

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 5.381/21/CE Rito: Ordinário

PTA/AI: 01.000932760-18

Recurso de Revisão: 40.060151086-21, 40.060151085-41 (Coob.), 40.060151084-78 (Coob.), 40.060151075-52 (Coob.), 40.060151082-14 (Coob.), 40.060151079-78 (Coob.), 40.060151083-97 (Coob.), 40.060151077-14 (Coob.), 40.060151081-33 (Coob.), 40.060151078-97 (Coob.)

Recorrente: Indústrias Tudor M. G. de Baterias Ltda  
IE: 277295333.00-56  
Cezar Augusto Pereira Machado (Coob.)  
CPF: 118.069.478-38  
Dalilo Bilches Medinas (Coob.)  
CPF: 015.757.858-54  
Edson David Marques da Silva (Coob.)  
CPF: 258.067.261-34  
Itamar Crivelli (Coob.)  
CPF: 012.473.368-91  
José Carlos Caminha (Coob.)  
CPF: 603.837.208-34  
José Ricardo de Miranda (Coob.)  
CPF: 470.137.616-72  
Milton José Tessari (Coob.)  
CPF: 024.014.528-34  
Péricles José Ramos Mendes (Coob.)  
CPF: 558.608.428-72  
Sérgio Luis Fioravante (Coob.)  
CPF: 027.398.088-28

Recorrido: Fazenda Pública Estadual

Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)

Origem: DEFIS/SUFIS/BH

***EMENTA***

**RECURSO DE REVISÃO - NÃO CONHECIMENTO - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA. Não comprovada a divergência jurisprudencial prevista no art. 163, inciso II do Regulamento do Processo e dos**

**Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, não se configurando, por conseguinte, os pressupostos de admissibilidade para o recurso.**

**Recursos de Revisão não conhecidos à unanimidade.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades imputadas à Autuada, no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2012:

1. Saídas de mercadorias sem acobertamento fiscal.
2. Emissão notas fiscais consignando valores inferiores aos efetivamente praticados nas operações (subfaturamento).

Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, e Multas Isoladas previstas no art. 55, incisos II e VII, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Foram eleitos para o polo passivo, além da Autuada, seus sócios-administradores, acima identificados, nos termos do disposto no art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

As irregularidades foram apuradas mediante cotejo dos dados da escrita fiscal da Autuada e da documentação extrafiscal (contendo valores do faturamento líquido da Autuada), coletada durante o cumprimento de ordem judicial de busca e apreensão e outros, na intitulada “Operação Água Viva” (Operação Polo Negativo), realizada pela Receita Federal do Brasil, Polícia Federal e Ministério Público Federal. Referida documentação extrafiscal foi repassada à Fiscalização mineira para análise das informações, tendo em vista a autorização de compartilhamento de provas exarada pelo Juízo da 1ª Vara da Subseção Judiciária Federal de Governador Valadares/MG.

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 23.560/20/3ª, quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, não reconheceu a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período de 01 de janeiro a 30 de novembro de 2012. No mérito, por maioria de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 276/295, conforme parecer da Assessoria do CCMG. Vencido, em parte, o Conselheiro Thiago Álvares Feital (Revisor), que ainda, excluía do polo passivo da obrigação tributária o coobrigado Cezar Augusto Pereira Machado.

Inconformados, os Coobrigados e a Autuada interpõem, tempestivamente, por meio de procuradores regularmente constituídos, os Recursos de Revisão de fls. 846/858, 873/884, 898/909, 923/934, 948/959, 973/984, 998/1.003, 1.011/1.022, 1.0371.047 e 1.050/1.087, respectivamente.

- Recorrente – Sr. Cezar Augusto Pereira Machado (Coobrigado): Acórdãos nºs 23.436/19/1ª, 5.309/20/CE, 23.327/19/3ª e 22.280/19/2ª;

- Recorrentes – Demais Coobrigados: Acórdão nº 22.133/16/1ª;

-Recorrente – Autuada: Acórdãos n<sup>os</sup> 22.140/16/1<sup>a</sup>, 22.957/18/3<sup>a</sup>, 21.926/18/2<sup>a</sup>, 22.946/18/3<sup>a</sup>, 21.866/18/2<sup>a</sup> e 22.375/20/2<sup>a</sup>.

Requerem, ao final, o conhecimento e provimento dos Recursos de Revisão.

A Assessoria do CCMG, em parecer de fls. 1.406/1.468, opina em preliminar, pelo não conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo não provimento.

---

**DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por essa razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Superada a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto n<sup>o</sup> 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

Para efeito de se avaliar a admissibilidade do Recurso, deve-se ressaltar que essa espécie de Recurso de Revisão tem como pressuposto de cabimento a existência de decisões divergentes quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria e em circunstâncias/condições iguais, proferidas pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste Órgão Julgador.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo Órgão Julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria.

Feitas essas breves observações, passa-se à análise do cabimento do recurso em apreço.

**1. Dos Pressupostos de Admissibilidade:**

**1.1. Do Recurso do Coobrigado Cezar Augusto Pereira Machado:**

**a) Do Acórdão com Análise Prejudicada (Acórdão n<sup>o</sup> 22.280/19/2<sup>a</sup>):**

O Acórdão n<sup>o</sup> 22.280/19/2<sup>a</sup> não se presta como paradigma, nos termos previstos no art. 59 do Regimento Interno do CC/MG (Decreto n<sup>o</sup> 44.906/08), uma vez que reformado pela decisão consubstanciada no Acórdão n<sup>o</sup> 5.347/20/CE, no que diz respeito ao tema “Responsabilidade Tributária”, conforme abaixo demonstrado:

Art. 59. Além das hipóteses previstas no inciso II do art. 165 do RPTA, o Recurso de Revisão interposto com base no inciso II do art. 163 do RPTA não será conhecido se versar sobre questão consubstanciada em acórdão paradigma reformado em caráter definitivo. (Grifou-se)

-----  
ACÓRDÃO Nº 5.347/20/CE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(REFORMA DO ACÓRDÃO Nº ACÓRDÃO Nº 22.280/19/2ª)

EMENTA (PARCIAL):

“RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR - CORRETA A ELEIÇÃO. OS ADMINISTRADORES RESPONDEM PELO CRÉDITO CORRESPONDENTE ÀS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS DECORRENTES DE ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS, POR FORÇA DO ART. 135, INCISO III, DO CTN E ART. 21, § 2º INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75. REFORMADA A DECISÃO ANTERIOR.”

RELATÓRIO:

“A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE ENTRADA, SAÍDA E MANUTENÇÃO EM ESTOQUE DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADAS MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO NOS TERMOS DO ART. 194, INCISO II DO RICMS/02, NO EXERCÍCIO DE 2014.

EXIGE-SE ICMS, ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II C/C § 2º, INCISO III E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA “A”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75, OBSERVADO O LIMITE ESTABELECIDO NO INCISO I DO § 2º DO CITADO ARTIGO DA MENCIONADA LEI. PARA AS SAÍDAS DESACOBERTADAS DE MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, EXIGE-SE SOMENTE A RETROCITADA MULTA ISOLADA.

A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO, EM DECISÃO CONSUBSTANCIADA NO ACÓRDÃO Nº 22.280/19/2ª, JULGOU, QUANTO À PREJUDICIAL DE MÉRITO, À UNANIMIDADE, EM NÃO RECONHECER A DECADÊNCIA DO DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA DE FORMALIZAR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. NO MÉRITO, PELO VOTO DE QUALIDADE, EM JULGAR PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO PARA EXCLUIR OS COOBRIGADOS DO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. VENCIDOS, EM PARTE, OS CONSELHEIROS HELDO LUIZ COSTA (REVISOR) E IVANA MARIA DE ALMEIDA, QUE O JULGAVAM PROCEDENTE ...”

DECISÃO:

“... CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE ENTRADA, SAÍDA E MANUTENÇÃO EM ESTOQUE DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADAS MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO NOS TERMOS DO ART. 194, INCISO II DO RICMS/02, NO EXERCÍCIO DE 2014.

EXIGE-SE ICMS, ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II C/C § 2º, INCISO III DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA “A”, OBSERVADO O LIMITE ESTABELECIDO NO INCISO I DO § 2º DO CITADO ARTIGO DA MENCIONADA LEI. PARA AS SAÍDAS DESACOBERTADAS DE MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO

TRIBUTÁRIA, EXIGE-SE SOMENTE A RETROCITADA MULTA ISOLADA.

REGISTRA-SE, ADEMAIS, QUE FORAM INCLUÍDOS NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA OS ADMINISTRADORES DA RECORRENTE NOS TERMOS DO ART. 135, INCISO III DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – CTN E ART. 21, INCISO VII C/C § 2º, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75 C/C ART. 1º, SUBITEM 1.8.8 DO ANEXO ÚNICO DA PORTARIA Nº 148/15 DA SECRETARIA DA RECEITA ESTADUAL DE MINAS GERAIS – SRE/MG.

[...]

A DECISÃO DA CÂMARA A QUO ACOLHEU PARTE DA TESE DE DEFESA E EXCLUI OS ADMINISTRADORES DO POLO PASSIVO DA AUTUAÇÃO. ENTRETANTO, NÃO É ESSA A MELHOR ACOLHIDA QUE O CASO REQUER.

OS ADMINISTRADORES FORAM INCLUÍDOS COMO COOBRIGADOS POR SEREM PESSOALMENTE RESPONSÁVEIS PELAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS RESULTANTES DE ATOS PRATICADOS COM INFRAÇÃO DE LEI, NOS TERMOS DO ART. 21, INCISO VII C/C O § 2º, INCISO II, DO MESMO ARTIGO, DA LEI Nº 6.763/75, E AINDA COM O DISPOSTO NO ART. 135, INCISO III DO CTN:

[...]

IMPORTANTE FRISAR, QUE A FISCALIZAÇÃO TROUXE AOS AUTOS A TELA DO SISTEMA DA SEF/MG ONDE CONSTAM OS ENUMERADOS COOBRIGADOS COMO ADMINISTRADORES COMO RESPONSÁVEIS PELA EMPRESA, CONFORME SE CONSTATA NO SUBITEM 8.3 DO ANEXO 8 QUE COMPÕE O AUTO DE INFRAÇÃO.

ADEMAIS, A FISCALIZAÇÃO SEGUIU OS DITAMES DA PORTARIA SRE Nº 148/15, DE 16/10/15, QUE ESTABELECE HIPÓTESES DE INFRINGÊNCIA À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA ESTADUAL EM RELAÇÃO ÀS QUAIS O SÓCIO-GERENTE OU ADMINISTRADOR FIGURARÁ COMO COOBRIGADO, TRATADO NO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 89 DO RPTA, A SABER:

[...]

NO CASO DOS AUTOS NÃO FOI O SIMPLES INADIMPLEMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA QUE CARACTERIZOU A INFRAÇÃO À LEI, PARA O EFEITO DE EXTENSÃO DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA AOS REFERIDOS COOBRIGADOS, E SIM A AÇÃO OU OMISSÃO QUE CAUSOU PREJUÍZO À FAZENDA PÚBLICA MINEIRA QUANDO DA MOVIMENTAÇÃO E MANUTENÇÃO EM ESTOQUE, DAS MERCADORIAS, SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL COM INTUITO DE SUPRIMIR O IMPOSTO DEVIDO.

TUDO O RELATO CONTIDO NO AUTO DE INFRAÇÃO SOBRE AS SITUAÇÕES FÁTICAS QUE ENSEJAM O LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EVIDENCIA PRÁTICAS QUE NÃO PODEM SER ADMITIDAS COMO ADERENTES AOS LIMITES DOS PODERES DE GESTÃO EMPRESARIAL E DAS DISPOSIÇÕES DA LEI OU DOS INSTRUMENTOS CONSTITUTIVOS DA SOCIEDADE.

É INCONTROVERSO QUE A REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL CONSTITUI PRÁTICA COM O CLARO INTUITO DE SUPRESSÃO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL. NÃO SE TRATA DE SIMPLES INADIMPLEMENTO DA OBRIGAÇÃO DOCUMENTADA E DECLARADA, MAS DE OCULTAÇÃO DOS FATOS PARA DESVIAR A NATURAL CONDUÇÃO DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO.

E, TAMBÉM, NÃO SE TRATA DE FATO ISOLADO, MAS DE PRÁTICA REITERADA, VERIFICADA DURANTE LONGO PERÍODO.

INDIVIDUOSO, PORTANTO, QUE OS COBRIGADOS TINHAM CONHECIMENTO E PODER DE COMANDO SOBRE TODA E QUALQUER OPERAÇÃO PRATICADA PELA RECORRENTE, NA QUALIDADE DE ADMINISTRADORES, SENDO CERTO QUE A REALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS EM DESACORDO COM O DISPOSTO NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA CARACTERIZA A INTENÇÃO DE FRAUDAR O FISCO MINEIRO.

ASSIM, DIANTE DA COMPROVAÇÃO DE ATOS PRATICADOS CONTRARIAMENTE À LEI, ESTÁ CORRETA A INCLUSÃO DOS COBRIGADOS NA SUJEIÇÃO PASSIVA DA AUTUAÇÃO ...”  
(GRIFOU-SE)

**b) Quanto aos Acórdãos n°s 23.436/19/1ª, 5.309/20/CE e 23.327/19/3ª:**

O Recorrente supracitado (Sr. Cezar Augusto Pereira Machado) destaca, inicialmente, que o art. 135, inciso III do CTN “*exige, para a caracterização da responsabilidade tributária, que o sujeito figure como sócio administrador da empresa autuada e que seja comprovada a existência de excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatuto*”.

No entanto, a seu ver, o acórdão recorrido não indica qual o ato por ele praticado que justificasse a sua sujeição passiva, motivo pelo qual deveria ser reformado, uma vez que não haveria possibilidade de sua responsabilização “*a partir de simples presunção, pelas Autoridades Administrativas, da prática de atos fraudulentos e/ou de que o sujeito figure como sócio administrador da empresa fiscalizada*”.

Afirma que “*há a necessidade de individualização das condutas comissivas ou omissivas perpetradas pelos sujeitos passivos nos incisos que seguem o caput, tratando-se, por conseguinte, de uma indubitável responsabilidade subjetiva*”, isto é, o simples fato de figurar no quadro societário da empresa como administrador não seria suficiente para que fosse determinada sua inclusão no polo passivo da exação, devendo ser responsabilizado pelo pagamento do débito tão somente o administrador que efetivamente tenha incorrido no ato infracional.

Aduz, nesse sentido, que, ainda que “*exercesse cargo de administração perante a INDÚSTRIAS TUDOR M. G. DE BATERIAS LTDA, a Fiscalização deveria ter demonstrado sua eventual participação nas infrações cometidas, o que realmente não ocorreu*”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Salienta que “os demais sócios da INDÚSTRIAS TUDOR M. G. DE BATERIAS LTDA, os quais realmente exercem a administração da empresa, já reconheceram que o Recorrente nunca realizou tal atividade”, conforme declaração reproduzida à fl. 1.093, já acostada ao processo anteriormente.

Transcreve ementas dos Acórdãos nºs 23.436/19/1ª, 5.309/20/CE e 23.327/19/3ª, indicados como paradigmas, que seriam divergentes do entendimento externado pela Câmara *a quo*, no tocante ao tema “responsabilidade tributária” e seus pressupostos legais, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 23.436/19/1ª - (PARADIGMA)

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”. (GRIFOU-SE)

ACÓRDÃO Nº 5.309/20/CE - (PARADIGMA)

EMENTA:

“RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - ELEIÇÃO ERRÔNEA. IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE, NA CONDIÇÃO DE CODEVEDORES SOLIDÁRIOS, A PESSOAS QUE NÃO FIGURAVAM COMO SÓCIOS-ADMINISTRADORES EM TODO O PERÍODO AUTUADO. TENDO PRESENTE A DISCIPLINA LEGAL DE REGÊNCIA DO INSTITUTO DA SOLIDARIEDADE NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, ART. 124 E ART. 125, DE ONDE SE DEPREENDE A IMPOSSIBILIDADE DE SOLIDARIEDADE PARCIAL, INCABÍVEL A MANUTENÇÃO DOS COOBRIGADOS NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA.”

ACÓRDÃO Nº 23.327/19/3ª - (PARADIGMA)

EMENTA (PARCIAL):

“RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - NÃO COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - ELEIÇÃO ERRÔNEA. O ART. 135, INCISO III DO CTN ATRIBUI RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA A SÓCIO GERENTE DE PESSOA JURÍDICA PELOS ATOS PRATICADOS COM INFRAÇÃO DE LEI. TODAVIA, PARA QUE HAJA ESSA RESPONSABILIZAÇÃO, É NECESSÁRIO QUE O SÓCIO SEJA ADMINISTRADOR DE FATO OU DE DIREITO DA SOCIEDADE. NA AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA DO SÓCIO, EXCLUI-SE O COOBRIGADO”

CARLOS ROBERTO CANUTO DO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.” (GRIFOU-SE)

Conclui que, “*o que se verifica em vários precedentes do CCMG é a clara divergência que fundamenta o presente Recurso de Revisão ..., no sentido de que para se aplicar o art. 135, III do CTN deve ser comprovado o exercício do poder de gerência do coobrigado, o que não ocorreu no caso do Recorrente neste acórdão aqui recorrido*”, acrescentando que a Câmara a quo “*limitou-se a indicar que é correta a eleição de coobrigados que praticam atos ou infração a lei, contrato social ou estatuto, sem indicar quais os atos foram praticados pelo Recorrente*”.

No entanto, após a análise dos autos e do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas, verifica-se não assistir razão ao Recorrente, uma vez que não se trata de divergência jurisprudencial, e sim de decisões distintas, em função de casos concretos também distintos, com especificidades próprias.

Com efeito, no caso do Acórdão nº 23.436/19/1ª (Paradigma) consta, em sua própria ementa, que não restou comprovado que o crédito correspondente à obrigação tributária decorreu de atos praticados com excesso de poderes ou infração à 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.

Nesse sentido, foi expressamente consignado na referida decisão que o mero inadimplemento da obrigação principal não gera a responsabilidade solidária do sócio-gerente e que, no caso analisado, não foi anexado aos autos qualquer documento que comprovasse “o nexos 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, questão inexistente no presente processo, devendo-se destacar que a D. 1ª Câmara de Julgamento salientou em sua decisão que o Coobrigado teria comprovado posterior regularização de sua situação cadastral.

Restou consignado, ainda, que “*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*”, verbis:

ACÓRDÃO Nº 23.436/19/1ª - (PARADIGMA)

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 RELACIONAS 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.

A FISCALIZAÇÃO LAVRA O TERMO DE RERRATIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO DE FLS. 20, PARA INCLUSÃO DA COBRIGADA, 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; ...”

DECISÃO:

“... TODAVIA, O LANÇAMENTO MERECE REPARO NO QUE DIZ RESPEITO A IMPUTAÇÃO DA RESPONSABILIDADE À COOBRIGADA.

VERIFICA-SE QUE A IMPUGNANTE DEMONSTROU DE FORMA CRISTALINA QUE EFETIVOU AS ALTERAÇÕES BUROCRÁTICAS NECESSÁRIAS À ATUALIZAÇÃO DO ENDEREÇO DO RESPECTIVO ESTABELECIMENTO.

[...]

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:

[...]

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.

[...]

NESSA 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:

[...]

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 ...” (GRIFOU-SE)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por sua vez, no caso analisado no Acórdão nº 5.309/20/CE (Paradigma), que ratificou o Acórdão nº 22.297/19/2ª, a motivação para a exclusão dos Coobrigados do polo passivo da obrigação tributária se deu pelo fato de que estes não figuravam como tal no contrato social da empresa auditada em todo o período autuado, não sendo possível, no entender da Câmara Especial de Julgamento, a atribuição de solidariedade parcial, circunstância inexistente no caso dos presentes autos.

ACÓRDÃO Nº 5.309/20/CE - (PARADIGMA)

EMENTA (PARCIAL):

“RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - ELEIÇÃO ERRÔNEA. IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE, NA CONDIÇÃO DE CODEVEDORES SOLIDÁRIOS, A PESSOAS QUE NÃO FIGURAVAM COMO SÓCIOS-ADMINISTRADORES EM TODO O PERÍODO AUTUADO. TENDO PRESENTE A DISCIPLINA LEGAL DE REGÊNCIA DO INSTITUTO DA SOLIDARIEDADE NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, ART. 124 E ART. 125, DE ONDE SE DEPREENDE A IMPOSSIBILIDADE DE SOLIDARIEDADE PARCIAL, INCABÍVEL A MANUTENÇÃO DOS COOBIGADOS NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA ...” (GRIFOU-SE)

Por seu turno, no Acórdão nº 23.327/19/3ª (Paradigma), a exclusão de um dos Coobrigados do polo passivo da obrigação tributária foi motivada pela falta de comprovação de que o mesmo era administrador de fato ou de direito da empresa sucessora do estabelecimento autuado.

ACÓRDÃO Nº 23.327/19/3ª - (PARADIGMA)

EMENTA (PARCIAL):

“... RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - NÃO COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - ELEIÇÃO ERRÔNEA. O ART. 135, INCISO III DO CTN ATRIBUI RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA A SÓCIO GERENTE DE PESSOA JURÍDICA PELOS ATOS PRATICADOS COM INFRAÇÃO DE LEI. TODAVIA, PARA QUE HAJA ESSA RESPONSABILIZAÇÃO, É NECESSÁRIO QUE O SÓCIO SEJA ADMINISTRADOR DE FATO OU DE DIREITO DA SOCIEDADE. NA AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA DO SÓCIO, EXCLUI-SE O COOBIGADO CARLOS ROBERTO CANUTO DO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ...”

[...]

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.” (GRIFOU-SE)

DECISÃO:

“... A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, NO PERÍODO DE 01/01/06 A 31/12/06, APURADA MEDIANTE A CONSTATAÇÃO DE QUE A CONTA “CAIXA” APRESENTOU SALDO CREDOR E QUE O SALDO FINAL DO EXERCÍCIO FOI REDUZIDO OU ANULADO APÓS RECOMPOSIÇÃO DO CAIXA, MEDIANTE CONFRONTO ENTRE OS

RECEBIMENTOS ORIUNDOS DAS VENDAS E DESEMBOLSOS REALIZADOS NO PERÍODO, NOS TERMOS DO ART. 49, §§ 1º E 2º DA LEI Nº 6.763/75 C/C O ART. 194, § 3º DO RICMS/02.

EXIGE-SE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, E MULTA ISOLADA CAPITULADA 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.

[...]

