

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.310/19/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001258729-07  
Impugnação: 40.010148542-52  
Impugnante: Dia Brasil Sociedade Limitada  
IE: 002161915.26-73  
Coobrigados: Freddy Wu  
CPF: 234.823.428-90  
Laurent Georges Elisabeth  
CPF: 228.807.168-02  
Luis Carlos Vianna  
CPF: 011.561.168-13  
Proc. S. Passivo: Leonardo Resendê Alvim Machado/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA – CORRETA A ELEIÇÃO.** Legítima a manutenção dos administradores no polo passivo da obrigação tributária, com fulcro no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, e art. 135, inciso III do CTN.

**MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO -** Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias, operação própria e por substituição tributária, desacobertadas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de levantamento quantitativo, procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194 do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista 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 dos incisos I e II do § 2º do citado art. 55 da mencionada lei. Para as saídas desacobertadas de mercadorias sujeitas à substituição tributária e entradas desacobertadas de mercadorias sujeitas à tributação por operação própria, exige-se somente a retrocitada multa isolada.

**ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO – FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA (FEM).** Constatado que a Autuada recolheu a menor o ICMS relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria – FEM (adicional de dois pontos percentuais na alíquota do imposto), em relação a aquisições de mercadorias, oriundas de contribuintes estabelecidos de outras unidades da Federação. Infração caracterizada. Corretas as exigências do ICMS relativo ao FEM e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

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

---

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias, tributadas por operação própria e por substituição tributária, desacobertadas de documentação fiscal, ensejando o recolhimento a menor de ICMS e ICMS-ST, bem como a falta de recolhimento do ICMS relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), no exercício de 2017. A infração foi apurada mediante levantamento quantitativo, nos termos do art. 194, inciso II do RICMS/02.

Exige-se ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e 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 os limites estabelecidos nos incisos I e II, § 2º do mencionado artigo. Para as saídas desacobertadas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, e entradas desacobertadas de mercadorias sujeitas à tributação por operação própria, exige-se somente a retrocitada multa isolada.

Foram inseridos no polo passivo do lançamento os sócios-administradores da empresa, ora denominados “Coobrigados”.

Em anexo ao Auto de Infração foram apresentados, entre outros documentos, DVD (fls. 28) com o resultado do quantitativo de 2017, onde consta o indicativo das diferenças nas operações de entrada, saída e/ou estoque sem nota fiscal.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 38/59, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 84/97.

---

**DECISÃO**

**Da Preliminar**

A Impugnante inicia sua defesa requerendo a possibilidade de posterior juntada de estudos técnicos a fim de comprovar a correção dos procedimentos adotados, em respeito ao princípio da verdade real e matéria que norteia o processo administrativo.

Cita que houve ofensa ao art. 142 do CTN, quando o Auto de Infração deixou de elucidar os motivos pelos quais os referidos débitos de ICMS e ICMS-ST seriam efetivamente devidos.

Protesta pela realização de diligência para demonstração da correção de seus procedimentos, em respeito ao princípio da verdade real que norteia o processo administrativo.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois, o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

No que tange ao requerimento para apresentação de documentos e novas evidências a comprovar a regularidade da atuação da empresa, nada há a ser deferido.

Quanto mais, ao se considerar o lapso temporal entre a apresentação da Impugnação da empresa e o julgamento do lançamento fiscal perante o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG, sem que durante este período fosse trazido aos autos qualquer elemento de prova na forma aduzida pela Impugnante.

Por fim, em relação ao argumento da Defesa de que a Fiscalização não determinou a matéria tributável, ao efetuar o lançamento, em afronta aos ditames do art. 142 do CTN, razão não lhe assiste.

Verifica-se que o objeto da autuação está todo detalhado no Relatório Fiscal e seus Anexos (fls. 07/28), com a identificação do sujeito passivo, do trabalho fiscal desenvolvido, do período fiscalizado, das irregularidades apuradas, acompanhadas da respectiva base legal, infringência e penalidades, dos relatórios de apuração e do demonstrativo do crédito tributário, nos termos do art. 89 do RPTA, que disciplina os requisitos mínimos do lançamento, em estrita consonância ao estabelecido pelo CTN.

