

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.436/19/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001206847-38
Impugnação: 40.010148477-44
Impugnante: Fábrica de CDs e DVDs Eireli
IE: 002643986.00-11
Coobrigado: Renata de Moraes Couri
CPF: 056.289.656-26
Proc. S. Passivo: Renan Santos de Azevedo/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - ELEIÇÃO ERRÔNEA. Exclusão do sócio do polo passivo, uma vez que não restou comprovado que o crédito correspondente à obrigação tributária decorreu de atos praticados com excesso de poderes ou infração a lei, contrato social ou estatuto nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - FALTA DE RECOLHIMENTO - SIMPLES NACIONAL. Constatada a falta de recolhimento de ICMS devido a título de antecipação de imposto, correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, relativo à aquisição de mercadorias por microempresa/empresa de pequeno porte situada em Minas Gerais, proveniente de outra unidade da Federação, conforme previsto no § 14 do art. 42 do RICMS/02. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento, pela Autuada, empresa optante pelo regime de tributação do Simples Nacional, da antecipação do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas operações de aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação, conforme apurado na relação de notas fiscais relacionadas em mídia eletrônica (CD de fls. 15), em desacordo com o previsto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “g”, item 2 da Lei Complementar (LC) nº 123/06 c/c art. 42, § 14 do RICMS/02, no período de 01/12/15 a 31/12/17.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização lavra o Termo de Rerratificação de Lançamento de fls. 20, para inclusão da Coobrigada, 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 e Instrução Normativa (IN) da Superintendência de Tributação (SUTRI) da Secretaria de Estado da Fazenda (SEF) nº 01/16, haja vista, constatação, mediante diligência fiscal, de encerramento irregular das atividades, com emissão da respectiva Declaração Cadastral (DECA) de bloqueio.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 48/58, acompanhada dos documentos de fls. 59/82, com os argumentos infra elencados:

- informa que alterou seu endereço para outra localidade e que a ação de bloqueio feita pela Fiscalização, foi abusiva e em decorrência do procedimento fiscal, impetrou mandado de segurança, obtendo êxito;

- sustenta que é indevida a exigência do ICMS, sobre os produtos que adquire, pois estes estão abrangidos pela imunidade prevista no art. 150, inciso VI, alínea “e” da Constituição da República de 1988 – CR/88;

- entende que não obstante não existir entendimento jurisprudencial no caso de fonogramas e audiogramas, deverá ser feita interpretação extensiva aos insumos utilizados na fabricação desses produtos, ou seja, como os insumos para produção de livros e jornais são imunes no entendimento do STF, o mesmo deve ocorrer para os insumos de produção de fonogramas e audiogramas;

- relata que adquiriu CDs e DVDs virgens para a produção de fonograma de autor brasileiro, tendo em vista que são insumos diretamente assimiláveis ao objeto final;

- discorda da inclusão da Coobrigada no polo passivo da obrigação tributária, haja vista a inexistência de encerramento irregular de suas atividades;

- entende que a multa de revalidação é descabida, infringe o princípio da razoabilidade, uma vez que não adquiriu mercadorias com dolo e não é reincidente;

- acrescenta que a multa aplicada fere o princípio da razoabilidade;

- requer o reconhecimento da imunidade em relação às mercadorias autuadas, ou subsidiariamente o cancelamento/redução da multa aplicada nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75 e ainda a exclusão da Coobrigada do polo passivo da obrigação tributária.