DA SUJEIÇÃO PASSIVA

O FISCO INCLUIU COMO COBRIGADA A SUCESSORA DECMINAS DISTRIBUIÇÃO E LOGÍSTICA S.A, I.E. 186348354.00-86, COM FULCRO NO ART. 135, INCISO II DO CTN.

[...]

EM RELAÇÃO AO COBRIGADO CARLOS ROBERTO CANUTO, O IMPUGNANTE SUSTENTA QUE ERA APENAS EMPREGADO DA COBRIGADA DECMINAS DISTRIBUIÇÃO E LOGÍSTICA LTDA, EXERCENDO CARGO DE CONFIANÇA, DE GERENTE ADMINISTRATIVO E FINANCEIRO, CONFORME CÓPIA DE SUA CTPS JUNTADA AOS AUTOS.

INFORMA QUE OS PODERES QUE LHE FORAM OUTORGADOS, PELA AUTUADA, EM INSTRUMENTO DE MANDATO, SÃO RESTRITOS, NÃO PRATICANDO, POIS, ATOS DE GESTÃO PROPRIAMENTE DITOS.

SALIENTA-SE POR OPORTUNO, QUE NO ÂMBITO DO EXERCÍCIO FISCAL DE 2006, OBJETO DA PRESENTE AUTUAÇÃO, A ÚNICA PROVA NOS AUTOS DA PARTICIPAÇÃO DO COBRIGADO CARLOS ROBERTO CANUTO, NA DIREÇÃO FINANCEIRA DA AUTUADA SERIA A PROCURAÇÃO QUE LHE FOI OUTORGADA POR ELA.

TODAVIA, VERIFICA-SE QUE ESSE MESMO INSTRUMENTO DE PROCURAÇÃO DO ANEXO 2 DO AUTO DE INFRAÇÃO TEM RESTRICÇÕES, UMA VEZ QUE ESTÁ CONSIGNADO QUE SOMENTE PODERIA AGIR EM CONJUNTO COM PELO MENOS UM DOS GERENTES DELEGADOS DA OUTORGANTE.

ADEMAIS, SE O COBRIGADO CARLOS ROBERTO CANUTO NÃO POSSUÍA A AUTONOMIA AMPLA PARA DECIDIR, EM ÚLTIMA INSTÂNCIA, OS RUMOS DA SOCIEDADE EMPRESARIAL, SIGNIFICA DIZER QUE SUA MARGEM DE LIBERDADE PARA DECIDIR ERA DELIMITADA PELAS ORDENS PRETÉRITAS DOS SÓCIOS OU DO GERENTE GERAL DA EMPRESA.

CUMPRE AINDA REGISTRAR, QUE A FISCALIZAÇÃO NÃO TROUXE AOS AUTOS PROVA DE QUE O COBRIGADO TERIA PARTICIPADO DE DISTRIBUIÇÃO DE DIVIDENDOS À ÉPOCA DO PERÍODO AUTUADO.

MALGRADO NO ANEXO 1 DO ADITAMENTO À MANIFESTAÇÃO FISCAL, DE FLS. 2.243/2.244, O FISCO TENHA ACOSTADO AOS AUTOS UMA PLANILHA DAS PARTICIPAÇÕES DO COBRIGADO NAS ASSEMBLEIAS DE ACIONISTAS DA AUTUADA E DA DECMINAS,

NO PERÍODO DE 2005 A 2008, ELE MESMO CONFESSA QUE O FEZ CONJUNTAMENTE COM O SR. EULER, DE QUEM RECEBIA ORDENS, OU DE UM DOS GERENTES DELEGADOS DA AUTUADA. ALÉM DISSO, A PROVA DE FLS. 1.835, ACERCA DA PARTICIPAÇÃO ACIONÁRIA DO COOBRIGADO NA DECMINAS, SOMENTE OCORREU A PARTIR DE ABRIL DE 2009 E, PORTANTO, EM TEMPO POSTERIOR AO PERÍODO AUTUADO.

FEITAS ESSAS PONDERAÇÕES INICIAIS, EM LINHAS MAIS CLARAS, O FATO DA EXISTÊNCIA DE RELAÇÃO DE EMPREGO, OU SEJA, DE TRABALHO SUBORDINADO NORMALMENTE É CONTRADITÓRIO AO EXERCÍCIO DE ATOS EFETIVOS DE GESTÃO EMPRESARIAL.

APESAR DISSO, NO PRÓPRIO ÂMBITO DO DIREITO TRABALHISTA, EXISTE ENTENDIMENTO DE QUE OS ALTOS EMPREGADOS PODEM EXERCER ATOS DE GESTÃO E, DESSA MANEIRA, ESTARIAM INSERIDOS NO INCISO III DO ART. 135 DO CTN, BEM COMO AQUELAS SITUAÇÕES EM QUE APESAR DE GOZAREM DE PODERES RESTRITOS DE REPRESENTAÇÃO DO EMPREGADOR, PREVALECERIA A SUBORDINAÇÃO INERENTE AO CONTRATO DE TRABALHO.

DENTRO DESSA ÓTICA, A PRÓPRIA SÚMULA Nº 269 DO TRIBUNAL SUPERIOR DO TRABALHO – TST, EQUIPARA O DIRETOR DE EMPRESA DE SOCIEDADE ANÔNIMA (S.A) AO EMPREGADOR, O QUAL EXERCERIA ATOS DE GESTÃO EM SUBSTITUIÇÃO DELE, E, PORTANTO, NESSE CASO, RESTARIA AFASTADA A RELAÇÃO DE EMPREGO, DEVIDO À FIDÚCIA EXTREMA DO CARGO EXERCIDO NA EMPRESA.

LADO OUTRO, NESSA HIPÓTESE, O MELHOR ENTENDIMENTO JURISPRUDENCIAL E DOUTRINÁRIO É AQUELE DE QUE O GERENTE DE UM DOS ESTABELECIMENTOS EMPRESÁRIOS TERIA PODERES RESTRITOS, ESTANDO AINDA SUBMETIDO ÀS ORDENS DE SEU EMPREGADOR E, PORTANTO, NESSE CASO, HAVERIA A CORRELAÇÃO DA FIDÚCIA MAIS ALTA ESPERADA DO ALTO CARGO COM A SUBORDINAÇÃO REDUZIDA DO SEU CONTRATO DE TRABALHO.

DESSA FORMA, VERIFICA-SE QUE TAL HIPÓTESE ESTÁ EM CONSONÂNCIA AO CASO DOS AUTOS, HAJA VISTA, QUE O COOBRIGADO CARLOS ROBERTO CANUTO AINDA DEPENDIA DA ATUAÇÃO CONJUNTA COM OS GERENTES DELEGADOS DA EMPRESA AUTUADA.

RESTA SALIENTAR QUE SE O COOBRIGADO EXERCESSE O CARGO DE GERENTE GERAL DA AUTUADA, PODENDO, POIS, REPRESENTAR SUAS FILIAIS EM JUÍZO E FORA DELE, FICARIA CLARA A DELEGAÇÃO DE AMPLOS PODERES DE GESTÃO AO TRABALHADOR, QUE CONFIGURARIA INDUBITAVELMENTE ATOS DE GESTÃO, APESAR DA EXISTÊNCIA DE RELAÇÃO EMPREGATÍCIA MITIGADA, NOS MESMOS MOLDES DOS ENTENDIMENTOS DOUTRINÁRIOS DE DIREITO DO TRABALHO.

LADO OUTRO, AS INFERÊNCIAS E DEDUÇÕES SUBJETIVAS DA MANEIRA COMO SE PORTAVA O COOBRIGADO NAS REUNIÕES

COM A FISCALIZAÇÃO, COMO NÃO PODEM SER MATERIALIZADAS EM PROVAS DOS AUTOS NÃO SE PRESTAM À COMPROVAÇÃO DESSAS ALEGAÇÕES.

NESSA TOADA, É CURIAL TRAZER A LUME A DOUTRINA DA JUSLABORALISTA CASSAR, VOLIA BONFIM (DIREITO DO TRABALHO – DE ACORDO COM A REFORMA TRABALHISTA LEI Nº 13.467/17; 14ª EDIÇÃO; SÃO PAULO: ED. FORENSE, 2017; P. 307/310), EM EXCERTO CLASSIFICATÓRIO DOS CARGOS DE CONFIANÇA NA ESTRUTURA ORGANIZACIONAL EMPRESARIAL, NO QUAL COMPARA O GRAU DE CONFIANÇA DEPOSITADO NO EMPREGADO E A AMPLITUDE DOS SEUS PODERES DE GESTÃO, À PROPORÇÃO DA LIMITAÇÃO DOS SEUS DIREITOS TRABALHISTAS, *IN VERBIS*:

[...]

DESSA FORMA, ANTE A INSUFICIÊNCIA DAS PROVAS DO EXERCÍCIO DE ATOS DE GESTÃO PELO FISCO E DA CONDIÇÃO DE EMPREGADO DO COOBRIGADO, DEVERÁ SER EXCLUÍDO O COOBRIGADO CARLOS ROBERTO CANUTO, DO POLO PASSIVO DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA DO AUTO DE INFRAÇÃO, VISTO QUE NÃO SERIA GERENTE COM AMPLO PODER DE GESTÃO, TAL QUAL SE INTERPRETA DO INCISO III DO ART.135 DO CTN E SE PODE APLICAR DO ART. 373, INCISO I, C/C O ART. 15, AMBOS DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL – CPC ...” (GRIFOU-SE)

De modo diverso, porém sem qualquer divergência com as decisões acima, por se tratar de questão de provas, no caso analisado pela decisão recorrida, a Câmara a quo foi enfática ao afirmar que, “no caso dos autos, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária aos referidos Coobrigados, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira em razão das vendas de mercadorias sem acobertamento fiscal e com valores das operações subfaturados nas notas fiscais, suprimindo, conseqüentemente, o imposto devido”.

Foi ressaltado que “*essas infrações imputadas à empresa autuada, administrada pelos Coobrigados, nada mais são do que práticas de fraude contra a Fazenda Pública Estadual visando à supressão ou redução do ICMS devido, além de outros tributos federais*”, complementando que, “*quando existe infração à lei tributária, há responsabilidade solidária dos sócios-gerentes, administradores, diretores, dentre outros, na dicção do art. 135, inciso III, do CTN*”.

Foi ressaltado, ainda, que era “*induidoso que os Coobrigados, na qualidade de sócios-administradores, conforme consta do contrato social da empresa autuada, tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que irregularidades constatadas caracterizam a intenção de fraudar os Fiscos*”.

Foi destacado, também, que, “*no caso do presente processo, há comprovação de que os sócios-administradores da empresa autuada praticaram atos com infração de lei que resultaram nas exigências fiscais, sendo correta, portanto, a*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*eleição deles com fulcro no art. 135, inciso III, do CTN, c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75”.*

Além disso, a Câmara *a quo* destacou em sua decisão informações sobre o envolvimento do Recorrente no caso analisado, demonstrando que este concorreu para a prática do ilícito fiscal narrado no Auto de Infração, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 23.560/20/3ª - (DECISÃO RECORRIDA)

EMENTA (PARCIAL):

“... RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ADMINISTRADOR - CORRETA A ELEIÇÃO. OS COOBRIGADOS SÃO RESPONSÁVEIS 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.

[...]

DECADÊNCIA NÃO RECONHECIDA. DECISÃO UNÂNIME.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.”

DECISÃO:

“... DO MÉRITO

CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE AS SEGUINTE IRREGULARIDADES IMPUTADAS À AUTUADA, NO PERÍODO DE 01 DE JANEIRO A 31 DE DEZEMBRO DE 2012:

1 - PROMOVEU SAÍDA DE MERCADORIAS SEM ACOBERTAMENTO FISCAL.

2 - EMITIU NOTAS FISCAIS CONSIGNANDO VALORES INFERIORES AOS EFETIVAMENTE PRATICADOS NAS OPERAÇÕES (SUBFATURAMENTO).

EXIGÊNCIAS DE ICMS, ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E § 2º, E MULTAS ISOLADAS PREVISTAS NO ART. 55, INCISOS II E VII, ALÍNEA “A”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

### **DA COOBRIGAÇÃO**

PROCEDENTE TAMBÉM É A INCLUSÃO NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS-ADMINISTRADORES DA EMPRESA AUTUADA, NOS TERMOS DO ART. 135, INCISO III, DO CTN C/C O ART. 21, § 2º, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75, *IN VERBIS*:

[...]

NO CASO DOS AUTOS, NÃO FOI O SIMPLES INADIMPLEMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA QUE CARACTERIZOU A INFRAÇÃO À LEI, PARA O EFEITO DE EXTENSÃO DA RESPONSABILIDADE

TRIBUTÁRIA AOS REFERIDOS COOBRIGADOS, E SIM A AÇÃO OU OMISSÃO QUE CAUSOU PREJUÍZO À FAZENDA PÚBLICA MINEIRA EM RAZÃO DAS VENDAS DE MERCADORIAS SEM ACOBERTAMENTO FISCAL E COM VALORES DAS OPERAÇÕES SUBFATURADOS, SUPRIMINDO, CONSEQUENTEMENTE, O IMPOSTO DEVIDO.

ESSAS INFRAÇÕES IMPUTADAS À EMPRESA AUTUADA, ADMINISTRADA PELOS COOBRIGADOS, NADA MAIS SÃO DO QUE PRÁTICAS DE FRAUDE CONTRA A FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL VISANDO À SUPRESSÃO OU REDUÇÃO DO ICMS DEVIDO, ALÉM DE OUTROS TRIBUTOS FEDERAIS.

NESSE SENTIDO, QUANDO EXISTE INFRAÇÃO À LEI TRIBUTÁRIA, HÁ RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS SÓCIOS-GERENTES, ADMINISTRADORES, DIRETORES, DENTRE OUTROS, NA DICÇÃO DO ART. 135, INCISO III, DO CTN.

INDUVIDOSO QUE OS COOBRIGADOS, NA QUALIDADE DE SÓCIOS-ADMINISTRADORES, CONFORME CONSTA DO CONTRATO SOCIAL DA EMPRESA AUTUADA, TINHAM CONHECIMENTO E PODER DE COMANDO SOBRE TODA E QUALQUER OPERAÇÃO PRATICADA PELA EMPRESA, SENDO CERTO QUE IRREGULARIDADES CONSTATADAS CARACTERIZAM A INTENÇÃO DE FRAUDAR OS FISCOS.

E DIFERENTEMENTE DO ENTENDIMENTO EXTERNADO PELA DEFESA DOS COOBRIGADOS, CONSOANTE ENTENDIMENTO SEDIMENTADO NO STJ, ENCONTRA-SE CORRETA A INCLUSÃO DELES NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA TENDO EM VISTA A CONDIÇÃO DE SÓCIOS-ADMINISTRADORES E NÃO HÁ DÚVIDAS DE QUE NESTA QUALIDADE, REPITA-SE, TINHAM CONHECIMENTO E PODER DE COMANDO SOBRE TODA E QUALQUER OPERAÇÃO PRATICADA PELA EMPRESA, RESTANDO CARACTERIZADO NOS AUTOS O EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DA LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS.

CABE RESSALTAR QUE DE ACORDO COM OS ATOS CONSTITUTIVOS DA AUTUADA (CONTRATO SOCIAL), ARQUIVADOS NA JUCEMG, OS COOBRIGADOS ERAM INCUMBIDOS DA ADMINISTRAÇÃO DA SOCIEDADE.

NO CASO DO PRESENTE PROCESSO, HÁ COMPROVAÇÃO DE QUE OS SÓCIOS-ADMINISTRADORES DA EMPRESA AUTUADA PRATICARAM ATOS COM INFRAÇÃO DE LEI QUE RESULTARAM NAS EXIGÊNCIAS FISCAIS, SENDO CORRETA, PORTANTO, A ELEIÇÃO DELES COM FULCRO NO ART. 135, INCISO III, DO CTN, C/C ART. 21, § 2º, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75.

ACRESCENTA-SE AINDA O COMANDO INSERTO NO ART. 207 DA LEI Nº 6.763/75:

[...]

NO TOCANTE À ALEGAÇÃO DO COOBRIGADO CEZAR AUGUSTO PEREIRA MACHADO, DE QUE UMA SIMPLES CONSULTA À BASE DE DADOS DA RECEITA FEDERAL REVELA QUE ELE POSSUÍA

PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA EM OUTRAS PESSOAS JURÍDICAS DURANTE TODO O PERÍODO AUTUADO, DESTACANDO-SE A SOCIEDADE EMPRESARIAL RAZEC INCORPORADORA E CONSTRUTORA LTDA, COM INTUITO DE COMPROVAR QUE NÃO EXERCIA A ADMINISTRAÇÃO DA EMPRESA AUTUADA, NA QUALIDADE DE SÓCIO-ADMINISTRADOR, CONFORME CONSTA DO CONTRATO SOCIAL, VERIFICA-SE QUE TAL ALEGAÇÃO NÃO LHE SOCORRE.

DENTRO DESSE ENFOQUE, E COM A DEVIDA VÊNIA, A CONDIÇÃO DE SER PROPRIETÁRIO DE OUTRAS EMPRESAS EM NADA ALTERA SUA RESPONSABILIDADE PREVISTA EM LEI, TENDO EM VISTA QUE A FUNÇÃO DE GERIR UMA EMPRESA INDEPENDE DE O GESTOR ENCONTRAR-SE FISICAMENTE NAS DEPENDÊNCIAS DO ESTABELECIMENTO.

O CONCEITO DE GESTÃO EMPRESARIAL PODE SER DEFINIDO COMO O CONJUNTO DE ESTRATÉGIAS E AÇÕES DESENVOLVIDAS, UTILIZANDO OS RECURSOS DA EMPRESA, COM O INTUITO DE ALCANÇAR OS OBJETIVOS PROPOSTOS.

DE FORMA MAIS SIMPLES, PODEMOS ENTENDER O PAPEL DO GESTOR COMO AQUELE QUE TOMA AS DECISÕES ESTRATÉGICAS VISANDO O DESENVOLVIMENTO DAS ATIVIDADES DO EMPREENDIMENTO.

OBSERVA-SE QUE A TOMADA DE DECISÃO INDEPENDE DA PRESENÇA FÍSICA DO ADMINISTRADOR, BASTANDO QUE ESTEJA ABASTECIDO DE INFORMAÇÕES SUFICIENTES E NECESSÁRIAS.

nesse sentido, a alegação de alguns dos coobrigados no sentido que o nome deles não consta das escutas telefônicas/não foram citados na denúncia apresentada pelos ex-empregados, não foram apreendidos controles extrafiscais em suas residências, dentre outras, não conduzem à convicção de que eles não tinham conhecimento do esquema de sonegação fiscal arquitetado pelos administradores da empresa autuada.

DA MESMA FORMA, NÃO SOCORRE AO COBRIGADO EDSON DAVID MARQUES DA SILVA A SUA ALEGAÇÃO DE QUE RESIDIA EM CUIABÁ/MT, POIS TAL FATO NÃO INVIABILIZA A PARTICIPAÇÃO DELE NA ADMINISTRAÇÃO DA SOCIEDADE.

HÁ QUE SE DESTACAR, AINDA, QUE OS REFERIDOS COBRIGADOS PERTENCEM AO QUADRO SOCIAL DA EMPRESA AUTUADA HÁ 40, 30, 20 E 10 ANOS, E NÃO É CRÍVEL QUE ELES NÃO CONHECIAM DO ESQUEMA DE SONEGAÇÃO APURADO, CONFORME RELATADO.

DO EXPOSTO, CONCLUI-SE QUE A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA DOS SÓCIOS-ADMINISTRADORES DEVE SER MANTIDA POR ENCONTRAR-SE DEFINIDA EM LEI, INDEPENDENTEMENTE DE QUALQUER CONDIÇÃO PESSOAL,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

COMO A DE CONSTAR O COOBRIGADO NO QUADRO SOCIAL DE OUTRAS EMPRESAS.

DESTACA-SE, POR OPORTUNO, QUE, SEGUINDO A ALEGAÇÃO DO COOBRIGADO CEZAR AUGUSTO PEREIRA MACHADO, NO SENTIDO DE QUE ELE PARTICIPA DO QUADRO SOCIAL DE OUTRAS EMPRESAS, PODE-SE VERIFICAR QUE ELE, ALÉM DE CONSTAR COMO SÓCIO-ADMINISTRADOR DA AUTUADA, JÁ PERTENCEU AO QUADRO SOCIAL DA EMPRESA PLAJAX INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA, ADQUIRENTE DE MERCADORIAS EM OPERAÇÕES SEM ACOBERTAMENTO FISCAL (ORA EM ANÁLISE), CITADA EM VÁRIAS PASSAGENS ALHURES.

CONSTATA-SE QUE ELE SE RETIROU DA SOCIEDADE, PORÉM NO QUADRO SOCIAL DELA CONSTAM SEUS FAMILIARES (CONSULTA PÚBLICA DISPONÍVEL NO SÍTIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL).

REGISTRA-SE QUE NÃO SOCORRE AO REFERIDO COOBRIGADO A SUA ALEGAÇÃO DE QUE AS COTAS SOCIAIS A ELE PERTENCENTES FORAM HAVIDAS POR MEIO DE UM ATO INTER VIVOS ENTABULADO COM O SEU GENITOR NO ANO DE 1995, EM MOMENTO ANTERIOR AO SEU FALECIMENTO (05/05/1996), TENDO EM VISTA QUE A FORMA DE AQUISIÇÃO DAS COTAS SOCIAIS NÃO TEM O CONDÃO DE AFASTAR A RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA PREVISTA NO ART. 135, INCISO III, DO CTN, TENDO EM VISTA O CASO NARRADO NOS PRESENTES AUTOS E A CONDIÇÃO DE SÓCIO-ADMINISTRADOR DO COOBRIGADO.

TAMBÉM NÃO AFASTA A RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA, AQUI EXAMINADA, A SIMPLES DECLARAÇÃO (FLS. 48 DOS AUTOS) CONTENDO A INFORMAÇÃO, POR PARTE DOS DEMAIS COOBRIGADOS/ADMINISTRADORES, DE QUE O COOBRIGADO CEZAR AUGUSTO PEREIRA MACHADO NUNCA PARTICIPOU DA ADMINISTRAÇÃO DESTA SOCIEDADE, UMA VEZ QUE DESACOMPANHADA DE QUALQUER COMPROVAÇÃO NESSE SENTIDO.

