

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.259/19/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001166732-55  
Impugnação: 40.010147299-38, 40.010147650-71 (Coob.)  
Impugnante: Nike do Brasil Comércio e Participações Ltda.  
IE: 001674013.00-78  
Cristian Corsi (Coob.)  
CPF: 232.708.688-47  
Proc. S. Passivo: Daniela Cristina Ismael Floriano/Outro(s)  
Origem: DF/Barbacena

**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 c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA.** Nos termos do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário.

**MERCADORIA - ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatado, mediante implementação do roteiro “Levantamento Quantitativo Financeiro Diário”, que a Autuada promoveu entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento fiscal tecnicamente idôneo, previsto no inciso II do art. 194 do RICMS/02. Exigências de ICMS devido pelo regime normal de débito e crédito, ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST), Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última adequada ao disposto no § 2º do citado artigo.

**Decadência não reconhecida. Decisão unânime.**

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

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a acusação fiscal de realização de entradas, manutenção em estoque e saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LQFID), no exercício fechado de 2013.

Exige-se ICMS devido pelo regime normal de débito e crédito, ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última adequada ao disposto no § 2º do citado artigo.

Registra-se, ademais, que foi arrolado na peça fiscal, na condição de Coobrigado, o sócio administrador da empresa.

O presente Auto de Infração encontra-se instruído, dentre outros, com os seguintes documentos:

- Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF (fl. 02);
- Ordem de Serviço OS-SICAF nº 08.180002540-56 (fl. 03);
- Relatório Fiscal (fls. 08/18);
- Mídia eletrônica (CD) contendo a documentação pertinente ao presente lançamento, inclusive as planilhas referentes ao “Levantamento Quantitativo Financeiro Diário” realizado e o correspondente Demonstrativo do Crédito Tributário (fl.19).

### **Da Impugnação**

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 25/43, no âmbito da qual argumentam, em síntese, o que se segue.

De início, pugnam pela impossibilidade de inclusão do Coobrigado no polo passivo da obrigação tributária.

Nesse sentido, asseveram que *“no presente caso, não estão presentes quaisquer dos pressupostos exigidos pelo art. 135 do CTN, eis que ausentes não apenas provas de prática de atos com excesso de poderes ou com violação à lei ou estatuto social, mas ausentes até mesmo qualquer referência ou justificativa para tal pretensão”*.

Para corroborar suas afirmações, citam decisões do E. Superior Tribunal de Justiça no sentido de que a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, circunstância que acarretaria a referida responsabilização, bem como julgados deste E. Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, que reputam assentes com o seu entendimento.

Ainda a propósito desta questão, os Impugnantes propugnam pela invalidade do lançamento ao argumento de que a inclusão do Coobrigado não teria sido devidamente justificada.

Na sequência, defendem que estaria caracterizada a decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativamente aos fatos geradores anteriores ao dia 12 de dezembro de 2013, uma vez que reputam aplicável, *in casu*, o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN).

Também neste particular, colacionam acórdãos deste Órgão julgador com vistas a justificar seu posicionamento.

Isto posto, os Impugnantes passam a questionar a metodologia adotada pela Fiscalização, à qual caracterizam como “*totalmente contestável e infundada*”, concluindo, ao final, no sentido da “*precariedade e insegurança do trabalho fiscal*”, o que justificaria, no seu entender, o cancelamento do auto de infração.

No item seguinte da peça de defesa, os Impugnantes asseveram que o trabalho fiscal também se encontra incorreto na medida em que estaria havendo cumulação indevida de penalidades, além de restar caracterizado o efeito confiscatório vedado pela Constituição da República.

Após tais considerações, no item IV da peça defensiva (intitulado “*Da Discussão de Mérito - Os Equívocos no Trabalho Fiscal Realizado*”), os Impugnantes alegam ainda que haveria outras inconsistências no trabalho fiscal. Nesta perspectiva, afirmam que as unidades de conversão apresentadas pela Autuada teriam sido ignoradas pela Autoridade Fiscal.

Neste particular, afirmam que “*a Autoridade Fiscal, mesmo reconhecendo a existência de unidades diferentes para um mesmo produto, entendeu por bem transformá-las todas, sem qualquer cuidado, em unidades UN, demonstrando assim, claramente, que o trabalho fiscal realizado não guarda qualquer relação de veracidade com as operações realmente realizadas pela Companhia*”.

