento clandestino para a Autuada, integralmente, pois não houve sequer um recolhimento do ICMS naquelas operações.

A prevalecer o entendimento da Autuada, haveria isenção total ou diferimento do ICMS nas saídas de calçados da remetente clandestina. Como não existem normas específicas exonerativas ou de diferimento das mercadorias, as operações foram ilícitas.

Também não se aplica ao presente caso o art. 112 do CTN, combinado o art. 53, §3º da Lei nº 6.763/75, porque há certeza quanto à natureza ou às circunstâncias materiais dos fatos (confessados, inclusive); quanto a capitulação legal; quanto a autoria imputabilidade, ou punibilidade; quanto à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

O art. 53, §3º da Lei nº 6.763/75 não pode ser aplicado porque não houve o pagamento do ICMS, consoante o art. 53, §5º, item 3 da Lei nº 6.763/75.

Da responsabilidade atribuída aos sócios-administradores relacionados no Auto de Infração e procuradores constituídos por instrumento público

Pelo que se depreende do Contrato Social da Autuada (fls. 12/13), os coobrigados relacionados no AI, Vera Lúcia Ferreira e Joaquim Fátima Silvestre, são os responsáveis legais pelos atos praticados pela empresa. Porém, ambos os sócios outorgaram a procuração de fls.15, por instrumento público, a Rodrigo César de Lourenço e Royter Caetano Dias de Sousa.

Por meio da procuração, Rodrigo César de Lourenço e Royter Caetano Dias de Sousa possuem amplos poderes para administrar a empresa Autuada, inclusive naqueles atos que dizem respeito às questões tributárias, pois representam os interesses da empresa “*perante repartições públicas*”. Por conseguinte, em suas atribuições está incluído o cumprimento das obrigações tributárias.

No decorrer da ação fiscal, os sócios Vera Lúcia Ferreira e Joaquim Fátima Silvestre anexaram aos autos a declaração de fls. 8, na qual informam que “*a empresa em referência foi aberta em nome dos sócios, pois os administradores possuem restrição cadastral e impedimentos em seus nomes*”. Informam, também, que “*a empresa foi criada e é administrada por Ernani José Fonseca*”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pelo que se conclui dos autos, todos os coobrigados relacionados pelo Fisco tiveram participação no ato ilícito descrito no Auto de Infração. Por isso, são pessoalmente responsáveis e devem integrar o polo passivo da obrigação tributária, conforme o art. 135, III do CTN:

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

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. (grifou-se)

Verifica-se que os atos de todos os coobrigados contribuíram para a falta recolhimento do tributo, da seguinte forma:

1. os sócios Vera Lúcia Ferreira e Joaquim Fátima Silvestre, por constituírem empresa de fachada, como confessaram, com a finalidade de beneficiar pessoas legalmente impedidas de exercer atividades empresariais;
2. os procuradores Rodrigo César de Lourenço e Royter Caetano Dias de Sousa por aceitarem os poderes de administração da empresa e praticarem atos de gerência que resultaram em ilícito tributário;
3. o administrador Ernani José Fonseca, por praticar atos de gerência sem o respectivo mandato e confessar na declaração de fls. 8 a sua participação como administrador, considerando que é signatário da declaração.

A inclusão dos coobrigados no presente caso está disciplinada nos seguintes dispositivos legais:

Código Tributário Nacional:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

(...)

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

(...)

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Lei nº 6.763/75:

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

(...)

§ 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:

I - o mandatário, o preposto e o empregado;

II - O diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.(grifou-se)

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

A Lei nº 6.763/75, no art. 21, § 2º, está em total harmonia com o art. 135, incisos II e III do CTN, pois mantém a mesma redação e o mesmo alcance da norma complementar federal.

A gestão e/ou administração dos Coobrigados, **com infração à lei tributária**, no caso dos autos, surge concomitantemente à obrigação tributária, e não após esta.

Doutrinadores reconhecidos nacionalmente entendem que administradores, mandatários, sócios gerentes e diretores respondem solidariamente pela obrigação tributária **quando os seus atos contrários à lei, ao contrato social, estatutos forem prévios ou concomitantemente ao surgimento da obrigação tributária**, a qual se dá pela realização do fato gerador.

Assim, 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), José Alfredo Borges (Notas de Aula/UFMG, inéditas), entre outros, **a responsabilidade do art. 135 do CTN é solidária.**

Em relação à responsabilidade do art. 135 do CTN, para alguns autores deve prevalecer o interesse público (Hugo de Brito).