É O FATO DE O CONTRATO SOCIAL PREVER A POSSIBILIDADE DE QUE A ADMINISTRAÇÃO DA SOCIEDADE SEJA EXERCIDA PRESCINDINDO DA QUIESCÊNCIA OU OUTRA ESPÉCIE DE MANIFESTAÇÃO DO IMPUGNANTE (EX VI DA CLÁUSULA 7ª DO REFERIDO CONTRATO) NÃO AFASTA A INFRAÇÃO À LEI CARACTERIZADA PELAS IRREGULARIDADES EM ANÁLISE, UMA VEZ QUE NÃO PERMITE A CONCLUSÃO DE QUE O COOBRIGADO NÃO TINHA CONHECIMENTO E NEM PARTICIPAVA DO ESQUEMA DE SONEGAÇÃO PRATICADO NA EMPRESA AUTUADA.

NO TOCANTE À ALEGAÇÃO DO COOBRIGADO EDSON DAVID MARQUES DA SILVA, NO SENTIDO DE QUE SEU CONTATO NA EMPRESA AUTUADA OCORRE MAIS EM RAZÃO DE SUA CONDIÇÃO DE CLIENTE (DISTRIBUIDOR DE PRODUTOS TUDOR), NÃO ATUANDO COM EXCLUSIVIDADE, VENDENDO PRODUTOS DE OUTROS FABRICANTES, RESSALTA-SE QUE O REFERIDO COOBRIGADO TAMBÉM PARTICIPA DO QUADRO SOCIAL DA

EMPRESA NORTRAX DISTRIBUIDORA DE BATERIAS NORTE LTDA, QUE TAMBÉM ERA ADQUIRENTE DAS MERCADORIAS COMERCIALIZADAS PELA EMPRESA AUTUADA.

CONTUDO, TAL ALEGAÇÃO NÃO TEM O CONDÃO DE AFASTAR A SUA CONDIÇÃO DE SÓCIO-ADMINISTRADOR DA EMPRESA AUTUADA E SE FAZ DESACOMPANHADA DE COMPROVAÇÃO DE QUE ELE ERA APENAS UM MERO DISTRIBUIDOR DE MERCADORIAS.

DESSA FORMA, DE TODO O ACIMA EXPOSTO, VERIFICA-SE QUE SE ENCONTRAM PLENAMENTE FUNDAMENTADAS AS RESPONSABILIDADES SOLIDÁRIAS DOS RESPECTIVOS SÓCIOS-ADMINISTRADORES DA EMPRESA AUTUADA ...” (GRIFOU-SE)

Assim, como já afirmado, não se trata de divergência jurisprudencial, e sim de decisões distintas, em função da presença ou ausência de provas em cada processo, vinculadas à atribuição de responsabilidade tributária às pessoas arroladas na sujeição passiva dos respectivos lançamentos.

Esse fato, por si só, descaracteriza a alegada divergência das decisões, tendo em vista que cuida da forma de apreciação de provas e não de divergência das decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

### **1.2. Dos Recursos dos Demais Coobrigados:**

Ressalte-se, inicialmente, que as peças recursais dos demais Coobrigados (Srs. José Carlos Caminha, Péricles José Ramos Mendes, José Ricardo de Miranda, Edson David Marques da Silva, Milton José Tessari, Sérgio Luis Fioravante, Itamar Crivelli e Dalilo Bilches Medinas) têm, em síntese, o mesmo teor e indicam, como paradigma, a mesma decisão, que se refere ao Acórdão nº 22.133/16/1ª.

Assim sendo, será feito um único relato, que abrangerá as alegações de todos os Recorrentes, nos termos abaixo.

Os Recorrentes alegam que a decisão recorrida chancelou a responsabilidade tributária de cada um deles, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, sob o argumento de que, pelo fato de serem sócios-administradores da empresa autuada, teriam conhecimento e poder de mando sobre toda e qualquer operação da empresa e, nessa condição, deveriam responder solidariamente por supostos fatos de infração à lei, que ensejaram falta de recolhimento de tributo.

Salientam que a imputação de responsabilidade tributária, nos termos do art. 135, inciso III do CTN exige a comprovação da conduta individualizada e dolosa dos atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos.

Entendem que a responsabilidade solidária a eles atribuída ocorreu de forma presumida, isto é, pelo fato de serem sócios-administradores, teriam conhecimento de toda e qualquer operação da empresa e, por consequência, teriam participado das supostas práticas ilícitas.

Destacam, no entanto, que não há nos autos provas da prática, conduta ou ação, de forma distinta e individualizada, de atos seus tendentes a infringir a lei para se esquivarem da obrigação tributária.

Sustentam que, dessa forma, levando-se em consideração que a responsabilidade atribuída a cada um deles se deu de forma genérica, não se subsumindo ao comando legal do art. 135, inciso III do CTN, a decisão recorrida deveria ser reformada, com o intuito de se excluir todos eles do polo passivo da obrigação tributária, oportunidade em que indicam, como divergente, a decisão consubstanciada no Acórdão nº 22.133/16/1ª.

Cotejando as decisões em apreço, reafirmam que a decisão recorrida ratificou a responsabilidade tributária a eles atribuída sob o entendimento de que, na condição de sócios-administradores, teriam conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa e que, a ação ou omissão de todos, causou prejuízo à Fazenda Pública Estadual, em razão das vendas de mercadorias sem acobertamento fiscal e com valores das operações subfaturadas, suprimindo, conseqüentemente, o imposto devido e, a partir dessa premissa, concluiu que há comprovação de que os sócios-administradores da empresa atuada praticaram atos com infração de lei, que resultaram nas exigências fiscais, motivo pelo qual seria correta a inclusão de todos eles no polo passivo da obrigação tributária.

Afirmam, no entanto, que a decisão recorrida não indicou, expressamente, quais seriam as ações ou omissões que pudessem respaldar a responsabilidade tributária a eles atribuída, havendo, tão somente, a presunção de que, pelo fato de serem sócios-administradores, teriam conhecimento e poder de comando de todas as operações praticadas pela Pessoa Jurídica e, assim, seriam responsáveis pela prática de atos ilegais.

Enfatizam que, em conformidade com o Acórdão Paradigma nº 22.133/16/1ª, para que ocorra a responsabilização solidária dos sócios, seria necessária a demonstração das condutas dos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei ou estatutos, acrescentando que, deveria restar demonstrado, ainda, algum ato doloso por eles praticado, que diretamente tivesse contribuído para o ilícito fiscal, o que não teria ocorrido no caso dos autos.

No entender dos Coobrigados, o mais importante a ser destacado é que o acórdão indicado como paradigma consigna, expressamente, que “o simples fato de serem administradores não impõe a presunção fiscal que agiram com excesso de poderes. Portanto, não é o mero inadimplemento do tributo que permite incluir os sócios como Coobrigados, mas a comprovação de infração à legislação tributária, sendo tal infração decorrente dos atos/omissões pelos quais eles eram responsáveis”.

Acrescentam que, de acordo com o paradigma, “inexistindo justificativa para inclusão dos sócios-administradores da empresa como responsáveis pelo crédito tributário, e não havendo comprovação da conduta individualizada dos supostos atos cometidos com excesso de poderes ou infração a lei, estes devem ser excluídos do polo passivo da obrigação tributária”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Concluem que, “*assim, a simples menção do nome do sócio como administrador no contrato social, bem como o fato de inexistir no auto de infração qualquer descrição individualizada de atos dolosos que possam contribuir diretamente na suposta supressão de obrigações tributárias, não pode se autorizar responsabilização tributária automática em face do sócio-administrador, fato esse que deve ser devidamente analisado por essa Câmara Especial*”.

Seguem, abaixo, a ementa e excertos da decisão indicada como paradigma:

ACÓRDÃO Nº 22.133/16/1ª - (PARADIGMA)

EMENTA (PARCIAL):

“RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR – ELEIÇÃO ERRÔNEA. EXCLUSÃO DOS SÓCIOS-ADMINISTRADORES DO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, UMA VEZ QUE NÃO RESTOU COMPROVADO QUE O CRÉDITO CORRESPONDENTE À OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DECORREU DE ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO À 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 ...”

DECISÃO:

“... DO MÉRITO

CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE ENTRADAS, SAÍDAS E MANUTENÇÃO EM ESTOQUE DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADAS MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO (LEQFID), NO EXERCÍCIO DE 2013.

[...]

POR FIM, A INCLUSÃO DO SÓCIOS-ADMINISTRADORES NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, COMO COOBRIGADOS PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, BASEOU-SE NA PREVISÃO LEGAL ESTABELECIDADA NO ART. 21, § 2º, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75. EXAMINE-SE:

[...]

CUMPRE DESTACAR QUE OS COOBRIGADOS SÃO OS SÓCIOS-ADMINISTRADORES DA AUTUADA, CONFORME CLÁUSULA SÉTIMA DE SEU CONTRATO SOCIAL A SABER: “A ADMINISTRAÇÃO DA SOCIEDADE CABE AOS SÓCIOS ELOIZA HELENA PAES ALVES DE SOUZA E CARLOS ROBERTO ROSA, EM CONJUNTO OU SEPARADAMENTE, COM PODERES E ATRIBUIÇÕES DE ADMINISTRAÇÃO...” (FLS. 279).

CONTUDO, A FISCALIZAÇÃO NÃO DEMONSTROU E NEM COMPROVOU A PRÁTICA DE QUALQUER ATO DOLOSO OU COM EXCESSO DE PODER OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO, PARA INCLUSÃO DOS SÓCIOS-ADMINISTRADORES DA EMPRESA AUTUADA NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, SENDO QUE O MERO INADIMPLEMENTO NÃO CARACTERIZA INFRAÇÃO LEGAL.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O SIMPLES FATO DE SEREM ADMINISTRADORES NÃO IMPÕE A PRESUNÇÃO FISCAL QUE AGIRAM COM EXCESSO DE PODERES.

PORTANTO, NÃO É O MERO INADIMPLENTO DO TRIBUTO QUE PERMITE INCLUIR OS SÓCIOS COMO COOBRIGADOS, MAS A COMPROVAÇÃO DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, SENDO TAL INFRAÇÃO DECORRENTE DOS ATOS/OMISSÕES PELOS QUAIS ELES ERAM RESPONSÁVEIS ..." (GRIFOU-SE)

No entanto, assim como no tópico anterior, verifica-se não assistir razão aos Recorrentes, uma vez que não se trata de divergência jurisprudencial, e sim de decisões distintas, em função da presença ou ausência de provas em cada processo, vinculadas à atribuição de responsabilidade tributária às pessoas arroladas na sujeição passiva dos respectivos lançamentos.

Esse fato, por si só, como já firmado anteriormente, descaracteriza a alegada divergência das decisões, tendo em vista que cuida da forma de apreciação de provas e não de divergência das decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

De toda forma, há que se destacar que a decisão recorrida em momento algum apregou que a responsabilidade tributária é objetiva, isto é, que seria suficiente uma determinada pessoa ser sócia-administradora de uma empresa, para que ela respondesse solidariamente pela obrigação tributária, em qualquer circunstância, muito pelo contrário, pois a Câmara *a quo*, conforme demonstrado em sua decisão, já reproduzida anteriormente, expressou seu entendimento de que não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária aos referidos Coobrigados, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira, em razão das vendas de mercadorias sem acobertamento fiscal e com valores das operações subfaturados nas notas fiscais, suprimindo, conseqüentemente, o imposto devido.

Observe-se que o acórdão indicado como paradigma não sustenta o entendimento dos Recorrentes, no sentido de que as ações ou omissões devem ser individualizadas, para fins de atribuição de responsabilidade tributária dos sócios-administradores.

O mencionado acórdão somente afirmou que *“não é o mero inadimplemento do tributo que permite incluir os sócios como Coobrigados”* e que, no caso concreto apreciado, *“a Fiscalização não demonstrou e nem comprovou a prática de qualquer ato doloso ou com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto”*.

Verifica-se, portanto, que, nesse aspecto, as decisões são convergentes, pois ambas expressam o entendimento de que, o mero inadimplemento do tributo não permite a inclusão dos sócios-administradores como responsáveis solidários, e sim a prática de qualquer ato doloso ou com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, que deve estar devidamente comprovado nos autos

Reitere-se, nesse sentido, que a decisão recorrida destacou que, *“no caso do presente processo, há comprovação de que os sócios-administradores da empresa autuada praticaram atos com infração de lei que resultaram nas exigências fiscais,*

*sendo correta, portanto, a eleição deles com fulcro no art. 135, inciso III, do CTN, c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75”.*

Portanto, como já afirmado, não se trata de divergência jurisprudencial, e sim de decisões distintas, em função da presença ou ausência de provas em cada processo, vinculadas à atribuição de responsabilidade tributária às pessoas arroladas na sujeição passiva dos respectivos lançamentos.

### **1.3. Do Recurso da Autuada:**

São cinco os objetos de divergência apontados pela Recorrente, a saber:

- 1) “*O primeiro objeto de divergência concernente à interpretação conferida ao art. 150, § 4º, e ao art. 173, I, do CTN, mormente o não reconhecimento da decadência no presente caso*” (Acórdão Paradigma: 22.140/16/1ª);
- 2) “*O segundo objeto de divergência é pertinente à possibilidade de se reconhecer a existência de presunção fiscal, mormente a divergência quanto ao art. 194 do RICMS/MG*” (Acórdãos Paradigmas: 22.957/18/3ª e 21.926/18/2ª);
- 3) “*O terceiro objeto concerne à violação ao princípio da verdade material e ao art. 20, I, da Lei nº 13.515/2000 no bojo da desconsideração das provas apresentadas pelo contribuinte em favor de presunção fiscal*” (Acórdão Paradigma: 22.946/18/3ª);
- 4) “*O quarto objeto concerne à recusa da Fiscalização, validada pelo acórdão, de analisar os estoques, as matérias-primas e a movimentação financeira da Empresa, em violação ao art. 142 do CTN, ao art. 194 do RICMS/MG, ao art. 136 do RPTA e ao princípio da verdade material*” (Acórdãos Paradigmas: 22.946/18/3ª, 21.866/18/2ª e 22.375/20/2ª);
- 5) “*O quinto objeto diz respeito à invalidade da manutenção do lançamento por decorrer da imputação, ao contribuinte, da necessidade de produzir prova negativa, ao arripio da legislação de regência*” (Acórdão Paradigma: 22.946/18/3ª).

Diante disso, o presente acórdão será elaborado de acordo com esse critério, uma vez que os argumentos da Recorrente seguem essa ordem sequencial.

#### **a) Quanto ao Acórdão nº 22.140/16/1ª:**

Adentrando diretamente na questão da admissibilidade do recurso, há que se destacar que o Acórdão nº 22.140/16/1ª, ao contrário da afirmação da Recorrente, não caracteriza a alegada divergência jurisprudencial, quanto ao tema “Prazo Decadencial” (art. 150, § 4º *versus* 173, inciso I do CTN).

Isso porque, no caso analisado no acórdão indicado como paradigma, foi o próprio Fisco, no ato do lançamento, mais especificamente em seu Termo de Rerratificação, que decidiu acatar parcialmente as razões da Defesa, no que tange à alegação de decadência, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, oportunidade em que retificou o crédito tributário, excluindo as exigências anteriores a setembro de 2010, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 22.140/16/1ª - (PARADIGMA)

EMENTA:

“IMPORTAÇÃO - IMPORTAÇÃO DIRETA - NÃO INCLUSÃO DE DESPESAS ADUANEIRAS NA BASE DE CÁLCULO - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS. CONSTATOU-SE IMPORTAÇÃO DO EXTERIOR DE MERCADORIA (COQUE DE PETRÓLEO NÃO CALCINADO) COM RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO DEVIDO, TENDO EM VISTA A FALTA DE INCLUSÃO DAS DESPESAS ADUANEIRAS E OUTROS VALORES NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 13 DA LEI Nº 6.763/75 E ART. 43, INCISO I DO RICMS/02. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA “C” DA MESMA LEI C/C O ART. 106, INCISO II, ALÍNEA “C” DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.”

RELATÓRIO:

“A AUTUAÇÃO REFERE-SE À CONSTATAÇÃO, NO PERÍODO DE JANEIRO DE 2010 A JULHO DE 2014, DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS, EM DECORRÊNCIA DA FALTA DE INCLUSÃO DE DESPESAS ADUANEIRAS E OUTROS VALORES NA BASE DE CÁLCULO DE DIVERSAS DECLARAÇÕES DE IMPORTAÇÕES.

EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO, VII, ALÍNEA “C” DA MESMA LEI C/C O ART. 106, INCISO II, ALÍNEA “C” DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN).

[...]

DA REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO E DO ADITAMENTO À IMPUGNAÇÃO

ACATANDO PARCIALMENTE AS RAZÕES DA DEFESA, NO QUE TANGE À ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA NOS TERMOS DO ART. 150, § 4º DO CTN, O FISCO REFORMULA O CRÉDITO TRIBUTÁRIO, CONFORME O “TERMO DE RERRATIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO” DE FLS. 673, EXCLUINDO AS EXIGÊNCIAS ANTERIORES A SETEMBRO DE 2010 ...”

DECISÃO:

“... CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO REFERE-SE À CONSTATAÇÃO, NO PERÍODO DE JANEIRO DE 2010 A JULHO DE 2014, DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS, EM DECORRÊNCIA DA FALTA DE INCLUSÃO DE DESPESAS ADUANEIRAS E OUTROS VALORES NA BASE DE CÁLCULO DAS DECLARAÇÕES DE IMPORTAÇÕES-DI DE NºS 10/0082025-6, 10/1052136-7, 10/1672381-6, 11/0337831-9, 11/0395522-7, 11/0786500-1, 11/1235436-2, 11/1473809-5, 11/1830773-0, 12/0924423-5, 12/1604266-9 E 14/1093102-3.

EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO, VII, ALÍNEA “C” DA MESMA LEI C/C O ART. 106, INCISO II, ALÍNEA “C” DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN).

[...]

INICIALMENTE, EM SUA PRIMEIRA PEÇA DE DEFESA, A IMPUGNANTE PLEITEIA QUE SEJA CONSIDERADO DECAÍDO O DIREITO DE LANÇAR, RELATIVAMENTE AOS FATOS GERADORES ANTERIORES A SETEMBRO DE 2010, SENDO APLICÁVEL O DISPOSTO NO § 4º DO ART. 150 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - CTN.

[...]

O FISCO, ENTÃO, DECIDIU POR ACATAR AS ALEGAÇÕES DA IMPUGNANTE, NO TOCANTE À DECADÊNCIA, E EXCLUIU AS EXIGÊNCIAS ANTERIORES A SETEMBRO DE 2010, RELATIVAS ÀS DIS NºS 10/0082025-6 E 10/1052136-7, DE ACORDO COM O “TERMO DE RERRATIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO” DE FLS. 673.

DESSA FORMA, ESSAS DECLARAÇÕES DE IMPORTAÇÕES EXCLUÍDAS NÃO SERÃO MAIS OBJETO DE ANÁLISE ...” (GRIFOU-SE)

Assim, ainda que tivesse entendimento diverso, por não ter competência de lançar, a 1ª Câmara de Julgamento não teve alternativa, senão a de ratificar o lançamento, nos termos em que foi reformulado, sem fazer juízo de valor quanto ao entendimento do Fisco sobre a ocorrência da decadência, em relação aos fatos geradores ocorridos até setembro de 2010.

Logo, como já afirmado, não se trata de divergência jurisprudencial, pois a 1ª Câmara de Julgamento, no caso versado no Acórdão nº 22.140/16/1ª, diferentemente do ocorrido com a Câmara *a quo*, sequer teve a oportunidade de analisar o tema relativo ao prazo decadencial.

**b) Quanto aos Acórdãos nºs 22.957/18/3ª e 21.926/18/2ª:**

A Recorrente destaca que, “*primeiramente, é de se anotar que o acórdão recorrido validou autuação que, a bem da verdade, é fundada em presunções fáticas. Com efeito, a Fiscalização presume que os ‘documentos extrafiscais’ coletados na Empresa constituem um ‘sistema apartado’ de vendas*”.

Afirma que, “*a presunção é uma ilação que se tira de um fato conhecido para se provar, no campo do Direito Tributário, a ocorrência da situação que se caracteriza como fator gerador do tributo. No caso, (i) o fato conhecido concerne às planilhas coletadas na Empresa, que poderiam ter sido interpretadas de forma correta, como um mecanismo de controle gerencial lícito decorrente da logística reversa, (ii) mas que não o foram em função da ilação de que os valores ali contidos corresponderiam a operações desacobertas de documentação fiscal*”.

Assim, a seu ver, “*não há dúvidas de que se trata de presunção fiscal que consubstanciou a interpretação conferida pela Fiscalização e pelo c. CCMG a todos os fatos dos autos*”.

Aduz que, “*não obstante, segundo o acórdão recorrido, não haveria presunção in casu, porquanto ‘todo o procedimento realizado para apuração do crédito tributário exigido nestes autos é tecnicamente idôneo’, encontrando fundamento no art. 194 do RICMS/MG*”.

Salienta, porém, que em outras decisões, “*este c. Conselho já expressamente reconheceu a utilização de presunções fiscais não apenas a despeito do art. 194 do RICMS/MG, como também com base em hipóteses expressamente elencadas pelo referido dispositivo. Em outras palavras, em outras decisões, este c. Conselho manifestou entendimento distinto do perfilhado no acórdão ora recorrido, entendendo que o fato de a Fiscalização encontrar apoio no art. 194 do RICMS/MG não impede a caracterização da presunção fiscal*”.

Conclui, nesses termos, que “*no Acórdão nº 22.957/18/3ª ..., em caso semelhante ao ora sob apreço, que versava sobre a imputação de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, este c. CCMG expressamente consignou a existência de presunção fiscal na autuação, a despeito do fundamento dos procedimentos residir no art. 194 do RICMS/MG, indo de encontro ao entendimento constante do acórdão ora recorrido*”, acrescentando que o Acórdão nº 21.926/18/2ª segue essa mesma linha de divergência.

No entanto, após análise dos autos e do inteiro teor dos acórdãos indicados como divergentes, verifica-se não assistir razão à Recorrente, uma vez que não se trata de divergência jurisprudencial, e sim de decisões distintas, decorrentes da análise de casos concretos também distintos, bem como de questões envolvendo apreciação de provas em cada processo.

Nesse sentido, há que se destacar, inicialmente, que as decisões confrontadas, como afirmado anteriormente, analisaram casos concreto distintos, a saber:

**- Decisão recorrida:**

A matéria analisada no acórdão recorrido versa sobre saídas de mercadorias sem acobertamento fiscal e emissão de notas fiscais consignando valores inferiores aos efetivamente praticados nas operações (subfaturamento).