Pede a procedência da impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 87/97, com os seguintes argumentos:

- esclarece que a inclusão da sócia-administradora no polo passivo da obrigação tributária, fundamenta-se no art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 e arts. 1º e 2º ambos da IN/SUTRI nº 01/16;

- aduz que a autuação deriva-se da obrigatoriedade das empresas, pela obrigatoriedade ao recolhimento do diferencial de alíquotas, ainda que enquadradas no regime de tributação do Simples Nacional, nos termos do art. 13, § 1º, inciso XIII, 23.436/19/1ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

alínea “h” da Lei Complementar (LC) nº 123/06, considerando o período de transição, para o cálculo do ICMS/DIFAL, devido ao estado destinatário nos moldes da Emenda Constitucional (EC) nº 87/15;

- informa que o Auto de Infração está corretamente embasado, com a relação das notas fiscais de entradas dos exercícios de 2015 a 2017, indicando os dados dos remetentes, data de emissão, CFOP, descrição das mercadorias, valores de operação e do ICMS, relacionadas em mídia eletrônica – CD de fls. 15 devidamente encaminhado ao Contribuinte;

- sustenta que não há que se falar em interpretação extensiva ou analógica de norma relativa à imunidade ao teor do art. 108 do CTN;

- enfatiza que inexistente no dispositivo constitucional autorização para aplicação da imunidade aos insumos destinados à produção dos fonogramas e audiogramas;

- aponta que a Multa de Revalidação foi exigida em razão de descumprimento de obrigação principal nos termos do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Pede a procedência do lançamento.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS pela Autuada, empresa optante pelo regime de tributação do Simples Nacional, da antecipação do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas operações de aquisição de mercadorias (insumos para a produção de CDs e DVDs), de outras unidades da Federação, conforme apurado na relação de notas fiscais relacionadas em mídia eletrônica (CD de fls. 15), em desacordo com o previsto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “g”, item 2 da Lei Complementar (LC) nº 123/06 c/c art. 42, § 14 do RICMS/02, no período de 01/12/15 a 31/12/17.

Exige-se ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se de início, que a respectiva diferença de alíquota deverá ser recolhida a título excepcional ao regime de tributação do Simples Nacional – que é justamente a opção de regime tributário da Autuada, conforme dispõe o art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “h” da LC nº 123/06, confira-se:

LC nº 123/06

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

h) nas aquisições em outros Estados e no Distrito Federal de bens ou mercadorias, não sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

Diante disso, correto o procedimento da Fiscalização, de exigência do diferencial de alíquota além do regime diferenciado do Simples Nacional, conforme art. 42 do RICMS/02, examine-se:

RICMS/02

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

(...)

I - nas operações e prestações internas:

(...)

e) 18% (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

(...)

§ 14. O contribuinte enquadrado como microempresa ou empresa de pequeno porte que adquirir em operação interestadual mercadoria para industrialização, beneficiamento ou acondicionamento não industriais complementares à produção primária, comercialização ou utilização na prestação de serviço, fica obrigado a recolher, a título de antecipação do imposto, o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, observado o disposto no inciso I do § 8º e no § 9º do art. 43 deste regulamento. (Grifou-se).

A tese trazida pela Autuada, para fundamentar a falta de recolhimento do respectivo tributo, refere-se à interpretação extensiva da imunidade prevista no art. 150, inciso VI, alínea “e” da CR/88, infra transcrito:

CR/88

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

VI - instituir impostos sobre:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser. (Grifou-se).

Respectiva imunidade foi incluída por meio da Emenda Constitucional nº 75, em 2013, que acrescentou fonogramas e videofonogramas musicais e literomusicais *ao rol* de imunidade a impostos trazida pela CR/88, com a inclusão da alínea “e” ao inciso VI do art. 150 da Magna Carta.

O projeto de emenda constitucional carregou o combate à contrafação (popularmente chamada de pirataria), o revigoramento do mercado fonográfico brasileiro e a difusão da cultura musical a todas as classes sociais do Brasil, em especial àquelas menos privilegiadas.

A Defesa aponta que, seria possível interpretar as regras de imunidade constitucional à luz do método teleológico, para que haja uma extensão da imunidade ao produto CDs e DVDs aos seus respectivos insumos de produção.

Tal apontamento fundamenta-se na interpretação e entendimento consolidado pelo Supremo Tribunal Federal (STF) quanto à imunidade constitucional dos livros, de modo que, respectiva não incidência abranja os insumos para sua produção.