Outros autores, como, a exemplo de Werther Botelho, diferenciam a norma de incidência do tributo e a norma de transferência de responsabilidade. Demonstram que a incidência da norma de transferência de responsabilidade não afasta a da incidência do imposto, salvo a hipótese de previsão expressa nos termos do art. 128 do CTN. Por isso, em regra, a obrigação é solidária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para outros autores a norma do art. 135 do CTN não pode afastar do polo passivo o contribuinte com patrimônio em detrimento de um sócio administrador-laranja (sem patrimônio). Esta interpretação estimula a fraude e leva ao absurdo.

De todo modo, não se pode confundir a norma de incidência tributária com a norma de transferência da responsabilidade.

Desta forma, os dispositivos acima, da Lei nº 6.763/75 permitem a inclusão do contribuinte no polo passivo da obrigação tributária e, ainda, agregar como coobrigados os administradores, sócios gerentes, diretores, entre outros.

Portanto, correta a inclusão no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigados, responsável solidário, dos sócios-administradores Vera Lúcia Ferreira, Joaquim Fátima Silvestre, dos procuradores Rodrigo César de Lourenço e Royter Caetano Dias de Sousa e do administrador Ernani José Fonseca.

A jurisprudência não discrepa, considerando que o Superior Tribunal de Justiça (STJ) vem consolidando decisões no sentido de que quando há infração à lei, os sócios gerentes, administradores e outros respondem pela obrigação tributária como no AgRg no Ag 775621/MG, julgado em 2007, relator Ministro José Delgado:

OS BENS DO SÓCIO DE UMA PESSOA JURÍDICA COMERCIAL NÃO RESPONDEM, EM CARÁTER SOLIDÁRIO, POR DÍVIDAS FISCAIS ASSUMIDAS PELA SOCIEDADE. A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA IMPOSTA POR SÓCIO-GERENTE, ADMINISTRADOR, DIRETOR OU EQUIVALENTE SÓ SE CARACTERIZA QUANDO HÁ DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE OU SE COMPROVA INFRAÇÃO À LEI PRATICADA PELO DIRIGENTE. (GRIFOU-SE)

No mesmo sentido, o Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, nos Embargos Infringentes nº 594124984, 1º Grupo de Câmaras Cíveis, decidiu:

TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA (CTN ART. 135, III). SÓCIO GERENTE, QUE SE DEMITIU DE SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA ANTES DO AJUIZAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL. INCIDÊNCIA NO CASO, DOS ARTS. 10 E 16 DO DECRETO Nº 3.708, DE 10.01.19, VEZ QUE O AUTO DE APREENSÃO E O LANÇAMENTO DO ICMS, COM MULTA DECORREM DE ATOS CONTRÁRIOS À LEI – OPERAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA E TRANSPORTE DA MESMA SEM A EMISSÃO DAS CORRESPONDENTES NOTAS FISCAIS – PRATICADOS QUANDO O EMBARGANTE AINDA INTEGRAVA A SOCIEDADE NA QUALIDADE DE SÓCIO-GERENTE.

O Tribunal de Justiça de Minas Gerais, em recente decisão, 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

BENEFÍCIO FISCAL (ALÍQUOTA REDUZIDA) DESTINADO ÀS EXPORTAÇÕES. [...].

No mesmo processo, acompanhando o relator Des. Gouvêa Rios, a Des. Vanessa Verdolim Hudson Andrade após algumas considerações concluiu:

ISTO COLOCADO, VÊ-SE, NO CASO CONCRETO, QUE SE ENCONTRA COMPROVADO NOS AUTOS (F. 28 E 37) A ADMINISTRAÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE COM O USO INDEVIDO DA ALÍQUOTA REDUZIDA E DA VENDA MERCANTIL FRAUDULENTA, **PELO QUE RESPONDEM OS SÓCIOS SOLIDARIAMENTE. (GRIFOU-SE)**

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, com a entrada de mercadorias no estabelecimento Autuado desacobertas de documentos fiscais e sem o pagamento do ICMS.

Por outro lado, o Código Civil (CC/02) prevê o direito de regresso da sociedade contra o mau administrador, conforme previsto no art. 1.016 do CC/02:

Art. 1.016. Os administradores respondem solidariamente perante a sociedade e os terceiros prejudicados, por culpa no desempenho de suas funções.

Na presente autuação está demonstrado com provas e documentos fiscais que houve entrada de mercadorias no estabelecimento Autuado desacobertas de documentos fiscais e sem o pagamento do ICMS. Assim, ratificam-se as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Valdir Rodrigues e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Sauro Henrique de Almeida.

Sala das Sessões, 17 de novembro de 2011.

Mauro Heleno Galvão
Presidente

Danilo Vilela Prado
Relator