Na referida decisão, consta a informação de que as irregularidades foram apuradas mediante cotejo dos dados da escrita fiscal da Autuada e da documentação extrafiscal (contendo valores do “faturamento líquido” da empresa autuada) coletada durante o cumprimento de ordem judicial de busca e apreensão e outros, na intitulada “Operação Água Viva” (Operação Polo Negativo), realizada pela Receita Federal do Brasil, Polícia Federal e Ministério Público Federal, que foi repassada à Fiscalização mineira para análise das informações, tendo em vista a autorização de compartilhamento de provas pelo Juízo da 1ª Vara da Subseção Judiciária Federal de Governador Valadares/MG, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 23.560/20/3ª - (DECISÃO RECORRIDA)

“... DO MÉRITO

CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE AS SEGUINTE IRREGULARIDADES IMPUTADAS À AUTUADA, NO PERÍODO DE 01 DE JANEIRO A 31 DE DEZEMBRO DE 2012:

1 - PROMOVEU SAÍDA DE MERCADORIAS SEM ACOBERTAMENTO FISCAL.

2 - EMITIU NOTAS FISCAIS CONSIGNANDO VALORES INFERIORES AOS EFETIVAMENTE PRATICADOS NAS OPERAÇÕES (SUBFATURAMENTO).

EXIGÊNCIAS DE ICMS, ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E § 2º, E MULTAS ISOLADAS PREVISTAS NO ART. 55, INCISOS II E VII, ALÍNEA “A”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

AS IRREGULARIDADES FORAM APURADAS MEDIANTE COTEJO DOS DADOS DA ESCRITA FISCAL DA AUTUADA E DA DOCUMENTAÇÃO EXTRAFISCAL (CONTENDO VALORES DO FATURAMENTO LÍQUIDO DA AUTUADA) COLETADA DURANTE O CUMPRIMENTO DE ORDEM JUDICIAL DE BUSCA E APREENSÃO E OUTROS, NA INTITULADA “OPERAÇÃO ÁGUA VIVA” (OPERAÇÃO POLO NEGATIVO), REALIZADA PELA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, POLÍCIA FEDERAL E MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL, QUE FOI REPASSADA À FISCALIZAÇÃO MINEIRA PARA ANÁLISE DAS INFORMAÇÕES, TENDO EM VISTA A AUTORIZAÇÃO DE COMPARTILHAMENTO DE PROVAS PELO JUÍZO DA 1ª VARA DA SUBSEÇÃO JUDICIÁRIA FEDERAL DE GOVERNADOR VALADARES/MG.

A DOCUMENTAÇÃO REPASSADA AO FISCO MINEIRO FOI OBJETO DE COPIAGEM REALIZADA DURANTE O CUMPRIMENTO DA REFERIDA OPERAÇÃO.

IMPORTANTE MENCIONAR, POR OPORTUNO, QUE DURANTE OS PROCEDIMENTOS DE COPIAGEM NÃO OCORRE QUALQUER ALTERAÇÃO DOS ARQUIVOS, UMA VEZ QUE HÁ AUTENTICAÇÃO DO CONTEÚDO COM A UTILIZAÇÃO DE ALGORITMO COM FUNÇÃO *HASH*, UM DOS MAIS SEGUROS, O QUAL PERMITE GARANTIR A INTEGRIDADE DO SEU CONTEÚDO.

REGISTRA-SE QUE DA ANÁLISE DA DOCUMENTAÇÃO APREENDIDA DURANTE A OPERAÇÃO RETRO, FORAM LAVRADOS 02 (DOIS) AUTOS DE INFRAÇÃO, PTA Nº 01.000932760-18 (OBJETO DA PRESENTE ANÁLISE) E PTA Nº 01.000964772-78, AMBOS DE MESMA IRREGULARIDADE, MAS COM EXIGÊNCIAS RELATIVAS A PERÍODOS DIFERENTES ...”

**- Decisões Paradigmas:**

No caso desses acórdãos, as autuações se referiam à constatação de omissão de receitas, apuradas mediante análise da escrita contábil dos Sujeitos Passivos, caracterizando saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, por força

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da presunção legal estabelecida no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02 (e de outras normas da legislação federal, utilizadas de forma subsidiária, conforme o caso).

ACÓRDÃO Nº 22.957/18/3ª - (PARADIGMA)

“... CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A CONSTATAÇÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, CARACTERIZADAS PELA EXISTÊNCIA DE SALDO CREDOR E DE RECURSOS NÃO COMPROVADOS NA CONTA CAIXA EM 2012, PRESUNÇÃO LEGAL PREVISTA NO § 3º DO ART. 194 DO RICMS/02 C/C § 2º DO ART. 49 DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA “A”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

O SALDO CREDOR DE CAIXA (CAIXA NEGATIVO) É INDÍCIO LÓGICO DE FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE RECEITAS. O DECRETO Nº 3.000/99, QUE REGULAMENTA O IMPOSTO DE RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA, EM SEU ART. 281, DEFINE AS HIPÓTESES DE PRESUNÇÃO DA OMISSÃO DE REGISTRO DE RECEITAS, *IN VERBIS*:

[...]

NA LEGISLAÇÃO MINEIRA, A PRESUNÇÃO ESTÁ REGULAMENTADA NO ART. 49, § 2º DA LEI Nº 6.763/75 C/C ART. 194, § 3º DO RICMS/02, *IN VERBIS*:

[...]

CONFORME SE DEPREENDE DOS DISPOSITIVOS LEGAIS SUPRACITADOS, A CONSTATAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE SALDO CREDOR OU DE RECURSOS NÃO COMPROVADOS NA CONTA “CAIXA” OU EQUIVALENTE, OU A MANUTENÇÃO, NO PASSIVO, DE OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS OU INEXISTENTES, AUTORIZA A PRESUNÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIA OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇO TRIBUTÁVEIS E DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL.

ASSIM, CABE AO SUJEITO PASSIVO O ÔNUS DE CONTRADITAR A PRESUNÇÃO NORMATIVA, EXPLICITANDO A ORIGEM DOS RECURSOS DO ATIVO E ÀS QUAIS OBRIGAÇÕES CORRESPONDEM OS VALORES LANÇADOS NO PASSIVO.

NESSA TOADA, CUMPRE DESTACAR QUE, AO CONTRÁRIO DO ALEGADO PELA DEFESA, É ADMISSÍVEL O USO DE PRESUNÇÕES, COMO MEIO INDIRETO DE PROVA, NA IMPOSSIBILIDADE DE SE APURAR CONCRETAMENTE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO, QUANDO HÁ FORTES INDÍCIOS, VESTÍGIOS E INDICAÇÕES CLARAS DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR SEM O DEVIDO PAGAMENTO DO TRIBUTO.

A PRESUNÇÃO É UMA ILAÇÃO QUE SE TIRA DE UM FATO CONHECIDO PARA SE PROVAR, NO CAMPO DO DIREITO TRIBUTÁRIO, A OCORRÊNCIA DA SITUAÇÃO QUE SE CARACTERIZA COMO FATO GERADOR DO TRIBUTO.

NOTA-SE QUE A UTILIZAÇÃO DE PRESUNÇÃO NÃO FERE O PRINCÍPIO DA ESTRITA LEGALIDADE OU DA TIPCIDADE CERRADA, POIS NÃO HÁ ALARGAMENTO DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO TRIBUTO, TAMPOUCO AUMENTO DA BASE DE CÁLCULO.

IMPORTANTE, TAMBÉM, DESTACAR QUE A UTILIZAÇÃO DE PRESUNÇÃO, PELO FISCO, NÃO INIBE A APRESENTAÇÃO DE PROVAS POR PARTE DA CONTRIBUINTE EM SENTIDO CONTRÁRIO AO FATO PRESUMIDO. ANTES, PELO CONTRÁRIO, FAZ CRESCER A NECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO DE TAL PROVA A FIM DE REFUTAR A PRESUNÇÃO DO FISCO.

[...]

AS PRESUNÇÕES LEGAIS *JURIS TANTUM* TÊM O CONDÃO DE TRANSFERIR O ÔNUS DA PROVA DA FISCALIZAÇÃO PARA O SUJEITO PASSIVO DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA, CABENDO A ESTE COMPROVAR A NÃO OCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO PRESUMIDA, CONFORME DEMONSTRA AS SEGUINTE DECISÕES:

[...]

PODERIAM OS IMPUGNANTES ILIDIR A ACUSAÇÃO FISCAL, ANEXANDO AOS AUTOS PROVA PLENA, OBJETIVA E INQUESTIONÁVEL, MEDIANTE DOCUMENTAÇÃO IDÔNEA E COMPROVAÇÃO DE QUE HOVE O REGISTRO CONTÁBIL CORRETO. COMO ASSIM NÃO AGIU, APLICA-SE O DISPOSTO NO ART. 136 DO RPTA, APROVADO PELO DECRETO Nº 44.747/08, *IN VERBIS*:

[...]

CORRETAS, TAMBÉM, A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA COM FULCRO NO ART. 56, INCISO II, E A MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA “A”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. CONFIRA-SE: ...” (GRIFOU-SE)

-----  
ACÓRDÃO Nº 21.926/18/2ª - (PARADIGMA)

“... CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A CONSTATAÇÃO, NO PERÍODO DE JANEIRO DE 2012 A DEZEMBRO DE 2016, DE RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS, EM RAZÃO DE OMISSÃO DE RECEITA CONSTANTE EM CONTA BANCÁRIA NÃO CONTABILIZADA E DE SUPRIMENTOS INDEVIDOS DE CAIXA, QUE CORRESPONDEM A INGRESSOS DE VALORES SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM E LASTRO EM DOCUMENTOS FISCAIS E CONTÁBEIS.

ESSAS IRREGULARIDADES AUTORIZAM A PRESUNÇÃO LEGAL DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, EM CONFORMIDADE COM O DISPOSTO

NO ART. 49, § § 1º E 2º, DA LEI Nº 6.763/75, COMBINADO COM ART. 194, § 3º, DO RICMS/02 E ART. 287 DO RIR/99.

EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

CONFORME SE DEPREENDE DOS DISPOSITIVOS LEGAIS SUPRACITADOS, A CONSTATAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE SALDO CREDOR OU DE RECURSOS NÃO COMPROVADOS NA CONTA “CAIXA” OU EQUIVALENTE (INCLUSIVE CONTA BANCÁRIA NÃO CONTABILIZADA), OU A MANUTENÇÃO, NO PASSIVO, DE OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS OU INEXISTENTES, AUTORIZA A PRESUNÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIA OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇO TRIBUTÁVEIS E DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL.

ASSIM, CABE AO SUJEITO PASSIVO O ÔNUS DE CONTRADITAR A PRESUNÇÃO NORMATIVA, EXPLICITANDO A ORIGEM DOS RECURSOS DO ATIVO E A QUAIS OBRIGAÇÕES CORRESPONDEM OS VALORES LANÇADOS NO PASSIVO.

NESSA TOADA, CUMPRE DESTACAR QUE, AO CONTRÁRIO DO ALEGADO PELA DEFESA, É ADMISSÍVEL O USO DE PRESUNÇÕES, COMO MEIO INDIRETO DE PROVA, NA IMPOSSIBILIDADE DE SE APURAR CONCRETAMENTE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO, QUANDO HÁ FORTES INDÍCIOS, VESTÍGIOS E INDICAÇÕES CLARAS DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR SEM O DEVIDO PAGAMENTO DO TRIBUTO.

A PRESUNÇÃO É UMA ILAÇÃO QUE SE TIRA DE UM FATO CONHECIDO PARA SE PROVAR, NO CAMPO DO DIREITO TRIBUTÁRIO, A OCORRÊNCIA DA SITUAÇÃO QUE SE CARACTERIZA COMO FATO GERADOR DO TRIBUTO.

IMPORTANTE, TAMBÉM, DESTACAR QUE A UTILIZAÇÃO DE PRESUNÇÃO, PELO FISCO, NÃO INIBE A APRESENTAÇÃO DE PROVAS POR PARTE DA CONTRIBUINTE EM SENTIDO CONTRÁRIO AO FATO PRESUMIDO. ANTES, PELO CONTRÁRIO, FAZ CRESCER A NECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO DE TAL PROVA A FIM DE REFUTAR A PRESUNÇÃO DO FISCO.

[...]

TRATA-SE, COMO É CEDIÇO, DE PRESUNÇÃO RELATIVA, QUE ADMITE PROVA EM CONTRÁRIO. MAS ESSA PROVA CABE AO SUJEITO PASSIVO. AO FISCO CABE PROVAR O FATO INDICIÁRIO, DEFINIDO NA LEI COMO NECESSÁRIO E SUFICIENTE AO ESTABELECIMENTO DA PRESUNÇÃO, QUAL SEJA EXISTÊNCIA DE RECURSOS NÃO COMPROVADOS NA CONTA “CAIXA” E EM CONTAS BANCÁRIAS NÃO CONTABILIZADAS.

AS PRESUNÇÕES LEGAIS *JURIS TANTUM* TÊM O CONDÃO DE TRANSFERIR O ÔNUS DA PROVA DO FISCO PARA O SUJEITO PASSIVO DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA, CABENDO A ESTE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

COMPROVAR A NÃO OCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO PRESUMIDA, CONFORME DEMONSTRA AS SEGUINTE DECISÕES:

[...]

PORTANTO, RATIFICANDO O DECLARADO PELO FISCO, PODERIAM OS IMPUGNANTES ELIDIR A ACUSAÇÃO FISCAL POR MEIO DA ANEXAÇÃO AOS AUTOS DE PROVA PLENA, OBJETIVA E INQUESTIONÁVEL, MEDIANTE DOCUMENTAÇÃO IDÔNEA, RELATIVA À COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS INGRESSADOS NAS CONTAS BANCÁRIAS NÃO CONTABILIZADAS E DOS SUPRIMENTOS INDEVIDOS DE CAIXA. CONTUDO, NÃO O FIZERAM.

INEXISTINDO PROVAS EM CONTRÁRIO À ACUSAÇÃO FISCAL, APLICA-SE AO CASO O DISPOSTO NO ART. 136 DO RPTA, *IN VERBIS: ...* (GRIFOU-SE)

Portanto, muito embora no sentido lato sensu todas as decisões se refiram a saídas desacobertadas, os aspectos fáticos são distintos, pois a primeira (recorrida) está fundamentada em documentos extrafiscais apreendidos, enquanto as demais (paradigmas) estão respaldadas em presunção legalmente estabelecida.

Além disso, todas as autuações foram aprovadas por este E. Conselho, inexistindo, portanto, qualquer divergência entre elas, quanto à aplicação da legislação tributária, mesmo porque as decisões paradigmáticas estão amparadas no art. 194, § 3º do RICMS/02 (presunção legal), o que não é o caso da decisão recorrida.

Outro aspecto que merece atenção, é fato de as decisões indicadas como paradigmas, apesar de estarem respaldadas em presunção legal, destacarem que, *“ao contrário do alegado pela Defesa, é admissível o uso de presunções, como meio indireto de prova, na impossibilidade de se apurar concretamente o crédito tributário, quando há fortes indícios, vestígios e indicações claras da ocorrência do fato gerador sem o devido pagamento do tributo e que a utilização de presunção, pelo Fisco, não inibe a apresentação de provas por parte da Contribuinte em sentido contrário ao fato presumido, muito pelo contrário, faz crescer a necessidade de apresentação de tal prova a fim de refutar a presunção do Fisco”*.

Na verdade, a Recorrente se prende a uma única frase contida no acórdão recorrido, no sentido de que *“diversamente daquilo que argumenta a Defesa, não houve qualquer presunção na técnica adotada pelo Fisco, pois todo o procedimento realizado para apuração do crédito tributário exigido nestes autos é tecnicamente idôneo, com supedâneo no inciso I do art. 194 da Parte Geral do RICMS/02”*, como se tal argumento tivesse sido utilizado isoladamente pela Câmara *a quo* para aprovar o feito fiscal, isto é, como se a Câmara a quo tivesse dado uma conotação de uma presunção absoluta ao inciso I do art. 194 do RICMS/02, simplesmente por se tratar de procedimento tecnicamente idôneo.

Esse entendimento, no entanto, não se coaduna com a realidade dos fatos, pois basta uma atenta leitura da decisão, para se verificar que os documentos e argumentos apresentados pela Impugnante/Recorrente, contrários ao feito fiscal, foram devidamente analisados, porém, a Câmara *a quo* chegou à conclusão de que, *“da análise das informações constantes de toda a documentação acostada aos autos,*

*indene de dúvidas de que os documentos extrafiscais apreendidos exteriorizam as reais receitas de vendas ocorridas no estabelecimento autuado”, isto é, a Câmara a quo não se pautou em presunções para a tomada de sua decisão, e sim em provas concretas carreadas aos autos.*

Portanto, como já afirmado, não se trata de divergência jurisprudencial, e sim de decisões distintas, decorrentes da análise de casos concretos também distintos, bem como de questões envolvendo apreciação de provas em cada processo.

**c) Quanto ao Acórdão nº 22.946/18/3ª:**

A Recorrente afirma que, *“em segundo lugar, demonstrada a divergência quanto à possibilidade de se reconhecer a existência de presunção fiscal no caso sob apreço, cumpre, então, salientar a divergência quanto à invalidez de tal presunção in casu, mormente a verdade material”*, enfatizando que, *“no acórdão recorrido, acabou por se reputar válida a presunção fiscal a despeito dos robustos elementos probatórios apresentados pela Empresa. Ocorre, no entanto, que a desconsideração das provas apresentadas pelo contribuinte se deu com espreque na reafirmação da presunção fiscal, decorrente do cotejo entre os documentos fiscais e os ditos ‘documentos extrafiscais’. Trata-se, portanto, de emprego de raciocínio tautológico que, privilegiando o formalismo – porquanto se limita apenas ao que constou nos ‘documentos extrafiscais’ -, afasta indevidamente o princípio da verdade material, violando-o”*.

Ressalta que, no Acórdão nº 22.946/18/3ª, indicado como paradigma, *“a improcedência do lançamento foi fundamentada na consideração de que a verdade material exigiria que o Fisco buscasse a comprovação de suas presunções ‘através de outros procedimentos fiscais junto aos estabelecimentos envolvidos ou adotados outros elementos que somassem aos indícios coletados’. Na oportunidade, o c. CCMG acrescentou que, ‘não o fazendo, permanece uma grande dúvida quanto às conclusões do Fisco na análise dos fatos’, devendo tal dúvida ser interpretada de forma favorável ao contribuinte, nos termos do art. 112, II, do CTN”*.

Ressalta, ainda, que *“o caso supramencionado, tal como o presente, dizia respeito (i) a autuação em função da suposta realização de operações desacobertadas de documentação fiscal, (ii) a qual fora fundada em presunções fiscais. Em que pese o contexto fático semelhante, (iii) a solução jurídica dada aos casos foi diametralmente oposta: por um lado, no acórdão paradigma, em atenção à sobreposição da forma pela materialidade, as presunções fiscais foram afastadas em virtude de documentação em sentido contrário; por outro, no acórdão recorrido, privilegiou-se o formalismo que consubstancia a acusação fiscal, em violação à verdade material cabalmente demonstrada pelas provas dos autos”*, restando evidente, segundo seu entendimento, a divergência quanto à aplicação do princípio da verdade material.

Porém, assim como no item anterior, inexiste a alegada divergência jurisprudencial.

Nesse sentido, há que se destacar, inicialmente, que deve ser afastado o argumento da Recorrente no sentido de que, *“demonstrada a divergência quanto à possibilidade de se reconhecer a existência de presunção fiscal no caso sob apreço,*

*cumprê, então, salientar a divergência quanto à invalidade de tal presunção in casu, mormente a verdade material”, pois, como afirmado no tópicô anterior, a decisão tomada pela Câmara a quo não se baseou em presunção, e sim em provas concretas carreadas ao processo, o que a fez consignar em sua decisão que, “da análise das informações constantes de toda a documentação acostada aos autos, indene de dúvidas de que os documentos extrafiscais apreendidos exteriorizam as reais receitas de vendas ocorridas no estabelecimento autuado”, inexistindo, portanto, qualquer ofensa ao princípio da verdade material, pois, como já afirmado, a decisão hostilizada se amparou em aspectos probatórios, que permitiram à Câmara a quo chegar à conclusão de que não havia qualquer dúvida quanto à infração narrada no Auto de Infração.*

Embora prescindível, há que se levar em consideração que o entendimento externado no Acórdão nº 22.946/18/3ª, além de se referir a caso concreto totalmente distinto, foi fundamentado no art. 112 do CTN (ausência de provas da acusação fiscal), tendo constado na referida decisão que, “constata-se que os elementos carreados não conduzem à conclusão inequívoca de que os fatos aconteceram nos termos narrados pela Fiscalização”.

ACÓRDÃO Nº 22.946/18/3ª - (PARADIGMA)

EMENTA:

“SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - COMBUSTÍVEIS, LUBRIFICANTES E SIMILARES - ENTRADA, ESTOQUE E/OU SAÍDA DESACOBERTADOS. IMPUTAÇÃO DE AQUISIÇÃO, TRANSPORTE E SAÍDA DE COMBUSTÍVEIS (ÁLCOOL HIDRATADO CARBURANTE, ÓLEO DIESEL E GASOLINA) DESACOBERTADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADA MEDIANTE ANÁLISE DOS DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS E CANCELADOS E CONFRONTO DA CAPACIDADE VOLUMÉTRICA DOS VEÍCULOS TRANSPORTADORES. EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, § 2º, INCISO III E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA “A”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. OS ELEMENTOS DOS AUTOS, NO ENTANTO, NÃO CONDUZEM À CONCLUSÃO INEQUÍVOCA DE QUE OS FATOS ACONTECERAM NOS TERMOS NARRADOS PELA FISCALIZAÇÃO. CONCLUI-SE QUE SÃO FORTES OS INDÍCIOS, MAS INSUFICIENTES PARA SUSTENTAR, ISOLADAMENTE, A ACUSAÇÃO FISCAL.

LANÇAMENTO IMPROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.”

DECISÃO:

“... CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A CONSTATAÇÃO DE ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS (ÁLCOOL, ÓLEO DIESEL E GASOLINA), NO PERÍODO DE JANEIRO DE 2001 A NOVEMBRO DE 2005, DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL, APURADAS MEDIANTE ANÁLISE DOS DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS E CANCELADOS NO PERÍODO, CONFRONTADOS COM A CAPACIDADE VOLUMÉTRICA DOS VEÍCULOS TRANSPORTADORES (TANQUES DE COMBUSTÍVEIS).