Contudo, vale aqui destacar que, além das diversas formas de interpretação existentes para o ordenamento jurídico brasileiro, a interpretação teleológica refere-se à gênese da respectiva norma, seu espírito e sua finalidade, o valor ou bem jurídico que o preceito busca proteger.

Pertinente salientar, que não há que se falar em interpretação extensiva aos insumos adquiridos para a produção de CDs e DVDs incluídos na norma que instituiu a imunidade em questão, com embasamento na decisão proferida pelo STF acerca dos insumos utilizados para a produção de livros, tendo em vista a óbvia delimitação trazida pela Corte Superior.

Verifica-se que de fato, a Autuada não recolheu aos cofres estaduais as quantias devidas a título de diferencial de alíquota de ICMS, posto que a imunidade constitucional prevista para o produto final oriundo de sua atividade fabril – CDs e DVDs não alcança os insumos adquiridos para tanto.

Para exigência do crédito tributário devido lavrou-se o Auto de Infração, o qual contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências e penalidade aplicadas encontram-se legalmente embasadas.

Todavia, o lançamento merece reparo no que diz respeito a imputação da responsabilidade à Coobrigada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se que a Impugnante demonstrou de forma cristalina que efetivou as alterações burocráticas necessárias à atualização do endereço do respectivo estabelecimento.

Registra-se, por oportuno, que a figura da responsabilidade tributária de terceiros é prevista nos art. 134 e art. 135, ambos do CTN, que conforme leciona Paulo de Barros Carvalho “*denunciam, com força e expressividade, o timbre sancionatório que vimos salientando*”.

O art. 134 do CTN, aplica-se às hipóteses de responsabilização solidária nos casos em que não for possível exigir o cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, confira-se:

CTN

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;

II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;

III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;

VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.

Trata-se, portanto, de hipótese de responsabilidade subsidiária a partir da constatação objetiva do inadimplemento da obrigação tributária, dispensando qualquer juízo de caráter subjetivo. Desse modo, realizado o lançamento do tributo com base apenas em tal dispositivo, não é possível inferir qualquer conclusão a respeito da existência do dolo.

Já o art. 135 do CTN, elenca as hipóteses de responsabilidade pessoal das obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, examine-se:

CTN

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. (Grifou-se).

Especialmente no que diz respeito ao inciso III do retrocitado artigo, tais hipóteses normativas demandam digressão probatória pela administração pública, a quem incumbe a apresentação de provas, quando do lançamento tributário, da existência efetiva de tais pressupostos fáticos capazes de justificar a responsabilização pessoal de algum sócio ou administrador.

Registra-se por oportuno, que tal regramento já foi referendado pelo Poder Judiciário, que assim se manifestou:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - RECURSO ESPECIAL - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - ERRO MATERIAL - ACOLHIMENTO - EXECUÇÃO FISCAL - SÓCIO-GERENTE - LEI 8.620/93, ART. 13 - CTN, ART. 135, III - INTERPRETAÇÃO SISTEMÁTICA - RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA - PRECEDENTE DA EG. 1ª SEÇÃO (RESP 717.717/SP). CONSTATADA A EXISTÊNCIA DE ERRO MATERIAL NO ACÓRDÃO EMBARGADO, HÁ QUE SE ACOLHER OS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ESTE TRIBUNAL FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE OS SÓCIOS-GERENTES SÃO RESPONSÁVEIS, POR SUBSTITUIÇÃO, PELOS CRÉDITOS REFERENTES A OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS DECORRENTES DA PRÁTICA DE ATO OU FATO EIVADO DE EXCESSO DE PODERES OU COM INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS, NOS TERMOS DO ART. 135, III, DO CTN, PORÉM, DEPENDENTE DE COMPROVAÇÃO. POR ISSO, O SIMPLES INADIMPLEMENTO DE OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS NÃO CARACTERIZA INFRAÇÃO LEGAL. EM SE TRATANDO DE DÉBITOS COM A SEGURIDADE SOCIAL, O REDIRECIONAMENTO DA DÍVIDA PARA OS SÓCIOS DA EMPRESA EXECUTADA DEPENDE, TAMBÉM, DA OBSERVÂNCIA DAS CONDIÇÕES ESTABELECIDAS NO ART. 135, III, DO CTN. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ACOLHIDOS SEM, CONTUDO, ALTERAR A CONCLUSÃO DO JULGAMENTO.' (RESP. Nº 7204077/SP, T2. REL. MIN. FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, DJ DE 11-04-2006, P. 242 - DOC. 57). (GRIFOU-SE).