Em seguida, aduzem os Impugnantes que o levantamento quantitativo “*não pode ser utilizado de forma arbitrária e discricionária*”, e que tal método seria “*cientificamente impreciso ao não levar em consideração possíveis perdas e avarias, o que somente uma vistoria in loco e a efetiva consulta dos documentos fiscais seria capaz de demonstrar*”.

Demais disso, manifestam entendimento no sentido de que o roteiro fiscal adotado seria uma presunção fundamentada em “*supostas divergências em EFD*” que teriam sido esclarecidas e ignoradas pela Fiscalização.

Por fim, protestam pela produção de prova pericial, requerendo que lhe seja oportunizada a formulação dos quesitos necessários.

Requerem, ainda, a juntada de levantamento, esclarecimentos e documentos com vistas a demonstrar a insubsistência do Auto de Infração, alegando que, em função do volume de dados e dos feriados, não teria havido tempo hábil para preparação da defesa.

Isto posto, pedem a insubsistência do lançamento.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização comparece aos autos e, em minuciosa e bem fundamentada manifestação de fls. 101/118, contrapõe-se às alegações da Defesa.

De início, valendo-se do disposto no art. 135, inciso III, do CTN, bem como na Portaria SRE nº 148/15, justifica a inclusão do Coobrigado no polo passivo da

obrigação tributária, refutando ademais a jurisprudência citada pelos Impugnantes, por inaplicável à situação dos autos.

De igual modo, também no que toca à arguição de decadência, a Fiscalização contrapõe-se aos Impugnantes, valendo-se, para tanto, da disposição contida no art. 173, inciso I, do CTN.

Na sequência, passa a discorrer acerca da legislação que ampara a realização do roteiro “Levantamento Quantitativo Financeiro Diário”, bem como da lógica que permeia tal procedimento.

Neste diapasão, após abordar a importância dos arquivos e registros eletrônicos que integram a Escrituração Fiscal Digital (EFD) para fins de controle fiscal das operações e prestações, a Fiscalização refuta pontualmente os argumentos dos Impugnantes, tanto no que pertine às alegações de equívocos e incorreções no levantamento realizado, quanto no que se refere às penalidades cominadas.

Com relação à afirmativa dos Impugnantes de que informações por eles prestadas no curso do processo de auditoria fiscal teriam sido ignoradas, a Autoridade lançadora assevera que *“todas as alegações pertinentes foram consideradas na elaboração do trabalho, mediante ajustes nos arquivos (vide itens 4.2.2, 4.2.3, 4.2.4 e 4.2.5 do relatório fiscal, fls. 08 a 18 dos autos), tal documento foi anexado aos autos, em CD/DVD (fls. 19, dos autos), arquivo “NIKE – Atendimento à Fiscalização – MG\_VF\_revisão MA.pdf”, pela própria fiscalização”*.

Ao final, tendo se oposto também ao pedido de perícia formulado pelos Impugnantes, bem como ao pleito de dilação do prazo para apresentação de novos documentos e provas, a Fiscalização pede a manutenção integral do lançamento.

---

### **DECISÃO**

Consoante relatado, a presente autuação versa sobre a acusação fiscal de realização de entradas, manutenção em estoque e saída de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LQFID), no exercício fechado de 2013.

Exige-se ICMS devido pelo regime normal de débito e crédito, ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última adequada ao disposto no § 2º do citado artigo.

Ressalta-se, de início, 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:

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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

**I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;**

(...) (destacou-se)

Como se não bastasse tal comando normativo, verifica-se que a produção de prova pericial mostra-se desnecessária no presente caso, em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

Com efeito, a Auto de Infração encontra-se instruído com toda a documentação necessária para fins de deslinde das questões suscitadas. Neste particular, destaque-se, desde logo, o minucioso e pormenorizado Relatório Fiscal de fls. 08/18, em cujo âmbito a Fiscalização detalha o trabalho realizado, historia a relação das Autuada com a Fazenda Pública Estadual, aponta quais foram os ajustes realizados no arquivos eletrônicos e a razão que os justifica, indica quais foram os CFOPs excluídos do levantamento realizado, como se deu o agrupamento dos produtos, além de explicitar quais foram as exigências fiscais imputadas aos Autuados em cada uma das situações constatadas no LQFID (entradas, saídas e manutenção em estoque de mercadorias desacobertadas, tanto das mercadorias sujeitas ao regime normal de débito e crédito, quanto daquelas sujeitas à substituição tributária).