[...]

MUITO EMBORA SE DIGA QUE A REGRA DO ART. 112 DO CTN SOMENTE SE APLICA EM RELAÇÃO ÀS PENALIDADES, AO SE ANALISAR A HIPÓTESE DE APLICAÇÃO NO PRESENTE CASO, O QUE SE BUSCA É CONFRONTAR OS FATOS NARRADOS COM A MATERIALIDADE DO ILÍCITO. TRATA-SE, PORTANTO, DA VALORIZAÇÃO DAS PROVAS.

[...]

ASSIM, ABSORVENDO OS ENSINAMENTOS DE LUCIANO AMARO, PODE-SE AFIRMAR QUE A MATERIALIDADE DO ILÍCITO DIZ RESPEITO AO EXAME DO FATO E DAS CIRCUNSTÂNCIAS EM QUE ELE TERIA OCORRIDO, E QUE, NO CASO DOS AUTOS, NÃO RESTOU DEMONSTRADA A OCORRÊNCIA LAVRADA PELA FISCALIZAÇÃO, MAS APENAS INDÍCIOS DE UMA POSSÍVEL SONEGAÇÃO FISCAL.

[...]

APÓS DETIDA ANÁLISE DOS AUTOS, NESSE ESPECIAL, DOS DOCUMENTOS E ARGUMENTOS COLACIONADOS EM RAZÃO DA DILIGÊNCIA EXARADA PELA E. CÂMARA DE JULGAMENTO, CONSTATA-SE QUE OS ELEMENTOS CARREADOS NÃO CONDUZEM À CONCLUSÃO INEQUÍVOCA DE QUE OS FATOS ACONTECERAM NOS TERMOS NARRADOS PELA FISCALIZAÇÃO.

[...]

DESSA FORMA, NÃO ESTANDO PRESENTES NO AUTO DE INFRAÇÃO OS REQUISITOS E PRESSUPOSTOS NECESSÁRIOS PARA SUA LAVRATURA, CONCLUI-SE PELO CANCELAMENTO DAS EXIGÊNCIAS FISCAIS ...” (GRIFOU-SE)

No caso do presente processo, a Câmara *a quo*, como já afirmado, deixou expressamente consignado em sua decisão que inexistia qualquer dúvida de que os documentos extrafiscais apreendidos exteriorizavam as reais receitas de vendas ocorridas no estabelecimento autuado.

Não há que se falar, portanto, em divergência jurisprudencial ou em ofensa ao princípio da verdade material, pois a Câmara *a quo*, diferentemente do que ocorreu na decisão indicada como paradigma, se baseou em provas concretas carreadas aos autos para embasar sua decisão quanto à procedência do lançamento.

**d) Quanto aos Acórdãos n<sup>os</sup> 22.946/18/3<sup>a</sup>, 21.866/18/2<sup>a</sup> e 22.375/20/2<sup>a</sup>:**

A Recorrente aduz que, em terceiro lugar, “*intimamente relacionado com o ponto anterior, deve-se ressaltar que o acórdão recorrido, ignorando os fatos em favor de mera presunção fiscal, aduziu que ‘o cotejo dos dados constantes em controles de vendas extrafiscais e os valores de vendas informados ao Fisco pelo contribuinte’ seria ‘suficiente para sustentar o lançamento em análise, prescindindo de outras constatações’, notadamente em relação à análise dos estoques, matérias-primas (destacando-se o ácido sulfúrico), movimentações bancárias e preços médios de mercado*”.

Salienta, no entanto, que, “*de forma diametralmente oposta. ... o c. CCMG, no já mencionado Acórdão nº 22.946/18/3ª ... , expressamente consignou a necessidade de a Fiscalização buscar a comprovação dos fatos alegados por meio de diversos procedimentos*”.

Salienta, também, que, “*não bastasse a divergência acima apontada, é fundamental ressaltar a existência de divergência também em relação às recusas de análises específicas destes autos*”, pois, “*a um, o acórdão ora recorrido consignou que não haveria pertinência na análise dos estoques ou das matérias-primas, vez que tal análise não teria ‘o condão de desconstituir as irregularidades apuradas pelo Fisco mediante o cotejo de documentos extrafiscais apreendidos e correspondentes às operações em relação às quais não foram cumpridas pela Autuada as correspondentes obrigações tributárias*”

Cita o Acórdão nº 21.866/18/2ª, no qual “*o c. CCMG considerou, expressamente, que o LEQFID, registro da Empresa relativo aos estoques, ‘representa exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente’.* Com efeito, no paradigma, o c. CCMG reputou a divergência entre os valores do estoque e os valores declarados ao Fisco suficiente para manter a autuação relativa à realização de operações de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Ou seja, considerou-se a análise do estoque registrado pertinente para fins de apuração dos fatos. Distintamente, para o acórdão ora recorrido, a análise dos estoques e matérias-primas deveria ser ignorada, por ser considerada insuficiente”.

Conclui que, “*a bem da coerência, não pode o Fisco reputar válida tal análise quando utilizada para manter a autuação fiscal e inválida quando tiver o condão de cancelar a exigência fiscal. A questão que se coloca é simples: ou a análise dos estoques e matérias-primas é elemento relevante e suficiente para demonstrar a realidade dos fatos autuado, ou não é. E, nesse espeque, a divergência entre os mencionados acórdãos é clara*”.

Noutro prisma, a Recorrente aduz que, “*de modo semelhante ao demonstrado no ponto acima, segundo o acórdão recorrido, o laudo de movimentações financeiras seria imprestável ao processo, vez que, supostamente, ‘a movimentação bancária da Autuada não se dava apenas nas contas bancárias escrituradas em seus livros oficiais, ‘mas também em contas bancárias não contabilizadas e de terceiros’*”, porém, tal como na análise de estoques e matérias-primas, “*este c. CCMG já considerou, em diversas oportunidades, que as movimentações financeiras da Empresa constitui elemento relevante e suficiente para fins de averiguação de fatos geradores*”.

Menciona o Acórdão nº 23.375/20/2ª, no qual consta o entendimento de que “*discrepâncias relativas à movimentação financeira do contribuinte seriam suficientes para considerar existente omissão de receitas no caso. Se aplicado referido entendimento a contrario sensu, então a movimentação financeira que coaduna com os livros fiscais deve ser considerada elemento relevante e apto a desconstituir as premissas fiscais de omissão de receitas. Não obstante, o acórdão ora recorrido não perfilhou tal entendimento, restando evidenciada, assim, a divergência interpretativa*”.

Porém, da mesma forma que no item anterior, não se verifica a alegada divergência jurisprudencial.

Reitere-se, nesse sentido, que deve ser levado em consideração que o entendimento externado no Acórdão nº 22.946/18/3ª, além de se referir a caso concreto totalmente distinto, foi fundamentado no art. 112 do CTN (ausência de provas da infração imputada ao Sujeito Passivo), tendo constado na referida decisão que, “*constata-se que os elementos carreados não conduzem à conclusão inequívoca de que, os fatos aconteceram nos termos narrados pela Fiscalização*”, o que não ocorreu no caso do presente processo, no que diz respeito aos elementos probatórios da acusação fiscal, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 22.946/18/3ª (PARADIGMA)

“... CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A CONSTATAÇÃO DE ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS (ÁLCOOL, ÓLEO DIESEL E GASOLINA), NO PERÍODO DE JANEIRO DE 2001 A NOVEMBRO DE 2005, DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL, APURADAS MEDIANTE ANÁLISE DOS DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS E CANCELADOS NO PERÍODO, CONFRONTADOS COM A CAPACIDADE VOLUMÉTRICA DOS VEÍCULOS TRANSPORTADORES (TANQUES DE COMBUSTÍVEIS).

[...]

AS DEMAIS QUESTÕES PROBATÓRIAS E DE SANEAMENTO PROCESSUAL, COM O DESIDERATO DA BUSCA DA VERDADE MATERIAL, FORAM ATINGIDAS COM O RESULTADO DA DILIGÊNCIA PROPOSTA PELA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG EM 20/05/11.

CUMPRE DESTACAR, TAMBÉM, QUE O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO ENCONTRA-SE CALCADO NA ANÁLISE DOS CONHECIMENTOS DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS – CTRCs EMITIDOS PELA AUTUADA.

CONSIDERANDO QUE A IMPUGNANTE É REVENDEDORA DE COMBUSTÍVEIS – TRR, O FISCO TRANSFERIU PARA A MERCADORIA MENCIONADA NO CTRC, A IRREGULARIDADE CONSTATADA NO CONHECIMENTO DE TRANSPORTE.

ASSIM, POR EXEMPLO, SE O FISCO IDENTIFICOU O CANCELAMENTO IRREGULAR DE UM CTRC QUE MENCIONA O TRANSPORTE DE GASOLINA, CONSIDEROU COMO SAÍDA DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL A QUANTIDADE DE MERCADORIA (GASOLINA) MENCIONADA NO REFERIDO CTRC.

EM SÍNTESE, O FISCO ESTÁ CONSIDERANDO QUE A AUTUADA COMERCIALIZOU COMBUSTÍVEIS SEM DOCUMENTO FISCAL E SEM O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, EM DECORRÊNCIA DAS DIFERENÇAS EXISTENTES ENTRE O VOLUME TRANSPORTADO INDICADO NO CTRC E A CAPACIDADE VOLUMÉTRICA DO VEÍCULO TRANSPORTADOR, BEM COMO PELA EXISTÊNCIA DE CTRCs CANCELADOS IRREGULARMENTE, CONFORME DESCRITO NA PLANILHA DE FLS. 9.154/9.159.

[...]

POR OUTRO LADO, VERIFICA-SE QUE O FISCO, COM BASE NOS CITADOS INDÍCIOS, PODERIA BUSCAR SUA COMPROVAÇÃO ATRAVÉS DE OUTROS PROCEDIMENTOS FISCAIS JUNTO AOS ESTABELECIMENTOS ENVOLVIDOS OU ADOTADOS OUTROS ELEMENTOS QUE SOMASSEM AOS INDÍCIOS COLETADOS.

NÃO O FAZENDO, PERMANECE UMA GRANDE DÚVIDA QUANTO ÀS CONCLUSÕES DO FISCO NA ANÁLISE DOS FATOS.

A DÚVIDA, NESTE CASO, MILITA A FAVOR DO SUJEITO PASSIVO. EVIDENCIA-SE CABÍVEL O ENTENDIMENTO PREVISTO NO INCISO II DO ART. 112 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – CTN, QUE ASSIM DETERMINA:

ART. 112 – A LEI TRIBUTÁRIA QUE DEFINE INFRAÇÕES, OU LHE COMINA PENALIDADES, INTERPRETA-SE DE MANEIRA MAIS FAVORÁVEL AO ACUSADO, EM CASO DE DÚVIDA QUANTO:

(...)

II – À NATUREZA OU ÀS CIRCUNSTÂNCIAS MATERIAIS DO FATO, OU À NATUREZA OU EXTENSÃO DOS SEUS EFEITOS;

(...)

MUITO EMBORA SE DIGA QUE A REGRA DO ART. 112 DO CTN SOMENTE SE APLICA EM RELAÇÃO ÀS PENALIDADES, AO SE ANALISAR A HIPÓTESE DE APLICAÇÃO NO PRESENTE CASO, O QUE SE BUSCA É CONFRONTAR OS FATOS NARRADOS COM A MATERIALIDADE DO ILÍCITO. TRATA-SE, PORTANTO, DA VALORIZAÇÃO DAS PROVAS.

LECIONANDO SOBRE O TEMA, O PROFESSOR SACHA CALMON (2001, P-577), DESTACA:

[...]

POR SUA VEZ, LUCIANO AMARO (2008 – P. 222/223), AO DISCORRER SOBRE A INTERPRETAÇÃO BENIGNA PRESENTE NO CTN ASSIM EXPÕE:

[...]

POR OUTRO LADO, LEMBRA O FISCO, AO CONTESTAR AS ALEGAÇÕES CONTRÁRIAS AO ARBITRAMENTO, QUE OS ATOS DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA, COMO ESPÉCIE DO GÊNERO “ATO ADMINISTRATIVO”, GOZAM DE DOIS ATRIBUTOS: A PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE (O ATO ADMINISTRATIVO SE PRESUME LEGÍTIMO CONFORME A LEI) E A PRESUNÇÃO DA VERACIDADE (O ATO ADMINISTRATIVO É VERDADEIRO CONFORME A REALIDADE), ATÉ PROVA EM CONTRÁRIO – PRESUNÇÃO “*JURIS TANTUM*”.

TAIS ATRIBUTOS, NO ENTANTO, NÃO PODEM E NÃO DEVEM SER UTILIZADOS DE MODO A COBRAR TRIBUTOS CUJO FATO GERADOR NÃO SE MOSTRE EVIDENTE. NESTE SENTIDO, CONFORME ENSINA O PROFESSOR HUGO DE BRITO MACHADO, “NÃO SE APLICA AO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO A DOUTRINA SEGUNDO A QUAL OS ATOS ADMINISTRATIVOS GOZAM DE PRESUNÇÃO DE VALIDADE,

CABENDO SEMPRE AO PARTICULAR O ÔNUS DA PROVA DOS FATOS NECESSÁRIOS A INFIRMÁ-LOS. O TRIBUTO SOMENTE É DEVIDO SE OCORRE O FATO QUE, NOS TERMOS DA LEI, FAZ SURGIR A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CORRESPONDENTE. SERIA, ASSIM, ABSURDO ADMITIR QUE O CONTRIBUINTE TIVESSE DE PAGAR UM TRIBUTO APENAS PORQUE NÃO TEVE CONDIÇÕES DE PROVAR A INOCORRÊNCIA DE DETERMINADO FATO”.

NOUTRO GIRO, IMPUTAR À IMPUGNANTE A PRODUÇÃO DE PROVA NEGATIVA, OU SEJA, A DE QUE NÃO COMERCIALIZOU MERCADORIA SEM DOCUMENTO FISCAL, NÃO SE COADUNA COM O DIREITO PÁTRIO.

COM EFEITO, O ÔNUS DE PROVAR A PRÁTICA DO ATO EXCESSIVO É DA FAZENDA PÚBLICA, ATRAVÉS DE FISCALIZAÇÃO EFICIENTE, POIS FAZER UMA PROVA NEGATIVA OU *PROBATIO* DIABÓLICA É A PROVA MAIS DIFÍCIL DENTRO DO ORDENAMENTO JURÍDICO, NÃO OBSTANTE ALGUMAS DECISÕES JUDICIAIS EM SENTIDO CONTRÁRIO.

[...].

CONTUDO, A CONSTATAÇÃO DE QUE REFERIDOS DOCUMENTOS FORAM CANCELADOS IRREGULARMENTE, E EM ALGUNS DELES CONSTAR A APOSIÇÃO DA ASSINATURA DO DESTINATÁRIO DAS MERCADORIAS OU CARIMBO DA FISCALIZAÇÃO ESTADUAL, POR SI SÓ, NÃO CONDUZ À CONCLUSÃO FISCAL DE QUE A OPERAÇÃO COM A MERCADORIA DEU-SE SEM ACOBERTAMENTO FISCAL. COMO FUNDAMENTADO ANTERIORMENTE, NÃO HÁ QUALQUER PROVA DE QUE OS DESTINATÁRIOS NÃO POSSUAM AS NOTAS FISCAIS DOS PRODUTOS MENCIONADOS NOS REFERIDOS CTRCs.

DESSA FORMA, NÃO ESTANDO PRESENTES NO AUTO DE INFRAÇÃO OS REQUISITOS E PRESSUPOSTOS NECESSÁRIOS PARA SUA LAVRATURA, CONCLUI-SE PELO CANCELAMENTO DAS EXIGÊNCIAS FISCAIS.” (GRIFOU-SE)

Por outro lado, o Acórdão nº 21.866/18/2ª, conforme demonstrado em sua ementa, apenas decidiu que, em relação às entradas desacobertadas, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQDIF), deveriam ser excluídas as exigências de ICMS e da respectiva multa de revalidação, uma vez que, nesse tipo de procedimento, as entradas sem notas fiscais são apuradas por meio de saídas regulamente acobertadas (saídas sem estoque), evidenciando que o imposto foi integralmente pago na saída da mesma mercadoria, haja vista que a entrada não gera crédito do imposto, exatamente por ter ocorrido sem a emissão da documentação fiscal correspondente.

ACÓRDÃO Nº 21.866/18/2ª - (PARADIGMA)

EMENTA (PARCIAL):

“... CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DEVOLUÇÃO IRREGULAR - SAÍDA COM CUPOM FISCAL. CONSTATADA A APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTES DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA, EMITIDAS EM

RAZÃO DE DEVOLUÇÃO/TROCA DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS POR CONSUMIDOR FINAL COM CUPOM FISCAL, SEM OBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA APLICÁVEL À ÉPOCA DOS FATOS GERADORES, EM ESPECIAL O DISPOSTO NO ART. 30, § 2º DA LEI Nº 6.763/75 C/C ART. 76, § 2º, INCISOS I E II, DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, E MULTA ISOLADA, CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. CONSTATOU-SE, MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO, ENTRADA, SAÍDA E MANUTENÇÃO EM ESTOQUE DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. IRREGULARIDADES APURADAS POR MEIO DE PROCEDIMENTO TÉCNICAMENTE IDÔNEO PREVISTO NO ART. 194, INCISO III, DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, E MULTA ISOLADA, CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA “A”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. CONTUDO, DEVEM SER EXCLUÍDAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E RESPECTIVA MULTA DE REVALIDAÇÃO INERENTES À APURAÇÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS, UMA VEZ QUE O IMPOSTO FORA INTEGRALMENTE RECOLHIDO NA SAÍDA DOS PRODUTOS.

DECADÊNCIA NÃO RECONHECIDA. DECISÃO UNÂNIME.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.”

DECISÃO:

“... CONFORME RELATADO, A PRESENTE AUTUAÇÃO VERSA SOBRE RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS, NO PERÍODO DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 2013, EM RAZÃO DAS SEGUINTE IRREGULARIDADES:

1) APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO DE ICMS DECORRENTE DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA EMITIDAS PELA AUTUADA, REFERENTES A DEVOLUÇÕES DE MERCADORIAS POR CLIENTES NÃO OBRIGADOS À EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS, UMA VEZ QUE REFERIDAS NOTAS FISCAIS ENCONTRAVAM-SE DESACOMPANHADAS PELOS RESPECTIVOS CUPONS FISCAIS DE VENDA, EM DESACORDO COM O ART. 30, § 2º, DA LEI Nº 6.763/75, C/C ART. 76, § 2º, INCISOS I E II, DO RICMS/02;

2) ENTRADA, SAÍDA E MANUTENÇÃO EM ESTOQUE DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADAS MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO - LEQFID, COM BASE NAS INFORMAÇÕES CONSTANTES DOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS TRANSMITIDOS PELA AUTUADA.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, E MULTAS ISOLADAS CAPITULADAS NO ART. 55, INCISOS II, ALÍNEA "A", E XXVI, TODOS DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

### DO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO.

[...]

REGISTRA-SE QUE O LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO É UM PROCEDIMENTO IDÔNEO PARA SE APURAR AS OPERAÇÕES REALIZADAS PELO CONTRIBUINTE, COM PREVISÃO REGULAMENTAR, CONFORME ART. 194, INCISO III, DO RICMS/02, A SEGUIR TRANSCRITO:

[...]

MENCIONA-SE QUE OS VALORES DE ESTOQUES (INICIAL E FINAL) DOS PRODUTOS FORAM EXTRAÍDOS DOS LIVROS REGISTRO DE INVENTÁRIO DOS EXERCÍCIOS DE 2012 E 2013 INFORMADOS PELA CONTRIBUINTE, CONFORME FLs. 17/27 DOS AUTOS.

NESSE SENTIDO, O LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS BASEADO EM ARQUIVOS ELETRÔNICOS ENVIADOS PELA PRÓPRIA CONTRIBUINTE É MEIO ADEQUADO DE AUDITORIA FISCAL E TEM POR FINALIDADE A CONFERÊNCIA PELO FISCO DAS OPERAÇÕES DE ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS DIARIAMENTE, PELO CONFRONTO DOS ESTOQUES INICIAL E FINAL COM AS RESPECTIVAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS E SAÍDAS, POR PRODUTO, EMITIDAS NO RESPECTIVO PERÍODO.

TRATA-SE DE UMA OPERAÇÃO MATEMÁTICA EXTREMAMENTE SIMPLES, NA QUAL O SISTEMA, A PARTIR DO ESTOQUE INICIAL DECLARADO PELA CONTRIBUINTE, ACRESCENTA AS ENTRADAS E SUBTRAI AS SAÍDAS CONSTANTES DOS DOCUMENTOS FISCAIS DE ENTRADA E SAÍDA, RESPECTIVAMENTE.

NESSE PROCEDIMENTO, É FEITA UMA COMBINAÇÃO DE QUANTIDADES E VALORES (QUANTITATIVO FINANCEIRO), COM A FINALIDADE DE APURAR POSSÍVEIS IRREGULARIDADES, POR MEIO DA UTILIZAÇÃO DA EQUAÇÃO EM QUAISQUER DAS DUAS FORMAS APRESENTADAS A SEGUIR:

"VENDAS (SAÍDAS) = ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS – ESTOQUE FINAL"

OU

"ESTOQUE FINAL = ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS – VENDAS (SAÍDAS)"

OU SEJA, O LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO (LEQFID) REPRESENTA EXATAMENTE TODA A MOVIMENTAÇÃO DAS MERCADORIAS COMERCIALIZADAS E O ESTOQUE EXISTENTE DIARIAMENTE.

LOGO, É POSSÍVEL VERIFICAR, POR EXEMPLO, QUANDO OCORRE A EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL DE SAÍDA DE MERCADORIA

SEM QUE HAJA ESTOQUE SUFICIENTE PARA SUPRIR TAL SAÍDA NAQUELE DIA. NESSE CASO, O APLICATIVO INFORMA QUE HOUE “SAÍDA SEM ESTOQUE” (SSE), O QUE PRESSUPÕE A OCORRÊNCIA DE ENTRADA DE MERCADORIA DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL.

SE, AO FINAL DE UM DETERMINADO PERÍODO, O LEVANTAMENTO QUANTITATIVO APRESENTAR A APURAÇÃO DE ESTOQUE DE MERCADORIAS MENOR DO QUE O DECLARADO PELO CONTRIBUINTE NO LIVRO REGISTRO DE INVENTÁRIO, PRESSUPÕE-SE A OCORRÊNCIA DE SAÍDA DE MERCADORIA DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL; CASO A DIFERENÇA SEJA MAIOR, CONCLUI-SE PELA EXISTÊNCIA DE ESTOQUE DESACOBERTADO.