Destaca-se que a regra limita apenas às obrigações tributárias diretamente decorrentes de atos praticados pelos sócios ou administradores, sendo que a existência de qualquer ilegalidade por si só não autoriza a responsabilidade pessoal genérica.

Nesse diapasão, deve-se manter na esfera tributária, a legalidade estrita, uma vez que a prática de ilícitos estranhos à realização dos fatos geradores e/ou à eventual supressão de recolhimento dos tributos não permitem que sócios e

administradores sejam incluídos no polo passivo da obrigação tributária, considerando especialmente as vias de direito existentes para que esse caminho seja realizado.

Nesse sentido, deve a configuração e inclusão dos sócios e/ou administradores no polo passivo da obrigação tributária obedecer, de forma estrita, aos requisitos trazidos pela regra supracitada: excesso de poderes, infração à lei ou infração de contrato social ou estatutos.

Quanto ao excesso de poderes, entende-se que atua dessa forma quem age fora do seu âmbito interno, operacional, de competência, que pode ser delimitado pelos atos constitutivos da pessoa jurídica ou por diretrizes internas.

Assim, não pode ser responsabilizado aquele que, exercendo regularmente suas responsabilidades gerenciais, toma decisões que levam, eventualmente, à supressão de recolhimentos de tributos sem que haja infração à lei ou do contrato social ou estatutos, salvo prova em contrário apresentada pelo Fisco, seja de qual esfera for.

No tocante à infração à lei, trata-se aqui de infração subjetiva, dolosa, de algum dever legal relacionado diretamente à obrigação tributária principal, e nesse sentido, leciona o Professor Sacha Calmon:

“Pois bem, o simples não recolhimento do tributo constitui, é claro, uma ilicitude, porquanto o conceito lato de ilícito é o descumprimento de qualquer dever jurídico decorrente da lei ou de contrato. Dá-se que a infração a que se refere o art. 135 evidentemente não é objetiva, mas subjetiva, ou seja, dolosa. Para os casos de descumprimento de obrigações fiscais por mera culpa, nos atos em que intervieram e pelas omissões de que foram responsáveis, basta o art. 134, anterior, atribuindo aos terceiros dever tributário por fato gerador alheio. No art. 135 o dolo é elementar. Nem se olvide de que a responsabilidade aqui é pessoal (não há solidariedade); o dolo, a má-fé não de ser cumpridamente provados.”¹

Não basta, portanto, que se verifique a existência de alguma ilegalidade, mas de uma ilegalidade dolosamente relacionada ao inadimplemento da obrigação tributária principal. Nesse sentido é também a lição de Leandro Paulsen²:

É importante considerar que a qualidade de sócio, por si só, não põe a pessoa em posição de poder colaborar decisivamente para assegurar o adequado cumprimento das obrigações tributárias da empresa, o que só lhe compete quando se reveste também na condição de diretor. Ainda assim, o que pode o sócio-diretor fazer é agir com diligência e correção, cumprindo as leis tributárias.

¹ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 15. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2016, p. 641.

² PAULSEN, Leandro. **Responsabilidade e substituição tributárias**. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2014, p. 188.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse diapasão, é importante destacar que o mero inadimplemento da obrigação principal, não gera a responsabilidade solidária do sócio-gerente, conforme jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que ensejou a edição da Sumula nº 430, *in verbis*:

O INADIMPLEMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PELA SOCIEDADE NÃO GERA, POR SI SÓ, A RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIO-GERENTE.