Demais disso, a Fiscalização cuidou de reproduzir todos os documentos e planilhas relacionados ao presente lançamento na mídia eletrônica juntada à fl. 19 dos autos, oportunizando aos Impugnantes o acesso pleno à íntegra do conjunto probatório que fundamenta o feito fiscal.

Isto posto, a Impugnante pleiteia também que seja reconhecida a decadência parcial do crédito tributário, com fundamento no disposto no § 4º do art. 150 do CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, constitui regra geral que, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN, como se segue:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

**TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.**

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

2. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. (RESP 448.416/SP, REL. MINISTRO JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 25/04/2006, DJ 12/06/2006, P. 462)

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do “decisum”. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Dessa forma, no presente caso, não há que se falar em homologação do lançamento e, sim, em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN, o que foi rigorosamente observado, uma vez que a Autuada foi intimada da lavratura do Auto de Infração em 13/12/18, conforme fl. 20.

A Fiscalização, para desenvolvimento dos trabalhos, utilizou-se da técnica fiscal do “Levantamento Quantitativo Financeiro Diário”, procedimento idôneo previsto no art. 194 do RICMS/02.

Cabe esclarecer que tal levantamento tem por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entrada e saída, por produto, emitidas no período.

Neste procedimento é feita uma combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), com a finalidade de apurar possíveis irregularidades, por meio da utilização da equação:

$$\text{Estoque Inicial} + \text{Entradas} - \text{Saídas} = \text{Estoque Final}$$

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Trata-se, como dito, de procedimento tecnicamente idôneo utilizado pelo Fisco para apuração das operações e prestações realizadas pelo Sujeito Passivo, nos termos do art. 194 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:

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

O Levantamento Quantitativo Financeiro Diário, portanto, representa exatamente a movimentação das mercadorias comercializadas, apurada diariamente, e o estoque existente, de acordo com a documentação e a escrita fiscal do estabelecimento.

Conforme esclarecimentos constantes do Relatório Fiscal anexo ao Auto de Infração, a Autuada vem sendo acompanhada desde o ano de 2016 e, não obstante as reiteradas intimações no sentido de corrigir os seus arquivos eletrônicos (entregues e mantidos em desconformidade com a legislação), não os corrigiu e continua a efetuar a entrega/transmissão de forma irregular.

Dentre tais irregularidades, figura a inexistência do “Registro 0220 – fator de conversão”, exigido com vistas a permitir a padronização das diversas unidades de medidas utilizadas nos registros da empresa, relativamente a um mesmo produto.

Ante essa circunstância, a Fiscalização efetuou ajustes nos arquivos eletrônicos de modo a permitir a realização do LQFD, fazendo-o, todavia, sem qualquer alteração dos dados quantitativos informados pela Autuada.

Tais ajustes cingiram-se, basicamente, à eliminação dos hifens inseridos no padrão de codificação de algumas mercadorias, relativamente a uma parcela dos documentos fiscais a elas relativos e à adoção do critério segundo o qual todas as informações referentes a unidades seriam tomadas como “UN”, com fator 1/1.

Esclareça-se que a adoção de tal fator decorreu de declaração da própria Autuada (itens 5 e 6 do CD/DVD de fl. 19), segundo a qual *“Não obstante, ademais, apenas esclarece a Intimada que não perfaz um estabelecimento industrial ou é responsável por qualquer processo produtivo em suas lojas, desempenhando, pela natureza de seu objeto social apenas atividade de varejo, motivo pelo qual **não possui itens com conversão de medidas**”* (destacou-se).

Com relação aos arquivos faltantes (omissões de registros no SPED/ECF), detectados mediante cruzamento entre notas fiscais próprias da Autuada e notas fiscais de terceiros, foram importados os dados desses documentos fiscais, os quais estão relacionados no arquivo mencionado pela Fiscalização.

Vale reiterar que a Fiscalização indica pormenorizadamente (fl. 15 dos autos) os arquivos onde foram efetuados os levantamentos fiscais e a apuração do crédito tributário, indicando também o que foi cobrado (tributo e multas) em cada caso específico.

Assim sendo, correto o lançamento.