[...]

LOGO, OBSERVA-SE QUE AS INFRAÇÕES COMETIDAS PELA AUTUADA RESTARAM DEVIDAMENTE COMPROVADAS E, NÃO TENDO OS IMPUGNANTES APRESENTADO NENHUMA PROVA CAPAZ DE ELIDIR O FEITO FISCAL, LEGÍTIMO SE TORNA O LANÇAMENTO EM EXAME, RESSALVADA A EXCLUSÃO DO ICMS E RESPECTIVA MULTA DE REVALIDAÇÃO NO TOCANTE À APURAÇÃO DE ENTRADAS DESACOBERTADAS.” (GRIFOU-SE)

Verifica-se, portanto, que tal acórdão é totalmente distinto da decisão recorrida, mesmo porque, o caso analisado pela Câmara a quo se refere a saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal e/ou subfaturadas, não tendo, pois, qualquer relação com entradas de mercadorias recebidas sem a emissão da documentação fiscal correspondente ou com aproveitamento indevido de créditos de ICMS.

É verdadeira a afirmação da Recorrente de que o acórdão indicado como paradigma consignou que “*o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID) representa exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente*”.

Porém, tal afirmação se refere à movimentação regularmente acobertada e escriturada nos livros fiscais (entradas, saídas e estoques de mercadorias acobertados por notas fiscais e lançadas nos livros próprios), tanto é que na referida decisão consta que “*os valores de estoques (inicial e final) dos produtos foram extraídos dos livros Registro de Inventário dos exercícios de 2012 e 2013 informados pela Contribuinte*”.

Consta, ainda, que, “*o levantamento quantitativo de mercadorias baseado em arquivos eletrônicos enviados pela própria Contribuinte é meio adequado de auditoria fiscal e tem por finalidade a conferência pelo Fisco das operações de entradas e saídas de mercadorias diariamente, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entradas e saídas, por produto, emitidas no respectivo período*” e que tal procedimento se refere a “*uma operação matemática extremamente simples, na qual o sistema, a partir do estoque inicial declarado pela Contribuinte, acrescenta as entradas e subtrai as saídas constantes dos documentos fiscais de entrada e saída, respectivamente*”.

Assim, o caso analisado no acórdão paradigma não tem qualquer similaridade com a matéria versada no presente processo, que se refere a saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal (não declaradas nos livros fiscais) e emissão de notas fiscais consignando valores inferiores aos efetivamente praticados nas operações (subfaturamento).

A conclusão é a mesma em relação ao Acórdão nº 23.375/20/2ª, pois, muito embora, no sentido lato sensu, ambas as decisões se refiram a saídas desacobertadas, os aspectos fáticos são distintos, haja vista que a primeira (recorrida) está fundamentada em documentos extrafiscais apreendidos, enquanto a indicada como paradigma está respaldada em presunção legalmente estabelecida.

ACÓRDÃO Nº 22.375/20/2ª - (PARADIGMA)

“... CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A CONSTATAÇÃO, NO PERÍODO DE JANEIRO DE 2015 A DEZEMBRO DE 2017, DE SALDO CREDOR NA CONTA “CAIXA” DA CONTRIBUINTE, CONTA TIPICAMENTE DEVEDORA, APURADO MEDIANTE RECOMPOSIÇÃO DA CONTA “CAIXA”, EM VIRTUDE DA GLOSA DE SUPRIMENTOS INDEVIDOS DE “CAIXA”, QUE CARACTERIZAM OMISSÃO DE RECEITA.

TAIS SUPRIMENTOS INDEVIDOS CORRESPONDEM A INGRESSOS DE VALORES NA CONTA “CAIXA” (RESUMO CONSTANTE DA PLANILHA Nº 06 – FLS. 47/50), SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM E SEM LASTRO EM DOCUMENTOS FISCAIS E CONTÁBEIS, RELATIVOS A:

[...]

O FISCO CONSTATOU TAMBÉM, NO PERÍODO DE SETEMBRO DE 2015 A JANEIRO DE 2017, DIVERSOS RECURSOS INGRESSADOS NA CONTA “BANCOS C/ MOVIMENTO” SEM ORIGEM COMPROVADA, RELACIONADOS NA PLANILHA Nº 05 DE FLS. 44, CORRESPONDENTES A TED, TEV E OUTRAS OPERAÇÕES BANCÁRIAS, QUE FORAM LANÇADOS A DÉBITO NA CONTA “BANCOS” E A CRÉDITO NA CONTA “CAIXA”.

ESSAS IRREGULARIDADES AUTORIZAM A PRESUNÇÃO LEGAL DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, EM CONFORMIDADE COM O DISPOSTO NO ART. 49, §§ 1º E 2º DA LEI Nº 6.763/75 C/C COM ART. 194, § 3º, DO RICMS/02, QUE OCASIONARAM FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS.

[...]

PARA MELHOR ANÁLISE DOS ARGUMENTOS APRESENTADOS PELA DEFESA, CUMPRE, INICIALMENTE, COMENTAR QUE A CONSTATAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE SALDO CREDOR NA CONTA CAIXA, BEM COMO A ESCRITURAÇÃO DE RECURSOS SEM ORIGEM COMPROVADA NA CONTA “CAIXA” OU EQUIVALENTE, CARACTERIZAM OMISSÃO DE RECEITAS, FATO QUE AUTORIZA A PRESUNÇÃO LEGAL DE QUE OCORRERAM SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, EM CONFORMIDADE COM O DISPOSTO NO ART. 49, §§ 1º E 2º, DA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LEI Nº 6.763/75, C/C ART. 194, § 3º, DO RICMS/02 E ARTS. 293 E 294 DO DECRETO Nº 9.580/18:

[...]

ASSIM, CABE AO CONTRIBUINTE O ÔNUS DE CONTRADITAR A PRESUNÇÃO NORMATIVA, EXPLICITANDO A ORIGEM DOS RECURSOS DO ATIVO E A QUAIS OBRIGAÇÕES CORRESPONDEM OS VALORES LANÇADOS NO PASSIVO.

NESSA TOADA, VALE COMENTAR QUE É ADMISSÍVEL O USO DE PRESUNÇÕES, COMO MEIO INDIRETO DE PROVA, NA IMPOSSIBILIDADE DE SE APURAR CONCRETAMENTE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO, QUANDO HÁ FORTES INDÍCIOS, VESTÍGIOS E INDICAÇÕES CLARAS DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR SEM O DEVIDO PAGAMENTO DO TRIBUTO.

TRATA-SE, COMO É CEDIDO, DE PRESUNÇÃO RELATIVA, QUE ADMITE PROVA EM CONTRÁRIO. MAS, REITERANDO, ESSA PROVA CABE AO CONTRIBUINTE, EXPLICITANDO A ORIGEM DOS RECURSOS DO ATIVO. AO FISCO CABE PROVAR O FATO INDICIÁRIO, DEFINIDO NA LEI COMO NECESSÁRIO E SUFICIENTE AO ESTABELECIMENTO DA PRESUNÇÃO, QUAL SEJA EXISTÊNCIA DE RECURSOS NÃO COMPROVADOS NA CONTA “CAIXA” OU EQUIVALENTE.

PORTANTO, A PRESUNÇÃO PELO FISCO NÃO INIBE A APRESENTAÇÃO DE PROVAS POR PARTE DO CONTRIBUINTE EM SENTIDO ADVERSO AO FATO PRESUMIDO. ANTES PELO CONTRÁRIO, FAZ CRESCER A NECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO DE TAL PROVA A FIM DE REFUTAR A PRESUNÇÃO FISCAL.

SOBRE A QUESTÃO, LÍDIA MARIA LOPES RODRIGUES RIBAS, EM SEU LIVRO “PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO”, ASSIM SE MANIFESTA:

[...]

ASSIM, AS PRESUNÇÕES LEGAIS *JURIS TANTUM* TÊM O CONDÃO DE TRANSFERIR O ÔNUS DA PROVA DO FISCO PARA O CONTRIBUINTE DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA, CABENDO A ESTE COMPROVAR A NÃO OCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO PRESUMIDA, CONFORME DEMONSTRAM AS SEGUINTE DECISÕES:

[...]

DA MESMA FORMA, A CONTRIBUINTE NÃO CONSEGUIU COMPROVAR A ORIGEM DOS RECURSOS INGRESSADOS NA CONTA “BANCOS C/ MOVIMENTO”, RELACIONADOS NA PLANILHA Nº 05 DO AUTO DE INFRAÇÃO, DE FLS. 44, OS QUAIS, EMBORA SE REFIRAM A OPERAÇÕES INTERBANCÁRIAS COMO TED E TEV, FORAM LANÇADOS A DÉBITO NA CONTA “BANCOS” E A CRÉDITO NA CONTA “CAIXA”.

RESSALTA-SE QUE A CONTRIBUINTE APRESENTA A JUSTIFICATIVA, CONFORME DECLARAÇÃO DE FLS. 46, DE QUE SE TRATA DE EMPRÉSTIMOS DE “OUTRAS EMPRESAS LIGADAS”,

SEM, CONTUDO, APONTAR QUALQUER LANÇAMENTO QUE DEMONSTRASSE O ALEGADO.

PORTANTO, MAIS UMA VEZ, A CONTRIBUINTE NÃO CONSEGUIU DEMONSTRAR A ORIGEM DOS RECURSOS OBJETO DE ANÁLISE, RESTANDO, NOVAMENTE, CARACTERIZADA A OMISSÃO DE RECEITA.

PELA IMPORTÂNCIA, VALE REITERAR QUE PODERIA A IMPUGNANTE ILIDIR A ACUSAÇÃO FISCAL, ANEXANDO AOS AUTOS PROVA PLENA, OBJETIVA E INQUESTIONÁVEL, MEDIANTE DOCUMENTAÇÃO IDÔNEA PARA COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS INGRESSADOS NA CONTA “CAIXA” OU EQUIVALENTE.

COMO ASSIM NÃO AGIU, APLICA-SE O DISPOSTO NO ART. 136 DO RPTA, ESTABELECIDO PELO DECRETO Nº 44.747/08, *IN VERBIS*:

[...]

DESSA FORMA, CONSIDERANDO QUE A MATÉRIA SE ADEQUA AO ARCABOUÇO LEGAL ANTERIORMENTE TRANSCRITO, LEGÍTIMAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS LANÇADAS NO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO, INCLUSIVE EM RELAÇÃO À MULTA DE REVALIDAÇÃO, APLICADA COM FULCRO NO ART. 56, INCISO II, E À MULTA ISOLADA, CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA “A”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. CONFIRA-SE: ...”

Além disso, ambas as autuações foram aprovadas por este E. Conselho, inexistindo, portanto, qualquer divergência entre elas, quanto à aplicação da legislação tributária, mesmo porque a decisão paradigmática está amparada no art. 194, § 3º do RICMS/02 (presunção legal), o que não é o caso da decisão recorrida.

Outro aspecto que merece atenção, é fato de a decisão indicada como paradigma, apesar de estar respaldada em presunção legal, destacar que, *“ao contrário do alegado pela Defesa, é admissível o uso de presunções, como meio indireto de prova, na impossibilidade de se apurar concretamente o crédito tributário, quando há fortes indícios, vestígios e indicações claras da ocorrência do fato gerador sem o devido pagamento do tributo e que a utilização de presunção, pelo Fisco, não inibe a apresentação de provas por parte da Contribuinte em sentido contrário ao fato presumido, muito pelo contrário, faz crescer a necessidade de apresentação de tal prova a fim de refutar a presunção do Fisco”*.

Na verdade, como já afirmado anteriormente, a Recorrente se prende a uma única frase contida no acórdão recorrido, no sentido de que *“diversamente daquilo que argumenta a Defesa, não houve qualquer presunção na técnica adotada pelo Fisco, pois todo o procedimento realizado para apuração do crédito tributário exigido nestes autos é tecnicamente idôneo, com supedâneo no inciso I do art. 194 da Parte Geral do RICMS/02”*, como se tal argumento tivesse sido utilizado isoladamente pela Câmara *a quo* para aprovar o feito fiscal, isto é, como se a Câmara a quo tivesse dado uma conotação de uma presunção absoluta ao inciso I do art. 194 do RICMS/02, simplesmente por se tratar de procedimento tecnicamente idôneo.

Esse entendimento, no entanto, não se coaduna com a realidade dos fatos, pois basta uma atenta leitura da decisão, para se verificar que os documentos e

argumentos apresentados pela Impugnante/Recorrente, contrários ao feito fiscal, foram devidamente analisados, porém, a Câmara *a quo* chegou à conclusão de que, “*da análise das informações constantes de toda a documentação acostada aos autos, indene de dúvidas de que os documentos extrafiscais apreendidos exteriorizam as reais receitas de vendas ocorridas no estabelecimento autuado*”, isto é, a Câmara *a quo* não se pautou em presunções para a tomada de sua decisão, e sim em provas concretas carreadas aos autos.

Apesar de ser verdadeira a afirmação da Recorrente de que eventuais discrepâncias relativas à movimentação financeira de determinado contribuinte podem ser suficientes para caracterização de omissão de receitas (nas hipóteses previstas no art. 194, § 3º do RICMS/02), é falsa, com a devida vênia, a sua tese em sentido contrário de que uma movimentação financeira condizente com a escrita fiscal e contábil seria também suficiente para afastar qualquer tipo de omissão de receita, mesmo porque tal afirmação, para fins de admissibilidade do presente recurso, não está amparada em nenhuma decisão deste E. Conselho.

De toda forma, o caso concreto analisado no presente processo é um típico exemplo de que a tese defendida pela Recorrente não pode ser acatada, pois, ainda que se considerasse que sua movimentação financeira regularmente escriturada estivesse totalmente compatível com as operações regulares por ela realizadas, após a apreensão dos documentos extrafiscais, verificou-se omissão de receitas provenientes de saídas desacobertas e subfaturadas.

Exatamente por essa razão, a Câmara *a quo* lançou em sua decisão as seguintes observações/afirmações, inclusive quanto à utilização pela Recorrente de conta corrente bancária não contabilizada, dentre outras:

ACÓRDÃO Nº 23.560/20/3ª - (DECISÃO RECORRIDA)

“... DAS PREFACIAIS DE NULIDADE

[...]

DE OUTRA FEITA, NÃO HÁ QUE SE FALAR NA CONSIDERAÇÃO DOS DOCUMENTOS E LIVROS CONTÁBEIS COMO PROVA ABSOLUTA A FAVOR DO CONTRIBUINTE, LIMITANDO O FISCO À ANÁLISE DOS SEUS ESCRITOS CONTÁBEIS OFICIAIS, COMO SUSTENTA A DEFESA.

NESSE SENTIDO, DISPÕE O ART. 226 DO CÓDIGO CIVIL BRASILEIRO:

ART. 226. OS LIVROS E FICHAS DOS EMPRESÁRIOS E SOCIEDADES PROVAM CONTRA AS PESSOAS A QUE PERTENCEM, E, EM SEU FAVOR, QUANDO, ESCRITURADOS SEM VÍCIO EXTRÍNSECO OU INTRÍNSECO, FOREM CONFIRMADOS POR OUTROS SUBSÍDIOS.

PARÁGRAFO ÚNICO. A PROVA RESULTANTE DOS LIVROS E FICHAS NÃO É BASTANTE NOS CASOS EM QUE A LEI EXIGE ESCRITURA PÚBLICA, OU ESCRITO PARTICULAR REVESTIDO DE REQUISITOS ESPECIAIS, E PODE SER ILIDIDA PELA

COMPROVAÇÃO DA FALSIDADE OU INEXATIDÃO DOS LANÇAMENTOS. (GRIFOU-SE).

ADEMAIS, AS IRREGULARIDADES APURADAS PELO FISCO SOMENTE FORAM DESCOBERTAS EM VIRTUDE DA APREENSÃO DE DOCUMENTOS EXTRAFISCAIS, CONSISTENTES EM CONTROLES DAS VENDAS EFETUADAS, QUE JAMAIS FIGURARIAM NOS LIVROS OBRIGATÓRIOS DE ESCRITURAÇÃO FISCAL E CONTÁBIL, RAZÃO PELA QUAL A MERA APRESENTAÇÃO DELES JAMAIS PERMITIRIA AO FISCO VERIFICAR, *IN CASU*, O SUBFATURAMENTO PRATICADO NAS OPERAÇÕES EFETUADAS, DECORRENTE DO FATURAMENTO EM VALOR INFERIOR AO EFETIVAMENTE VENDIDO, BEM COMO AS SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM ACOBERTAMENTO FISCAL.

RESSALTA-SE, PELA IMPORTÂNCIA, QUE SE TEM NOTÍCIA NOS AUTOS DE QUE OS ADMINISTRADORES DA EMPRESA AUTUADA MANTINHAM OS EQUIPAMENTOS PARA PREENCHIMENTO DAS PLANILHAS DE CONTROLES EXTRAFISCAIS DE VENDAS EM LOCAL DE DIFÍCIL ACESSO, VISANDO NÃO TEREM O ESQUEMA DE SONEGAÇÃO FISCAL DESCOBERTO PELA FISCALIZAÇÃO.

[...]

#### **DO PEDIDO DE PROVA PERICIAL**

NO ADITAMENTO À IMPUGNAÇÃO DE FLS. 626, A IMPUGNANTE/AUTUADA REQUER A REALIZAÇÃO DE PROVA PERICIAL, ALEGANDO A NECESSIDADE DE TAL PROVA PORQUE, SEGUNDO ARGUMENTA, O FISCO NÃO TERIA REALIZADO A DILIGÊNCIA DETERMINADA PELA E. 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO, APRESENTANDO, PARA TANTO, OS SEGUINTE QUESITOS:

“1) A MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA DA EMPRESA (DOC. Nº 04, CIT.), RELATIVA AO PERÍODO AUTUADO, ABARCA OU PODERIA ABARCAR TANTO OS VALORES CONTABILIZADOS PELA IMPUGNANTE QUANTO OS VALORES ALEGADAMENTE OMITIDOS, DECORRENTES DE SUPOSTAS OPERAÇÕES DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL?

2) O VOLUME DO ESTOQUE DA IMPUGNANTE NO PERÍODO AUTUADO (DOC. Nº 05, CIT.) PERMITIRIA A PRODUÇÃO DAS BATERIAS DEVIDAMENTE CONTABILIZADAS E DAS BATERIAS IMPUTADAS À IMPUGNANTE PELA FISCALIZAÇÃO?

3) A QUANTIDADE DE ÁCIDO SULFÚRICO ADQUIRIDA PELA IMPUGNANTE NO PERÍODO AUTUADO (DOCS. Nº 06-07, CIT.), SOMADA AO ESTOQUE ANTERIOR, PERMITIRIA A PRODUÇÃO E VENDAS DAS BATERIAS DEVIDAMENTE CONTABILIZADAS E DAS BATERIAS IMPUTADAS À IMPUGNANTE PELA FISCALIZAÇÃO?”

[...]

CONTUDO, A PROVA REQUERIDA AFIGURA-SE DESNECESSÁRIA AO DESLINDE DA CONTENDA, UMA VEZ QUE O LANÇAMENTO EM APREÇO, CUJAS IRREGULARIDADES SÃO SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL E OPERAÇÕES COM MERCADORIAS ACOBERTADAS POR DOCUMENTO FISCAL, MAS COM VALORES SUBFATURADOS, DEU-

SE POR MEIO DO CONFRONTO ENTRE DOCUMENTOS EXTRAFISCAIS, DEVIDAMENTE APREENDIDOS EM CUMPRIMENTO A MANDADO JUDICIAL, E AS INFORMAÇÕES DE VENDAS PRESTADAS AO FISCO, PROCEDIMENTO TECNICAMENTE IDÔNEO, COM SUPEDÂNEO NO INCISO I DO ART. 194 DA PARTE GERAL DO RICMS/02.

OPORTUNO REITERAR QUE A MERA APRESENTAÇÃO DOS LIVROS OBRIGATÓRIOS DE ESCRITURAÇÃO FISCAL E CONTÁBIL JAMAIS PERMITIRIA, IN CASU, A CONSTATAÇÃO DO SUBFATURAMENTO PRATICADO NAS OPERAÇÕES EFETUADAS, BEM COMO DAS SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, UMA VEZ QUE ESSAS CONSTATAÇÕES SÓ VIERAM AO CONHECIMENTO DO FISCO APÓS A APREENSÃO DE DOCUMENTOS EXTRAFISCAIS.

E COMO JÁ DESTACADO, NO CASO EM COMENTO, AS APURAÇÕES DAS IRREGULARIDADES, MEDIANTE CONFRONTO DAS INFORMAÇÕES CONSTANTES DE CONTROLES DE VENDAS EXTRAFISCAIS COM OS VALORES DE VENDAS INFORMADOS AO FISCO PELO CONTRIBUINTE, É MAIS DO QUE SUFICIENTE PARA SUSTENTAR O LANÇAMENTO EM ANÁLISE, TENDO RESPALDO, INCLUSIVE, EM DECISÕES DO TJMG, COMO A PROFERIDA NA APELAÇÃO CÍVEL 1.0407.06.012517-3/002 ACIMA TRANSCRITA.

NESSE SENTIDO É A JURISPRUDÊNCIA DESTES CONSELHO DE CONTRIBUINTES. CONFIRA-SE, A TÍTULO DE EXEMPLO:

[...]

DESTACA-SE RECENTE DECISÃO DO E. TJMG QUE CORROBORA O ENTENDIMENTO ORA EXTERNADO:

[...]

RESSALTA-SE QUE A DECISÃO DO E. TJMG, A SEGUIR CITADA, REFERENDA DECISÃO DESTES CONSELHO DE CONTRIBUINTES REFERENTE AOS PTAS NºS 01.000179832-05 E 01.000178882-61 (ACIMA CITADA), AFASTANDO A TESE DA DEFESA, NO MESMO SENTIDO DA QUE FOI TRAZIDA NOS PRESENTES AUTOS, DE QUE OS CONTROLES GERENCIAIS REFERIAM-SE A PROJEÇÕES GERENCIAIS E NÃO A CONTROLE DE VENDAS COMO ACUSADO PELA FISCALIZAÇÃO:

[...]