A Impugnante argui também como questão preliminar a necessidade de exclusão dos Coobrigados do polo passivo do lançamento.

Considerando o fato de que a responsabilidade do sócio origina-se da própria validade do lançamento, tem-se o tratamento da matéria como questão de mérito, analisada a seguir.

Rejeitam-se, pois, as prefaciais arguidas.

### **Do Mérito**

Conforme relato, a autuação versa sobre entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias, tributadas por operação própria e por substituição tributária, desacobertadas de documentação fiscal, ensejando o recolhimento a menor de ICMS e ICMS-ST, bem como a falta de recolhimento do ICMS relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), no exercício de 2017.

Exige-se ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e 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 os limites estabelecidos nos incisos I e II, § 2º do mencionado artigo. Para as saídas desacobertadas de mercadorias sujeitas

à substituição tributária e entradas desacobertadas de mercadorias sujeitas à tributação por operação própria, exige-se somente a retrocitada multa isolada.

Detalhando as exigências, informa a Fiscalização que, para o cálculo da multa de revalidação foi aplicado o percentual de 50% sobre o valor do ICMS e 100% sobre o valor do ICMS/ST. A multa isolada exigida pela regra do art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei 6.763/73 prevê a aplicação do percentual de 20% sobre o valor da operação.

Para cálculo da multa isolada (MI), observou-se as disposições do art. 55, § 2º, da lei 6.763/75, que limita o valor da multa indicada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação. Quanto às mercadorias isentas, observando esse mesmo dispositivo legal citado, aplicou-se 10% sobre as respectivas operações.

A acusação fiscal passa pela constatação de entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro de entradas e saídas de mercadorias, com a utilização das ferramentas do Auditor Eletrônico, das NF-e e do SPED encaminhado pela Autuada, conforme demonstrado nos anexos da autuação em epígrafe.

O procedimento adotado pela Fiscalização é tecnicamente idôneo e previsto no art. 194 do RICMS/02, nos seguintes termos:

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

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

IV - levantamento quantitativo de mercadorias e valores (quantivalor);

(...)

A Impugnante alega que a autuação foi lavrada diante de suposto descumprimento de obrigação acessória, qual seja, ausência de escrituração contábil de determinadas operações, mas que também se cobra, indevidamente, valores de ICMS e de ICMS/ST que seriam de responsabilidade dos contribuintes substitutos.

No entanto, equivocou-se a Impugnante.

A constatação fiscal é de entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal. Ou seja, não se trata de simples descumprimento de obrigação acessória.

Por óbvio, a constatação de operação desacobertada de nota fiscal autoriza a cobrança do tributo referente à operação, uma vez que o recolhimento do tributo está sempre lastreado em documento fiscal.

Além disso, de acordo com o art. 89, inciso I do RICMS/02 “*considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega,*

*transporte ou manutenção em estoque ocorra: I - sem documento fiscal, ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se o sujeito passivo, ou terceiro interessado, provar inequivocamente que existia documento hábil antes da ação fiscal”.*

Veja-se que a apuração se deu com base em elementos certos e critérios aritméticos, pautados nos registros e documentos fiscais informados pela própria empresa.

Esclareça-se, que o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID) tem por finalidade a conferência 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 período.

Por meio da combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), verifica-se a ocorrência de possíveis irregularidades, utilizando a seguinte equação:

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

Trata o LEQFID de procedimento tecnicamente idôneo utilizado pela Fiscalização para apuração das operações e prestações realizadas pelo sujeito passivo, nos termos do art. 194 do RICMS/02, como visto.

Consiste tal roteiro em uma simples operação matemática de soma e subtração, onde o resultado é inquestionável, representando exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente.