Em relação à inclusão do sócio administrador no polo passivo da obrigação, não há que se fazer reparo à conduta da Fiscalização, tendo em vista a responsabilidade que lhe cabe relativamente aos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, nos termos do que dispõe o art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, inciso VII c/c § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

No mesmo sentido, foi editada a Portaria da Subsecretaria da Receita Estadual nº 148/15, devidamente capitulada no Auto de Infração, que, em seu art. 1º, subitem 1.8.8, arrola expressamente a presente situação (entrada, saída e/ou estoque desacobertados, apurados mediante Levantamento Quantitativo) como ensejadora da responsabilização do sócio administrador.

Os Impugnantes asseveram que a inclusão do Coobrigado no polo passivo não fora devidamente motivada. Todavia, razão não lhe assiste. A responsabilização do sócio administrador está, como visto, perfeitamente motivada no referido Relatório Fiscal e, como se não bastasse, a Fiscalização ainda cuidou de juntar à mídia eletrônica de fl. 19 a “Consulta Histórico do Sócio” do sistema SIARE, de sorte a comprovar que o Coobrigado efetivamente era o administrador da sociedade no período autuado.

Assim sendo, considerando as disposições constantes da legislação tributária, à qual este Órgão julgador não pode negar aplicação, correta a inclusão do Coobrigado no polo passivo.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

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, inciso II, alínea “a”, 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 - 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)

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, CONCLUIU QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida, em parte, a Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (Relatora), que o julgava parcialmente procedente para excluir o Coobrigado do polo passivo da obrigação tributária. Designado relator o Conselheiro Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior (Revisor). Pela Impugnante Nike do Brasil Comércio e Participações Ltda, sustentou oralmente a Dra. Maria Teresa Zambom Grassi e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Clara Teles Terzis. Participaram do julgamento, além do signatário e da Conselheira vencida, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes e Marco Túlio da Silva.

**Sala das Sessões, 11 de abril de 2019.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior  
Presidente / Relator designado**

<b>CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS</b>
--

---

Acórdão:	23.259/19/1 <sup>a</sup>	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.001166732-55	
Impugnação:	40.010147299-38, 40.010147650-71 (Coob.)	
Impugnante:	Nike do Brasil Comércio e Participações Ltda IE: 001674013.00-78 Cristian Corsi (Coob.) CPF: 232.708.688-47	
Proc. S. Passivo:	Daniela Cristina Ismael Floriano/Outro(s)	
Origem:	DF/Barbacena	

---

Voto proferido pela Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Conforma consta do relatório, a autuação versa sobre a constatação de entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário - LEQFID. O lançamento refere-se ao período de janeiro a dezembro de 2013.

Em que pese a argumentação apresentada pelo Relator, manifesto meu entendimento em relação a minha divergência acerca da manutenção do administrador no polo passivo do lançamento.

Com relação às infrações apuradas foi arrolado como Coobrigado o administrador da pessoa jurídica, e aqui está meu ponto de divergência.

Segundo o art. 146, III da Constituição Federal, cabe à lei complementar disciplinar normas gerais de direito tributário. Na parte que nos interessa, cumprindo este comando, temos o art. 135 do Código Tributário Nacional, dispositivo utilizado no lançamento, o qual dispõe:

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Art. 21- São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

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

Observamos que as citadas normas ao disciplinarem o instituto da responsabilidade tributária limita sua aplicação àqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão somente quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos; estamos então diante de uma responsabilização decorrente de uma conduta ilícita dessas pessoas físicas.

Comentado o citado art. 135, o Professor Hugo de Brito Machado, em sua obra “Comentários ao Código Tributário Nacional” (Atlas, 2004), destaca:

“Dessa forma, os diretores e sócios-gerentes apenas podem ser responsabilizados, nos termos do art. 135 do CTN, quando atuem fora dos limites de sua competência. Essa atuação, obviamente, é aquela que se dá com infração das normas que limitam essa competência, que são exatamente a lei societária, o contrato social ou os estatutos.

Também chegaremos a essa conclusão através de um exame detido na legislação comercial, que, já dissemos, não difere substancialmente das disposições específicas do CTN. O artigo 10 da lei das Sociedades por Quotas determina a responsabilidade pessoal do sócio-gerente por atos praticados com violação do contrato ou da lei. O ‘contrato’, no caso, não é um contrato de mútuo, ou de compra e venda. É o contrato social. Da mesma maneira, a ‘lei’ referida no dispositivo não é qualquer lei, mas a lei análoga ao contrato social, qual seja, a lei societária. Essa é a lição de Fran Martins, e de Amador Paes de Almeida.