A TÍTULO DE ESCLARECIMENTO, SEGUEM AS ANÁLISES EFETUADAS PELA FISCALIZAÇÃO EM RELAÇÃO AOS QUESITOS PROPOSTOS (FORAM EXCLUÍDOS OS LINKS QUE CONSTAM DA MANIFESTAÇÃO FISCAL ORIGINAL, OS QUAIS SE REFEREM AOS DOCUMENTOS/ARGUMENTOS JÁ CITADOS OU ENCONTRAM-SE PARA CONSULTA NA PEÇA ORIGINAL – MÍDIA ELETRÔNICA DE FLS. 672):

[...]

ADEMAIS, EM RELAÇÃO À PRESENTE ACUSAÇÃO FISCAL, POR SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM A EMISSÃO DAS RESPECTIVAS

NOTAS FISCAIS E POR EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS QUE NÃO CORRESPONDEM AO EFETIVO VALOR DAS OPERAÇÕES, NÃO SE VERIFICA QUALQUER PERTINÊNCIA EM SE PROCEDER À ANÁLISE DE ESTOQUES OU DE MATÉRIAS PRIMAS UTILIZADAS NA FABRICAÇÃO DOS PRODUTOS OBJETO DA AUTUAÇÃO, UMA VEZ QUE ESSA ANÁLISE NÃO TEM O CONDÃO DE DESCONSTITUIR AS IRREGULARIDADES APURADAS PELO FISCO MEDIANTE O COTEJO DE DOCUMENTOS EXTRAFISCAIS APREENDIDOS E CORRESPONDENTES ÀS OPERAÇÕES CUJAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS NÃO FORAM ADIMPLIDAS PELA AUTUADA.

SE ASSIM FOSSE POSSÍVEL, SERIA MUITO SIMPLES PARA QUALQUER CONTRIBUINTE, FLAGRADO TRANSPORTANDO MERCADORIAS SEM A DEVIDA DOCUMENTAÇÃO FISCAL, SE EXIMIR DO CUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS ALEGANDO NÃO POSSUIR MERCADORIAS EM ESTOQUE PARA VENDAS OU MATÉRIA PRIMA PARA FABRICÁ-LAS.

ASSIM, COMO JÁ AFIRMADO, AS INFORMAÇÕES CONTIDAS NOS AUTOS SÃO SUFICIENTES PARA ANÁLISE DO LANÇAMENTO, MOTIVO PELO QUAL INDEFERE-SE A PRODUÇÃO DA PROVA REQUERIDA, COM FULCRO NO ART. 142, § 1º, INCISO II, ALÍNEA “A” DO RPTA:

[...]

#### **Do Mérito**

CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE AS SEGUINTE IRREGULARIDADES IMPUTADAS À AUTUADA, NO PERÍODO DE 01 DE JANEIRO A 31 DE DEZEMBRO DE 2012:

1 - PROMOVEU SAÍDA DE MERCADORIAS SEM ACOBERTAMENTO FISCAL.

2 - EMITIU NOTAS FISCAIS CONSIGNANDO VALORES INFERIORES AOS EFETIVAMENTE PRATICADOS NAS OPERAÇÕES (SUBFATURAMENTO).

[...]

SEGUE, A TÍTULO DE AMOSTRAGEM, CÓPIA DO REFERIDO ARQUIVO GERENCIAL, RELATIVO AO MÊS DE JANEIRO DE 2012, INTITULADO “FATURAMENTO SINTÉTICO POR VENDEDOR” (ARQUIVO ORIGINAL APREENDIDO DURANTE CUMPRIMENTO DAS BUSCAS E APREENSÕES DETERMINADAS JUDICIALMENTE):

[...]

- PLANILHA “MARGEM\_IMOLA\_JANEIRO\_2012” ATÉ PLANILHA “MARGEM\_IMOLA\_DEZEMBRO\_2012”.

[...]

SEGUE, A TÍTULO DE AMOSTRAGEM, CÓPIA DO REFERIDO ARQUIVO GERENCIAL RELATIVO AO MÊS DE JANEIRO DE 2012 (DESTAQUE PARA A COLUNA “FATLIQUIDO”):

[...]

B) NO RELATÓRIO DENOMINADO “RELATÓRIO TÉCNICO Nº 004/2017”:

- PLANILHA “141722”: EXPLICA A FISCALIZAÇÃO QUE ESSA PLANILHA FOI EXTRAÍDA DO ITEM02-P3 DO RELATÓRIO DENOMINADO “RELATÓRIO TÉCNICO Nº 004/2017”. NA ABA DENOMINADA “PLANILHAS” HÁ TRÊS CONJUNTOS DE QUADROS, DENTRE ELAS, EXISTE UM DENOMINADO DE “FATURAMENTO FÁBRICA - VALORES” QUE CONTÉM AS RECEITAS REAIS DE VENDAS DE MERCADORIAS REALIZADAS PELA INDÚSTRIA TUDOR MG DE BATERIAS LTDA NO PERÍODO DE DEZEMBRO DE 2010 A MARÇO DE 2015 E OUTRO NOMEADO “FATURAMENTO FÁBRICA - QUANTIDADE” QUE CONTÉM AS QUANTIDADES DE BATERIAS VENDIDAS PELA MENCIONADA INDÚSTRIA NO PERÍODO SUPRA. SEGUE EXCERTO DO REFERIDO DEMONSTRATIVO:

[...]

- PLANILHA “141700”: EXPLICA A FISCALIZAÇÃO QUE ESSA PLANILHA FOI EXTRAÍDA DO ITEM02-P3 DO RELATÓRIO DENOMINADO “RELATÓRIO TÉCNICO Nº 004/2017”. NESSA PLANILHA, HÁ 13 (TREZE) ABAS COGNOMINADAS, RESPECTIVAMENTE: “JANEIRO”; “FEVEREIRO”; “MARÇO”; “ABRIL”; “MAIO”; “JUNHO”; “JULHO”; “AGOSTO”; “SETEMBRO”, “OUTUBRO”; “NOVEMBRO”; “DEZEMBRO” E “CONTROLE ANUAL - 2012”. NAS 12 (DOZE) PRIMEIRAS ABAS, HÁ UMA PLANILHA DENOMINADA “CONTROLE MENSAL”, NELA A INDÚSTRIAS TUDOR M.G. DE BATERIAS LTDA DESCREVEU, DIARIAMENTE E POR REPRESENTANTE, AS QUANTIDADES DE BATERIAS VENDIDAS, OS VALORES DAS RECEITAS REAIS DE VENDAS DE MERCADORIAS E AS DEVOLUÇÕES DE BATERIAS QUE OCORRERAM NO EXERCÍCIO DE 2012. NA ABA “CONTROLE ANUAL - 2012” A REFERIDA EMPRESA ARMAZENOU UMA PLANILHA CHAMADA “CONTROLE GERAL ANUAL” COM O ESCOPO DE SINTETIZAR AS ABAS ANTERIORES, UMA VEZ QUE NESTA PLANILHA CONSTA A DESCRIÇÃO MENSAL DAS QUANTIDADES DE BATERIAS VENDIDAS E DAS RECEITAS REAIS DE VENDAS DE MERCADORIAS REALIZADAS NO ANO DE 2012.

SEGUEM, POR AMOSTRAGEM, EXCERTOS DAS CITADAS PLANILHAS REFERENTES AO MÊS DE JANEIRO DE 2012:

- PLANILHA “1064310”: EXPLICA A FISCALIZAÇÃO QUE ESSA PLANILHA FOI EXTRAÍDA DO ITEM02-P3 DO RELATÓRIO DENOMINADO “RELATÓRIO TÉCNICO Nº 004/2017”. NESSA PLANILHA CONSTAM DIVERSAS ABAS, DENTRE ELAS, HÁ UMA CHAMADA “1” QUE CONTÉM UMA PLANILHA DENOMINADA “FATURAMENTO MENSAL ACUMULADO POR VENDEDOR 2.012”. NESTA PLANILHA A INDÚSTRIAS TUDOR MG DE BATERIAS LTDA REGISTROU E CONTROLOU OS TIPOS DE MERCADORIAS VENDIDAS E AS RECEITAS REAIS DAS VENDAS DESSAS MERCADORIAS NO PERÍODO DE JANEIRO A NOVEMBRO DE 2012. NA COLUNA “B” DESTA PLANILHA A REFERIDA EMPRESA CLASSIFICOU AS MERCADORIAS VENDIDAS EM: “BT”;

“PL” E “DIV”, QUE SIGNIFICA BATERIAS, PLACAS E MERCADORIAS DIVERSAS, RESPECTIVAMENTE:

[...]

- PLANILHA “2302928”: EXPLICA A FISCALIZAÇÃO QUE ESSA PLANILHA FOI EXTRAÍDA DO ITEM02-P3 DO RELATÓRIO DENOMINADO “RELATÓRIO TÉCNICO Nº 004/2017”. NESSA PLANILHA HÁ DUAS ABAS TITULADAS: “MENSAL” E “TABULAÇÃO FINAL”. NA ABA “MENSAL”, A INDÚSTRIAS TUDOR MG DE BATERIAS LTDA INSERIU UMA PLANILHA COM O INTUITO DE REGISTRAR E CONTROLAR AS QUANTIDADES DE BATERIAS VENDIDAS POR REPRESENTANTE EM CADA UM DOS MESES DOS EXERCÍCIOS DE 2012 A 2014:

[...]

PERTINENTE DIZER QUE A FISCALIZAÇÃO ESCLARECEU QUE REFERIDOS CONTROLES EXTRAFISCAIS ERAM PREENCHIDOS COM BASE NOS DOCUMENTOS DENOMINADOS “C O T A C A O” (VIDE RELATÓRIO FISCAL CONSTANTE DA MÍDIA ELETRÔNICA DE FLS. 281 - ANEXO 01).

[...]

DESTACA-SE OUTRAS ANÁLISES EFETUADAS PELA FISCALIZAÇÃO RELATIVAS AOS DOCUMENTOS EXTRAFISCAIS RETROS E RESPECTIVOS DOCUMENTOS FISCAIS (RELATÓRIO FISCAL – MÍDIA ELETRÔNICA DE FLS. 281):

[...]

CONSTATA-SE, POIS, A CORRELAÇÃO ENTRE AS DIVERSAS PLANILHAS QUE COMPÕEM OS DOCUMENTOS EXTRAFISCAIS ANALISADOS PELO FISCO E NOTAS FISCAIS, CONSTANDO DESTAS, PORÉM, VALOR, EM REGRA, INFERIOR AO EFETIVAMENTE COMERCIALIZADO.

DESTACA-SE TAMBÉM QUE A FISCALIZAÇÃO TROUXE AOS AUTOS ANÁLISES EFETUADAS NA ESCRITA CONTÁBIL DA AUTUADA, CONSTATANDO A ENTRADA DE RECURSOS FINANCEIROS NAS REFERIDAS CONTAS QUE NÃO FORAM CONTABILIZADOS (RELATÓRIO FISCAL – MÍDIA ELETRÔNICA DE FLS. 281). CONFIRA-SE:

[...]

DESSA FORMA, DA ANÁLISE DAS INFORMAÇÕES CONSTANTES DE TODA A DOCUMENTAÇÃO ACOSTADA AOS AUTOS, INDENE DE DÚVIDAS DE QUE OS DOCUMENTOS EXTRAFISCAIS APREENDIDOS EXTERIORIZAM AS REAIS RECEITAS DE VENDAS OCORRIDAS NO ESTABELECIMENTO AUTUADO.

[...]

PORTANTO, VERIFICA-SE QUE A FISCALIZAÇÃO APUROU AS SAÍDAS DE MERCADORIAS À MARGEM DA ESCRITA FISCAL DA AUTUADA, MEDIANTE O COTEJO DO VALOR DO “FATURAMENTO LÍQUIDO”, REFERENTE A CADA MÊS DO EXERCÍCIO AUTUADO,

INFORMADO NOS DOCUMENTOS EXTRAFISCAIS, QUE FORAM APREENDIDOS NO ESTABELECIMENTO AUTUADO, COM A RECEITA DE VENDAS DECLARADAS, TENDO SIDO ABATIDO O VALOR CORRESPONDENTE À DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS RECEBIDAS E O MONTANTE DENUNCIADO PELA AUTUADA AO FISCO MINEIRO.

[...]

CONTUDO, VERIFICANDO AS PLANILHAS OBJETO DE ANÁLISE PELO FISCO RESTA INEQUÍVOCO QUE ELAS REPRESENTAM CONTROLES GERENCIAIS DAS VENDAS PROMOVIDAS PELA AUTUADA E NÃO HÁ EM QUALQUER DOS CONTROLES GERENCIAIS APREENDIDOS NOS ESTABELECIMENTOS DA AUTUADA E/OU NAS RESIDÊNCIAS DOS SÓCIOS DA EMPRESA QUALQUER DEMONSTRAÇÃO DE QUE TAIS DEMONSTRATIVOS/PLANILHAS SE REFERIAM À APURAÇÃO DE CUSTOS ENVOLVENDO A DENOMINADA “LOGÍSTICA REVERSA” CONFORME SUSTENTADO PELA DEFESA.

[...]

LOGO COMO JÁ CONSTATADO, O QUE SE VERIFICA É QUE OS CONTROLES GERENCIAIS TRAZEM ELEMENTOS CONTUNDENTES NO SENTIDO DE SE MANIFESTAREM COMO CONTROLES REAIS DAS VENDAS EFETUADAS PELA AUTUADA NO PERÍODO AUTUADO, POIS, VEJA-SE, NOS REFERIDOS DOCUMENTOS EXTRAFISCAIS CONSTAM CONTROLE DETALHADO DO FATURAMENTO POR VENDEDOR E POR TIPO DE MERCADORIA (BATERIAS, PLACAS, DENTRE OUTRAS), INFORMAÇÕES SOBRE AS PARCELAS DE PAGAMENTO, FAZENDO, INCLUSIVE, VINCULAÇÃO COM NOTAS FISCAIS EMITIDAS (COM VALORES INFERIORES AOS REAIS), DENTRE OUTROS.

ASSIM, DIANTE DA RIQUEZA DE DETALHES, NÃO HÁ COMO CONTESTAR A CONFIABILIDADE DAS INFORMAÇÕES EXTRAÍDAS PELA FISCALIZAÇÃO DOS DOCUMENTOS EXTRAFISCAIS, OS QUAIS PROPORCIONARAM, APÓS A COMPARAÇÃO COM AS INFORMAÇÕES DECLARADAS À SEF/MG, QUANTIFICAR O MONTANTE DAS OPERAÇÕES REALIZADAS SEM A EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS E COM A EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS QUE NÃO CORRESPONDIAM AO REAL VALOR DAS OPERAÇÕES.

NESSE CONTEXTO, CONVENIENTE DESTACAR OS SEGUINTE APONTAMENTOS EFETUADOS PELA FISCALIZAÇÃO OS QUAIS CORROBORAM A ACUSAÇÃO FISCAL (EXTRAÍDOS DO RELATÓRIO FISCAL CONSTANTE DA MÍDIA ELETRÔNICA DE FLS. 16, EXCLUÍDAS AS NOTAS DE RODAPÉ A ELAS REFERENTES):

[...]

VALE REGISTRAR QUE, EM RAZÃO DA “OPERAÇÃO POLO NEGATIVO” A RECEITA FEDERAL DO BRASIL TEVE ACESSO À DOCUMENTAÇÃO FISCAL E EXTRAFISCAL RELATIVA AO ESTABELECIMENTO AUTUADO, BEM COMO FOI RELATADO POR EX-EMPREGADOS DA EMPRESA COMO SE DAVA A SUPRESSÃO DE PARCELA SIGNIFICATIVA DO VALOR DA OPERAÇÃO COM

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MERCADORIAS E CONSEQUENTEMENTE DOS TRIBUTOS ESTADUAL E FEDERAIS DEVIDOS PELA AUTUADA, QUE BEM DEMONSTRAM O MODUS OPERANDI DA SONEGAÇÃO FISCAL PERPETRADA.

CITA-SE, A TÍTULO DE EXEMPLO, A SEGUINTE NOTA FISCAL EMITIDA EM 03/02/12 E O CONTROLE EXTRAFISCAL DA REFERIDA VENDA:

[...]

NOTA-SE QUE REFERIDA DOCUMENTAÇÃO DEMONSTRA, INEQUIVOCAMENTE, O SUBFATURAMENTO EFETUADO PELA AUTUADA DE PARCELA SIGNIFICATIVA DO VALOR REAL DA OPERAÇÃO, SUPRIMINDO O ICMS E O ICMS/ST DEVIDO E TAMBÉM DOS TRIBUTOS FEDERAIS INCIDENTES.

NA OPORTUNIDADE, FOI INFORMADO À RFB QUE O “CAIXA-DOIS” DA EMPRESA AUTUADA ERA CONTROLADO POR UM SISTEMA APARTADO, INSTALADO EM HARDWARE LOCALIZADO EM UM “AMBIENTE OCULTO”, O QUE VEIO A SER CONSTATADO DURANTE O CUMPRIMENTO DO MANDADO JUDICIAL DE BUSCA E APREENSÃO COM A COLETA DOS ARQUIVOS GERENCIAIS QUE DERAM ENSEJO À PRESENTE AUTUAÇÃO.

CONSTA DOS AUTOS TAMBÉM TRANSCRIÇÃO DE DIÁLOGOS EXTRAÍDOS DE ESCUTAS TELEFÔNICAS AUTORIZADAS PELO PODER JUDICIÁRIO, OS QUAIS VÊM ROBUSTECER AINDA MAIS A ACUSAÇÃO FISCAL EM ANÁLISE. CITA-SE, A TÍTULO DE EXEMPLO, REFERÊNCIA A RECEBIMENTO DE VALORES NA CONTA “209” QUE “NORMALMENTE NÃO TEM NOTA” E COMANDO “PRA APROVEITAR ESSA MESMA NOTA QUE VEM NO V2, VINDO PRÁ CÁ, APROVEITANDO A MESMA NOTA PRA IR PRO RIO DE JANEIRO”.

REITERA-SE QUE FORAM VASTAS AS INFORMAÇÕES E DOCUMENTAÇÕES COMPROBATÓRIAS APRESENTADAS AO FISCO FEDERAL PELOS EX-EMPREGADOS DA AUTUADA RELATIVAS AO ESQUEMA DE SONEGAÇÃO FISCAL POR ELA PERPETRADO, ÀS QUAIS FORAM REPASSADAS AO MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL QUE RECORREU AO PODER JUDICIÁRIO PARA A AUTORIZAÇÃO DAS MEDIDAS CABÍVEIS VISANDO A INVESTIGAÇÃO COMPLETA DA SITUAÇÃO NARRADA PELOS DENUNCIANTES, RESTANDO DEMONSTRADO O REFERIDO ESQUEMA QUANDO DA ANÁLISE DA DOCUMENTAÇÃO EXTRAFISCAL (CONTROLES GERENCIAIS) PELO FISCO MINEIRO.

[...]

QUANTO À ALEGAÇÃO DA DEFESA DE QUE SE FISCALIZAÇÃO TIVESSE CRUZADO RECEITAS OMITIDAS COM A EFETIVA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA DA EMPRESA (DOC. Nº 03) COM AS PLANILHAS REPUTADAS DE “DOCUMENTOS EXTRAFISCAIS”, TERIA CERTAMENTE ALCANÇADO A CONCLUSÃO ACERCA DA IMPOSSIBILIDADE DE OS VALORES CONSTANTES DESTAS PLANILHAS SEREM PERTINENTES A RECEITAS OMITIDAS, COMO JÁ DESTACADO E DEMONSTRADO ANTERIORMENTE, A

MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA DA AUTUADA NÃO SE DAVA APENAS NAS CONTAS BANCÁRIAS ESCRITURADAS EM SEUS LIVROS OFICIAIS APRESENTADAS NO DOC. Nº 03, MAS TAMBÉM EM CONTAS BANCÁRIAS NÃO CONTABILIZADAS E DE TERCEIROS.

TAMBÉM NÃO SOCORRE À AUTUADA A ALEGAÇÃO DE QUE DEVERIA TER SIDO REALIZADA A AVERIGUAÇÃO DO SEU ESTOQUE DECLARADO, COM A CONSTATAÇÃO DE QUE ESTE TERIA SIDO ADQUIRIDO EM VOLUME MUITO SUPERIOR AO FORMALMENTE NECESSÁRIO, DE FORMA A COMPATIBILIZAR A REALIDADE DA EMPRESA COM A SUPOSTA SAÍDA DE PRODUTOS DE FORMA ILEGAL, DEVENDO SER VERIFICADO SE FOI IGUALMENTE MANTIDO ESTOQUE SUFICIENTE PARA MATERIALMENTE POSSIBILITAR TAIS SAÍDAS DE MERCADORIAS.

COMO ABORDADA A QUESTÃO NA APRECIÇÃO DO PEDIDO DE PERÍCIA, REITERA-SE A CONCLUSÃO DE QUE REFERIDA AVERIGUAÇÃO É TOTALMENTE INÓCUA NO CONTEXTO DE EXIGÊNCIAS FISCAIS PAUTADAS NA INOBSERVÂNCIA DO CUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS RELACIONADAS A SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL E COM EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS EM VALORES INFERIORES AOS REAIS DAS OPERAÇÕES, AS QUAIS FORAM APURADAS MEDIANTE AVALIAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO

VALE REPETIR QUE AS IRREGULARIDADES APURADAS PELO FISCO SOMENTE FORAM DESCOBERTAS EM VIRTUDE DA MENCIONADA APREENSÃO, CONSISTENTES EM CONTROLES DAS VENDAS EFETUADAS, QUE JAMAIS FIGURARIAM NOS LIVROS OBRIGATÓRIOS DE ESCRITURAÇÃO FISCAL E CONTÁBIL, RAZÃO PELA QUAL A MERA APRESENTAÇÃO DELES, BEM COMO A ANÁLISE SOMENTE DOS DADOS NELES CONSTANTES, JAMAIS PERMITIRIA AOS FISCOS VERIFICAR, *IN CASU*, O SUBFATURAMENTO PRATICADO NAS OPERAÇÕES EFETUADAS, DECORRENTE DO FATURAMENTO EM VALOR INFERIOR AO EFETIVAMENTE VENDIDO, BEM COMO AS SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM ACOBERTAMENTO FISCAL CONSTANTES DOS DOCUMENTOS EXTRAFISCAIS.

NESSE SENTIDO, MENCIONA-SE A “PLANILHA “1024395”, (JANEIRO E FEVEREIRO DE 2015), SENDO NELA DESTACADAS AS OPERAÇÕES OCORRIDAS, RELACIONADA AO PTA Nº 01.000964772-78, EM RELAÇÃO À QUAL ESCLARECE A FISCALIZAÇÃO QUE A AUTUADA DENOMINOU AS REAIS OPERAÇÕES COMERCIAIS DE “REAL” E A PARTE DAS REAIS OPERAÇÕES COMERCIAIS QUE FORAM DECLARADAS AO FISCO DE “CONTÁBIL”:

[...]