Ademais, reitera-se por oportuno, que o simples inadimplemento não configura ato ilícito havendo a necessidade de expressa indicação de motivos e provas que sustentem a responsabilização dos sócios, em consonância ao entendimento cristalizado pela Primeira e Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça – STJ, conforme resultado de julgamento de Recurso Especial, infra transcrito:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. PRESSUPOSTOS DE VIABILIDADE. 1. PARA QUE SE VIABILIZE O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO É INDISPENSÁVEL QUE A RESPECTIVA PETIÇÃO DESCREVA, COMO CAUSA PARA REDIRECIONAR, UMA DAS SITUAÇÕES CARACTERIZADORAS DA RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA DO TERCEIRO PELA DÍVIDA DO EXECUTADO. PODE-SE ADMITIR QUE A EFETIVA CONFIGURAÇÃO DA RESPONSABILIDADE E A PRODUÇÃO DA RESPECTIVA PROVA VENHAM COMPOR O OBJETO DE EMBARGOS DO NOVO EXECUTADO. O QUE NÃO SE ADMITE - E ENSEJA DESDE LOGO O INDEFERIMENTO DA PRÉTENSÃO - É QUE O REDIRECIONAMENTO TENHA COMO CAUSA DE PEDIR UMA SITUAÇÃO QUE, NEM EM TESE, ACARRETA A RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA DO TERCEIRO REQUERIDO. 2. SEGUNDO A JURISPRUDÊNCIA DO STJ, A SIMPLES FALTA DE PAGAMENTO DO TRIBUTO E A INEXISTÊNCIA DE BENS PENHORÁVEIS NO PATRIMÔNIO DA DEVEDORA (SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA) NÃO CONFIGURAM, POR SI SÓS, NEM EM TESE, SITUAÇÕES QUE ACARRETAM A RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA DOS SÓCIOS 3. A OFENSA À LEI, QUE PODE ENSEJAR A RESPONSABILIDADE DO SÓCIO, NOS TERMOS DO ART. 135, III, DO CTN, É A QUE TEM RELAÇÃO DIRETA COM A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA OBJETO DA EXECUÇÃO. NÃO SE ENQUADRA NESSA HIPÓTESE O DESCUMPRIMENTO DO DEVER LEGAL DO ADMINISTRADOR DE REQUERER A AUTOFALÊNCIA (ART. 8º DO DECRETO-LEI Nº 7661/45). 4. RECURSO ESPECIAL IMPROVIDO.³

Pertinente esclarecer que as infrações ao contrato social ou estatutos, referem-se às demais formas de violações das disposições constitutivas – que não pelo excesso de poderes, relativas, por exemplo, ao objeto social.

Nesse sentido, caso dolosamente o sócio ou administrador permita ou ordene o exercício de atividades estranhas ao objeto social de modo a criar obrigações tributárias que vierem a ser inadimplidas, poderá ser pessoal responsável, desde que devidamente comprovada sua conduta.

³ PARANÁ. REsp 513555/PR, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02.09.2003, DJ 06.10.2003 p. 218.

O art. 135 do CTN dispõe que os sócios são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Deixa claro Aliomar Baleeiro⁴, que o terceiro ao agir com dolo, contrariando a lei, mandato, contrato social ou estatuto, torna-se, no lugar do contribuinte, o único responsável pelas obrigações decorrentes daquela infração, por ter agido contra os interesses do próprio contribuinte.

Em suma, não basta o terceiro ser sócio da sociedade devedora para que seus bens particulares possam ser excutidos em *prol* da Fazenda Pública, é necessário que essa pessoa tenha praticado atos de administração dentro da sociedade, ou seja, o sócio tem que ter efetivamente agido nos comandos e administração da sociedade.

Ademais, é necessário que o sócio tenha agido com excesso de poderes ou infração a lei, contrato social ou estatutos. Com a ocorrência dessas hipóteses e a devida apuração e comprovação de que esse agiu com dolo e má-fé, será o sócio de fato responsabilizado.