Sendo assim, a violação da lei societária pode ocorrer, dando azo à responsabilização do sócio-gerente ou diretor, em dois momentos distintos. O primeiro, quando o fato gerador é praticado pelo diretor ou sócio-gerente fora de suas funções, extrapolando os

limites impostos pelos atos constitutivos ou pela lei societária. É o caso, por exemplo, do sócio-gerente que realiza operação mercantil vedada pelo contrato social. O segundo, quando embora o fato gerador tenha sido realizado pela pessoa jurídica, a dívida tributária não for adimplida em virtude de ato contrário à lei societária praticado pelo diretor ou sócio-gerente, como é o caso de liquidação irregular da sociedade, do desvio de recursos desta para a pessoa natural do diretor, ou quaisquer outros atos que, no dizer de Misabel Abreu de Machado Derzi, embora praticados em nome do contribuinte, são contrários aos seus interesses.”

Portanto, para fins de caracterização da responsabilidade tributária nos moldes do art. 135 do CTN, ser faz necessária a demonstração de dois elementos: os sócios, diretores, gerentes ou representantes devem praticar atos de gestão, e o inadimplemento da obrigação tributária deve decorrer de atos contrários à lei, contratos e estatutos, destacando que aqui não se trata de mera violação à lei tributária referente ao tributo que deixou de ser adimplido, e sim de violação à lei que traça diretrizes relacionadas ao exercício do cargo de gestão.

Neste cenário, entendo que não há nos autos qualquer comprovação acerca desses dois elementos. A Fiscalização não demonstra, além da juntada do instrumento societário, quaisquer elementos que comprovem a atuação do Coobrigado no desempenho dos atos apurados e, ainda que esta existisse, também não restou demonstrada qualquer conduta dolosa desses no desempenho de suas funções, requisito indispensável à inclusão no polo passivo da relação tributária. Vale citar que os lançamentos onde se exige a multa pelo descumprimento de obrigação acessória, não traz qualquer Coobrigado.

Justifica o Relator, nos termos do acórdão recorrido, que haveria nos autos a comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, sendo correta, portanto, a inclusão na sujeição passiva do administrador da empresa autuada com fulcro no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75. Esclarece que a conduta irregular ou abusiva do administrador estaria presumidamente caracterizada pelo fato de ter ocorrido operações desacobertadas de documento fiscal, nos termos da Portaria da Subsecretaria da Receita Estadual nº 148/15, e concluiu:

A responsabilização do sócio administrador está, como visto, perfeitamente motivada no referido Relatório Fiscal e, como se não bastasse, a Fiscalização ainda cuidou de juntar à mídia eletrônica de fl. 19 a “Consulta Histórico do Sócio” do sistema SIARE, de sorte a comprovar que o Coobrigado efetivamente era o administrador da sociedade no período autuado.

Assim sendo, considerando as disposições constantes da legislação tributária, à qual este Órgão julgador não pode negar aplicação, correta a inclusão do Coobrigado no polo passivo.

Ora, tais presunções caracterizam dolo da pessoa jurídica para fins de apuração da decadência, entretanto, não há nos autos prova de que os erros reiterados foram exigidos, pensados e desejados pelo administrador, não há demonstração de planejamento tributário abusivo ou sonegação fiscal na acepção criminal da expressão, essas sim condutas que refletiriam no art. 135 do CTN e autorizariam a inclusão de terceiros como responsáveis solidários do crédito tributário apurado.

Vale destacar que estamos diante de um Contribuinte de grande porte, cuja conduta de entregar arquivos em desconformidade com a legislação permaneceu mesmo após a saída do administrador da coordenação da empresa, o que demonstra por si só que não se trata de uma conduta/orientação/ordem pessoal do Coobrigado.

Diante do exposto, não tendo a Fiscalização feito provas acerca da conduta dolosa do administrador na prática de ato ilícito – violação a lei, estatuto ou contrato social, deve-se concluir pela exclusão do Coobrigado do polo passivo do lançamento.

**Sala das Sessões, 11 de abril de 2019.**

**Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri  
Conselheira**