DESSA FORMA, MAIS UMA VEZ, PONTUE-SE QUE NÃO RESTAM DÚVIDAS DE QUE OS DADOS DA ESCRITA CONTÁBIL E FISCAL DA AUTUADA NÃO RETRATAM AS REAIS OPERAÇÕES OCORRIDAS NO PERÍODO AUTUADO.

TAMBÉM NÃO TEM O CONDÃO DE AFASTAR AS ACUSAÇÕES FISCAIS A ALEGAÇÃO DA DEFESA DE QUE A FISCALIZAÇÃO CONCLUIRIA PELA IMPROCEDÊNCIA DAS EXIGÊNCIAS SE TIVESSE EFETUADO O COTEJO DOS PREÇOS MÉDIOS PRATICADOS PELA IMPUGNANTE COM OS PREÇOS MÉDIOS DE MERCADO, REPORTANDO-SE À PORTARIA SUTRI Nº 693/2017, POIS, COMO BEM DESTACADO PELA FISCALIZAÇÃO, OS PREÇOS CONSTANTES DA REFERIDA PORTARIA SEQUER SE REFEREM AO PERÍODO AUTUADO.

ADEMAIS, AS IRREGULARIDADES APONTADAS NOS PRESENTES AUTOS ENCONTRAM-SE PLENAMENTE COMPROVADAS CONFORME COTEJO DAS INFORMAÇÕES CONSTANTES DOS CONTROLES EXTRAFISCAIS E DA ESCRITA FISCAL, CONFORME JÁ MENCIONADO.

[...]

DO ADITAMENTO À IMPUGNAÇÃO EM RAZÃO DA MANIFESTAÇÃO FISCAL DETERMINADA PELA E. 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO:

[...]

SALIENTE-SE TAMBÉM, UMA VEZ MAIS, QUE, EM RELAÇÃO À PRESENTE ACUSAÇÃO FISCAL, NÃO SE ENCONTRA QUALQUER PERTINÊNCIA EM SE PROCEDER À ANÁLISE DE ESTOQUES OU DE MATÉRIAS PRIMAS UTILIZADAS NA FABRICAÇÃO DOS PRODUTOS OBJETO DA AUTUAÇÃO, UMA VEZ QUE ESSA ANÁLISE NÃO TEM O CONDÃO DE DESCONSTITUIR AS IRREGULARIDADES APURADAS PELO FISCO MEDIANTE O COTEJO DE DOCUMENTOS EXTRAFISCAIS APREENDIDOS E CORRESPONDENTES ÀS OPERAÇÕES EM RELAÇÃO ÀS QUAIS NÃO FORAM CUMPRIDAS PELA AUTUADA AS CORRESPONDENTES OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS ...” (GRIFOU-SE)

Portanto, como já afirmado, não se trata de divergência jurisprudencial, e sim de decisões distintas, decorrentes da análise de casos concretos também distintos, bem como de questões envolvendo apreciação de provas em cada processo.

**e) Quanto ao Acórdão nº 22.946/18/3ª:**

Por fim, a Recorrente afirma que, *“em quarto lugar, em complementariedade, conforme demonstrado acima, o r. acórdão desconsiderou os robustos elementos probatórios apresentados pelo contribuinte e, ao fazê-lo, acabou por imputar, ao contribuinte, o ônus de produção de prova negativa”*.

Segundo a Recorrente, *“de fato, especificamente em relação ao laudo financeiro e controle de estoques colacionados aos autos, o fez com base nos seguintes argumentos: (i) o laudo de movimentações financeiras seria imprestável ao processo, vez que, supostamente, ‘a movimentação bancária da Autuada não se dava apenas nas contas bancárias escrituradas em seus livros oficiais apresentados ..., mas também em contas bancárias não contabilizadas e de terceiros’; (ii) seria inócua a avaliação dos estoques da Empresa em função da presunção adotada pela Fiscalização de que refletiriam apenas a escrita contabilizada”*, isto é, como se verifica, *“a adoção dos mencionados fundamentos acaba por exigir a comprovação, pelo contribuinte, de que*

*não utilizava quaisquer contas não contabilizadas e de terceiros e de que não existia estoques de matérias-primas para além daquele constante do controle de estoques. Por conseguinte, o r. acórdão convalida a imputação, ao contribuinte, do ônus de produção de prova negativa”.*

Destaca, porém, que “*este c. Conselho já se manifestou em sentido diametralmente oposto em outras ocasiões, vez que, segundo inteligência do art. 142 do CTN, o ônus da prova relativa à ocorrência do fato gerador é da Fazenda Pública, vedando-se a exigência de produção de prova negativa por parte do contribuinte. Nesse sentido foi o Acórdão nº 22.946/18/3ª ... , prolatado em caso que, tal como o presente, versava sobre a suposta realização de operações desacobertadas de documentação fiscal. Contudo, distintamente do que ocorreu no presente caso, no paradigma, este c. Conselho de Contribuintes afastou a exigência de prova negativa e julgou improcedente o lançamento”*, evidenciando a divergência interpretativa quanto ao art. 142 do CTN.

Verifica-se, no entanto, uma vez mais, não assistir razão à Recorrente, uma vez não caracterizada a alegada divergência jurisprudencial, pois não há qualquer similaridade entre os aspectos fáticos relativos a cada processo (questão de apreciação de provas), muito menos sobre questão inerente a eventual ofensa ao disposto no art. 142 do CTN ou sobre exigência de prova negativa.

Trata-se, na verdade, de decisões distintas, em função da presença ou ausência de provas em cada processo, vinculadas à infração imputada aos respectivos Sujeitos Passivos, isto é, sobre a convicção dos aspectos probantes de cada infração, específica em cada processo.

Esse fato, por si só, descaracteriza a alegada divergência das decisões, tendo em vista que cuida da forma de apreciação de provas e não de divergência das decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

Nesse sentido, há que se reiterar, mais uma vez, que o entendimento externado no Acórdão nº 22.946/18/3ª, além de se referir a caso concreto totalmente distinto, foi fundamentado no art. 112 do CTN (ausência de provas da infração imputada ao Sujeito Passivo), tendo constado na referida decisão que, “*constata-se que os elementos carreados não conduzem à conclusão inequívoca de que, os fatos aconteceram nos termos narrados pela Fiscalização*”, o que não ocorreu no caso do presente processo, no que diz respeito aos elementos probatórios da acusação fiscal, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 22.946/18/3ª - (PARADIGMA)

“... CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A CONSTATAÇÃO DE ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS (ÁLCOOL, ÓLEO DIESEL E GASOLINA), NO PERÍODO DE JANEIRO DE 2001 A NOVEMBRO DE 2005, DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL, APURADAS MEDIANTE ANÁLISE DOS DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS E CANCELADOS NO PERÍODO, CONFRONTADOS COM A CAPACIDADE VOLUMÉTRICA DOS VEÍCULOS TRANSPORTADORES (TANQUES DE COMBUSTÍVEIS).

[...]

AS DEMAIS QUESTÕES PROBATÓRIAS E DE SANEAMENTO PROCESSUAL, COM O DESIDERATO DA BUSCA DA VERDADE MATERIAL, FORAM ATINGIDAS COM O RESULTADO DA DILIGÊNCIA PROPOSTA PELA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG EM 20/05/11.

CUMPRE DESTACAR, TAMBÉM, QUE O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO ENCONTRA-SE CALCADO NA ANÁLISE DOS CONHECIMENTOS DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS – CTRCs EMITIDOS PELA AUTUADA.

CONSIDERANDO QUE A IMPUGNANTE É REVENDEDORA DE COMBUSTÍVEIS – TRR, O FISCO TRANSFERIU PARA A MERCADORIA MENCIONADA NO CTRC, A IRREGULARIDADE CONSTATADA NO CONHECIMENTO DE TRANSPORTE.

ASSIM, POR EXEMPLO, SE O FISCO IDENTIFICOU O CANCELAMENTO IRREGULAR DE UM CTRC QUE MENCIONA O TRANSPORTE DE GASOLINA, CONSIDEROU COMO SAÍDA DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL A QUANTIDADE DE MERCADORIA (GASOLINA) MENCIONADA NO REFERIDO CTRC.

EM SÍNTESE, O FISCO ESTÁ CONSIDERANDO QUE A AUTUADA COMERCIALIZOU COMBUSTÍVEIS SEM DOCUMENTO FISCAL E SEM O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, EM DECORRÊNCIA DAS DIFERENÇAS EXISTENTES ENTRE O VOLUME TRANSPORTADO INDICADO NO CTRC E A CAPACIDADE VOLUMÉTRICA DO VEÍCULO TRANSPORTADOR, BEM COMO PELA EXISTÊNCIA DE CTRCs CANCELADOS IRREGULARMENTE, CONFORME DESCRITO NA PLANILHA DE FLS. 9.154/9.159.

[...]

POR OUTRO LADO, VERIFICA-SE QUE O FISCO, COM BASE NOS CITADOS INDÍCIOS, PODERIA BUSCAR SUA COMPROVAÇÃO ATRAVÉS DE OUTROS PROCEDIMENTOS FISCAIS JUNTO AOS ESTABELECIMENTOS ENVOLVIDOS OU ADOTADOS OUTROS ELEMENTOS QUE SOMASSEM AOS INDÍCIOS COLETADOS.

NÃO O FAZENDO, PERMANECE UMA GRANDE DÚVIDA QUANTO ÀS CONCLUSÕES DO FISCO NA ANÁLISE DOS FATOS.

A DÚVIDA, NESTE CASO, MILITA A FAVOR DO SUJEITO PASSIVO. EVIDENCIA-SE CABÍVEL O ENTENDIMENTO PREVISTO NO INCISO II DO ART. 112 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – CTN, QUE ASSIM DETERMINA:

ART. 112 – A LEI TRIBUTÁRIA QUE DEFINE INFRAÇÕES, OU LHE COMINA PENALIDADES, INTERPRETA-SE DE MANEIRA MAIS FAVORÁVEL AO ACUSADO, EM CASO DE DÚVIDA QUANTO:

(...)

II – À NATUREZA OU ÀS CIRCUNSTÂNCIAS MATERIAIS DO FATO, OU À NATUREZA OU EXTENSÃO DOS SEUS EFEITOS;

(...)

MUITO EMBORA SE DIGA QUE A REGRA DO ART. 112 DO CTN SOMENTE SE APLICA EM RELAÇÃO ÀS PENALIDADES, AO SE ANALISAR A HIPÓTESE DE APLICAÇÃO NO PRESENTE CASO, O QUE SE BUSCA É CONFRONTAR OS FATOS NARRADOS COM A MATERIALIDADE DO ILÍCITO. TRATA-SE, PORTANTO, DA VALORIZAÇÃO DAS PROVAS.

LECIONANDO SOBRE O TEMA, O PROFESSOR SACHA CALMON (2001, P-577), DESTACA:

[...]

POR SUA VEZ, LUCIANO AMARO (2008 – P. 222/223), AO DISCORRER SOBRE A INTERPRETAÇÃO BENIGNA PRESENTE NO CTN ASSIM EXPÕE:

[...]

POR OUTRO LADO, LEMBRA O FISCO, AO CONTESTAR AS ALEGAÇÕES CONTRÁRIAS AO ARBITRAMENTO, QUE OS ATOS DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA, COMO ESPÉCIE DO GÊNERO “ATO ADMINISTRATIVO”, GOZAM DE DOIS ATRIBUTOS: A PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE (O ATO ADMINISTRATIVO SE PRESUME LEGÍTIMO CONFORME A LEI) E A PRESUNÇÃO DA VERACIDADE (O ATO ADMINISTRATIVO É VERDADEIRO CONFORME A REALIDADE), ATÉ PROVA EM CONTRÁRIO – PRESUNÇÃO “*JURIS TANTUM*”.

TAIS ATRIBUTOS, NO ENTANTO, NÃO PODEM E NÃO DEVEM SER UTILIZADOS DE MODO A COBRAR TRIBUTOS CUJO FATO GERADOR NÃO SE MOSTRE EVIDENTE. NESTE SENTIDO, CONFORME ENSINA O PROFESSOR HUGO DE BRITO MACHADO, “NÃO SE APLICA AO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO A DOUTRINA SEGUNDO A QUAL OS ATOS ADMINISTRATIVOS GOZAM DE PRESUNÇÃO DE VALIDADE, CABENDO SEMPRE AO PARTICULAR O ÔNUS DA PROVA DOS FATOS NECESSÁRIOS A INFIRMÁ-LOS. O TRIBUTOSOMENTE É DEVIDO SE OCORRE O FATO QUE, NOS TERMOS DA LEI, FAZ SURGIR A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CORRESPONDENTE. SERIA, ASSIM, ABSURDO ADMITIR QUE O CONTRIBUINTE TIVESSE DE PAGAR UM TRIBUTOSOMENTE APENAS PORQUE NÃO TEVE CONDIÇÕES DE PROVAR A INOCORRÊNCIA DE DETERMINADO FATO”.

NOUTRO GIRO, IMPUTAR À IMPUGNANTE A PRODUÇÃO DE PROVA NEGATIVA, OU SEJA, A DE QUE NÃO COMERCIALIZOU MERCADORIA SEM DOCUMENTO FISCAL, NÃO SE COADUNA COM O DIREITO PÁTRIO.

COM EFEITO, O ÔNUS DE PROVAR A PRÁTICA DO ATO EXCESSIVO É DA FAZENDA PÚBLICA, ATRAVÉS DE FISCALIZAÇÃO EFICIENTE, POIS FAZER UMA PROVA NEGATIVA OU PROBATIO DIABÓLICA É A PROVA MAIS DIFÍCIL DENTRO DO ORDENAMENTO JURÍDICO, NÃO OBSTANTE ALGUMAS DECISÕES JUDICIAIS EM SENTIDO CONTRÁRIO.

[...].

CONTUDO, A CONSTATAÇÃO DE QUE REFERIDOS DOCUMENTOS FORAM CANCELADOS IRREGULARMENTE, E EM ALGUNS DELES CONSTAR A APOSIÇÃO DA ASSINATURA DO DESTINATÁRIO DAS

MERCADORIAS OU CARIMBO DA FISCALIZAÇÃO ESTADUAL, POR SI SÓ, NÃO CONDUZ À CONCLUSÃO FISCAL DE QUE A OPERAÇÃO COM A MERCADORIA DEU-SE SEM ACOBERTAMENTO FISCAL. COMO FUNDAMENTADO ANTERIORMENTE, NÃO HÁ QUALQUER PROVA DE QUE OS DESTINATÁRIOS NÃO POSSUAM AS NOTAS FISCAIS DOS PRODUTOS MENCIONADOS NOS REFERIDOS CTRCS.

DESSA FORMA, NÃO ESTANDO PRESENTES NO AUTO DE INFRAÇÃO OS REQUISITOS E PRESSUPOSTOS NECESSÁRIOS PARA SUA LAVRATURA, CONCLUI-SE PELO CANCELAMENTO DAS EXIGÊNCIAS FISCAIS.” (GRIFOU-SE)

Além disso, como se vê do texto acima, na decisão indicada como paradigma constou a afirmação de que, “*as demais questões probatórias e de saneamento processual, com o desiderato da busca da verdade material, foram atingidas com o resultado da diligência proposta pela 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG em 20/05/11*”.

Tal fato também ocorreu no presente processo, isto é, a Impugnante teve oportunidades suficientes, não só no prazo regulamentar estipulado para impugnação do Auto de Infração, para apresentar documentos que induzissem a Câmara *a quo* a ter, no mínimo, uma dúvida razoável sobre a infração a ela atribuída, o que não ocorreu no caso dos autos, o que pode ser observado mediante leitura do relatório da decisão recorrida, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 23.560/20/3ª - (DECISÃO RECORRIDA)

“RELATÓRIO:

A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE AS SEGUINTE IRREGULARIDADES IMPUTADAS À AUTUADA, NO PERÍODO DE 1º DE JANEIRO A 31 DE DEZEMBRO DE 2012:

1 - PROMOVEU SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM ACOBERTAMENTO FISCAL.

2 - EMITIU NOTAS FISCAIS CONSIGNANDO VALORES INFERIORES AOS EFETIVAMENTE PRATICADOS NAS OPERAÇÕES (SUBFATURAMENTO).

EXIGÊNCIAS DE ICMS, ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E § 2º, E MULTAS ISOLADAS PREVISTAS NO ART. 55, INCISOS II E VII, ALÍNEA “A”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

FORAM ELEITOS PARA O POLO PASSIVO, ALÉM DA AUTUADA, SEUS SÓCIOS-ADMINISTRADORES, ACIMA IDENTIFICADOS, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 135, INCISO III, DO CTN C/C ART. 21, § 2º, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75.

AS IRREGULARIDADES FORAM APURADAS MEDIANTE COTEJO DOS DADOS DA ESCRITA FISCAL DA AUTUADA E DA DOCUMENTAÇÃO EXTRAFISCAL (CONTENDO VALORES DO FATURAMENTO LÍQUIDO DA AUTUADA), COLETADA DURANTE O CUMPRIMENTO DE ORDEM JUDICIAL DE BUSCA E APREENSÃO E OUTROS, NA INTITULADA “OPERAÇÃO ÁGUA VIVA” (OPERAÇÃO

POLO NEGATIVO), REALIZADA PELA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, POLÍCIA FEDERAL E MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL. REFERIDA DOCUMENTAÇÃO EXTRAFISCAL FOI REPASSADA À FISCALIZAÇÃO MINEIRA PARA ANÁLISE DAS INFORMAÇÕES, TENDO EM VISTA A AUTORIZAÇÃO DE COMPARTILHAMENTO DE PROVAS EXARADA PELO JUÍZO DA 1ª VARA DA SUBSEÇÃO JUDICIÁRIA FEDERAL DE GOVERNADOR VALADARES/MG.

DAS IMPUGNAÇÕES

[...]

DA MANIFESTAÇÃO FISCAL

[...]

DA DILIGÊNCIA

A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO, EM SESSÃO REALIZADA AOS 02/05/2019, DECIDE CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA DE FLS. 570, COM O SEGUINTE TEOR:

RESULTADO DO JULGAMENTO: ACORDA A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CCMG, EM PRELIMINAR, PELO VOTO DE QUALIDADE, EM DEFERIR REQUERIMENTO DE JUNTADA DE DOCUMENTO PROTOCOLADO NO CONSELHO DE CONTRIBUINTES NO DIA 25/04/19, SOB O Nº 19.193. VENCIDOS OS CONSELHEIROS IVANA MARIA DE ALMEIDA (REVISORA) E LUIZ GERALDO DE OLIVEIRA, QUE O INDEFERIAM. AINDA, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM ABRIR VISTA À FISCALIZAÇÃO PARA QUE SE MANIFESTE QUANTO AOS DOCUMENTOS JUNTADOS. PELA IMPUGNANTE INDÚSTRIAS TUDOR M. G. DE BATERIAS LTDA, SUSTENTOU ORALMENTE A DRA. MISABEL DE ABREU MACHADO DERZI E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, A DRA. JOANA FARIA SALOMÉ QUE SE MANIFESTOU FORMALMENTE CONTRÁRIA À JUNTADA DOS DOCUMENTOS.

NA OPORTUNIDADE, SÃO COLACIONADOS AOS AUTOS:

[...]

DOS ESCLARECIMENTOS DA FISCALIZAÇÃO

[...]

DA JUNTADA DE DOCUMENTOS PELA AUTUADA NA UNIDADE FAZENDÁRIA DE ORIGEM DO PTA

[...]

DA MANIFESTAÇÃO DOS IMPUGNANTES

[...]

DO PARECER DA ASSESSORIA(DI)

[...]

EM SESSÃO REALIZADA EM 29/09/20, ACORDA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO, NOS TERMOS DA DELIBERAÇÃO Nº 03/2016 DO CONSELHO PLENO DO CCMG E, CONSIDERANDO A DECISÃO PROFERIDA NA SESSÃO DO DIA 22/09/20, EM RETIRAR O

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCESSO DE PAUTA, MARCANDO-SE EXTRAPAUTA PARA O DIA 06/10/20.”

Ademais, no acórdão indicado como paradigma, assim como na decisão recorrida, em momento algum há a citação de ofensa ao disposto no art. 142 do CTN e, mesmo que houvesse, tal fato não representaria divergência jurisprudencial, exceto se os casos fossem idênticos, com igual descumprimento da norma estabelecida no referido dispositivo legal.

O que se verifica é que, na decisão indicada como paradigma, a D. 3ª Câmara de Julgamento, ao examinar as provas carreadas aos autos, não teve convicção sobre o ilícito fiscal narrado no Auto de Infração, o que motivou a sua decisão favorável ao contribuinte, por falta de provas concretas, a cargo do Fisco, quanto à ilicitude fiscal narrada no Auto de Infração.

De forma distinta, porém sem qualquer divergência quanto à aplicação da legislação tributária, por se tratar de questão de apreciação de provas, a Câmara a quo teve plena convicção da infração narrada pelo Fisco, tanto é que lançou em sua decisão, conforme já exposto anteriormente, que, *“da análise das informações constantes de toda a documentação acostada aos autos, indene de dúvidas de que os documentos extrafiscais apreendidos exteriorizam as reais receitas de vendas ocorridas no estabelecimento autuado”*.

### **1.4. Da Conclusão Preliminar:**

Diante do exposto, reputa-se não atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), frustrando a exigência de preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido dispositivo legal.

Por consequência, não se encontram configurados os pressupostos para admissibilidade de todos os Recursos de Revisão, tanto dos Coobrigados quanto da Autuada.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em não conhecer dos Recursos de Revisão, por ausência de pressupostos legais de cabimento. Pela Recorrente Industrias Tudor M. G. de Baterias Ltda, sustentou oralmente a Dra. Misabel de Abreu Machado Derzi e, pelo Recorrente Cezar Augusto Pereira Machado, sustentou oralmente o Dr. Marcos Camilo Martins da Costa e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Cindy Andrade Moraes, Eduardo de Souza Assis, Marcelo Nogueira de Moraes e Thiago Álvares Feital.

**Sala das Sessões, 05 de fevereiro de 2021.**

**Carlos Alberto Moreira Alves**  
**Relator**

**Geraldo da Silva Datas**  
**Presidente / Revisor**

CS/D

5.381/21/CE