Consolida-se, no respectivo entendimento, a aplicabilidade da responsabilidade subjetiva, prevista no art. 135, inciso III do CTN, do qual decorre a obrigatoriedade de dilação probatória para inclusão dos agentes ali previstos na norma como Coobrigados ao crédito tributário em comento.

Cumpra ainda destacar, em consonância com o entendimento retro citado, a consideração do princípio da verdade material, que nas palavras de James Marins⁵ corresponde à busca pela aproximação entre a realidade factual e a sua representação formal; entre os eventos ocorridos na dinâmica econômica e o registro formal de sua existência e entre a materialidade do evento econômico (fato imponível) e sua formalização por meio do lançamento tributário. A busca pela verdade material é princípio de observância indeclinável da Administração tributária no âmbito de suas atividades procedimentais e processuais.

Embora os atos administrativos sejam dotados da presunção de legitimidade, essa não exime a Administração fazendária do dever de comprovar a ocorrência do fato jurídico.

Em princípio quando não há indícios ou provas de que o sócio teria agido com excesso de poderes ou infração a lei para seu próprio benefício, não se aplica a responsabilização de terceiros prevista no art. 135 do CTN e, assim, o lançamento deverá ser feito contra a pessoa jurídica, conforme elucida Clélio Cliesa⁶:

O mero inadimplemento, desacompanhado da prova de que o gestor agiu com o intuito de frustrar a ação do Fisco de receber o seu crédito, não pode ser

⁴ BALEEIRO, Aliomar. Direito Tributário Brasileiro. Rio de Janeiro: Forense, 2007. p. 755.

⁵ MARINS, James. Direito Processual tributário brasileiro (administrativo e judicial). 4. ed. São Paulo: Dialética, 2005. P. 178.

⁶ BRITO, Edvaldo (coord.) e ROSAS, Roberto (coord.). Homenagem ao Professor Dejalma de Campos – Dimensão Jurídica do Tributo. São Paulo: Meio Jurídico, 2003. p. 236. Artigo de Clélio Chiesa. Responsabilidade Tributária dos Sócios e Gestores de Empresas.

considerado fato-suficiente para se impor aos gestores o dever de pagar os tributos das pessoas jurídicas que administraram. É necessário mais. É preciso que outros preceptivos sejam desrespeitados com o intuito de furta-se ao pagamento de tributos devidos.

No presente caso, não foi trazido aos autos qualquer documento que comprove o nexo causal para configuração da responsabilidade da Coobrigada, valendo-se tão somente o Fisco da consideração de encerramento irregular da empresa, tendo em vista a irregularidade temporária do endereço de funcionamento do estabelecimento (sendo comprovado pelo Contribuinte posterior regularização), embasado pelo art. 135, inciso III do CTN, e pelo art. 21, § 2º, da Lei nº 6.763/75, contudo pela aplicabilidade da responsabilidade objetiva.

Portanto, dada a ausência de comprovação da ocorrência de uma – ou mais, hipóteses de responsabilização do sócio, gerente ou diretor, na condição de administrador da empresa, no caso de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, nos ditames exaustivamente conforme supra analisado, não há que se falar em inclusão da Coobrigada no polo passivo da presente obrigação tributária.

Por fim, razão não assiste à Defesa, de que foi arbitrado o valor da multa exigida.

Registra-se por oportuno que a multa foi exigida em decorrência de descumprimento de obrigação principal, qual seja, falta de recolhimento do imposto e foi apurada nos termos do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, confira-se:

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. (Grifou-se).

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, uma vez que a supra citada penalidade refere-se ao descumprimento de obrigação principal, e o instituto do permissivo legal, refere-se ao descumprimento de obrigação acessória, confira-se:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º- A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo. (Grifou-se).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

Assim, observada a exclusão da Coobrigada do polo passivo da obrigação tributária, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir a Coobrigada do polo passivo da obrigação tributária. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marco Túlio da Silva (Revisor) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Sala das Sessões, 29 de outubro de 2019.

**Mariel Orsi Gameiro
Relatora**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente**

CS/D