Logo, é possível verificar, por exemplo, quando ocorre à emissão de documento fiscal de saída de mercadoria sem que haja estoque suficiente para suprir tal saída naquele dia, neste caso, o levantamento informa que houve “saída sem estoque” (SSE), o que pressupõe a ocorrência de entrada de mercadoria desacoberta de documento fiscal.

Ou ainda, 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 ou apurado em levantamento físico verifica-se a ocorrência de estoque desacoberto de documento fiscal. Enquanto, que a apuração do saldo final de estoque for maior do que o declarado pelo Contribuinte pressupõe-se que houve saída desacoberta de documentação fiscal. Tais ocorrências são constatadas ao final do levantamento quando é apresentado o resumo.

O fato de haver, para algumas mercadorias, previsão de tributação por substituição tributária com responsabilidade dos contribuintes substitutos, isso em nada impacta o lançamento.

Conforme destacado no campo “Base Legal” do relatório do Auto de Infração, tem-se a seguinte previsão da legislação tributária, constante do Anexo XV do RICMS/02, que respalda a exigência do ICMS/ST da Autuada:

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada

na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

Parágrafo único. A responsabilidade prevista no caput deste artigo aplica-se também ao estabelecimento depositário, na operação de remessa de mercadorias para depósito neste Estado.

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

§ 1º - A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria.

Por sua vez, como aduz a Fiscalização, a responsabilização solidária da Requerente é um instituto intrínseco à sistemática da substituição tributária e decorre de disposição expressa de da Lei nº 6.763/75.

Confira-se o dispositivo:

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

§ 18. Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

§ 19. Nas hipóteses do § 18 deste artigo, independentemente de favores fiscais ou de regime de recolhimento, o estabelecimento varejista será responsável pelo recolhimento da parcela devida ao Estado.

Nesses termos, só não seria cabível cobrança, da Autuada, das mercadorias sujeitas à substituição tributária se houvesse a comprovação do pagamento anterior.

Caberia à Impugnante, numa demonstração global e ampla, demonstrar que todo o volume de saídas consideradas (por exemplo) teria entradas suficientes a suportar o montante de operações, haja vistas, ser esta, mas em sentido reverso a premissa e fundamento de validade do lançamento.

Não obstante, a Impugnante resumiu-se a protestar pela realização de diligência para demonstração da correção de seus procedimentos, sem nada trazer aos autos que pudesse, nem que fosse por amostragem, referendar sua tese.

Nesse sentido, o conteúdo do CD de fls. 80, representa documentos aleatórios, sem qualquer valor probatório no que tange ao objeto da autuação, conforme passa-se a demonstrar.

Em relação às irregularidades de entradas e saídas desacobertas, a Impugnante, no intuito de desqualificar as exigências, apresenta conjunto de algumas notas fiscais e afirma que houve o respectivo registro dos documentos nos livros fiscais.

A respeito, a Fiscalização aduz que o fato de haver algumas ou várias notas fiscais de entrada ou de saída para determinado produto em nada impede que possa haver, também, outras operações para o mesmo produto que se deram desacobertas de documentação fiscal. Além disso, as notas fiscais citadas pela Impugnante foram devidamente consideradas na apuração das entradas para a constituição do crédito tributário ora cobrado, o que apenas reforça ainda mais a correção do levantamento quantitativo realizado.

Quanto à irregularidade do estoque desacoberto, assim se posiciona:

(...), em relação às alegações da Impugnante para rebater a terceira acusação fiscal, relacionadas à manutenção de mercadorias em estoque desacobertas de documentação fiscal, vimos esclarecer que a cobrança de estoque desacoberto decorreu de operação matemática, conforme se depreende do arquivo intitulado *01APURAÇÃO-QUANTITATIVO*, que se encontra dentro do DVD/CD juntado às fls. 29 do PTA e que constitui o Anexo 04 do Auto de Infração. Assim, o fato de os produtos estarem eventualmente registrados no Livro de Inventário não comprova, por óbvio, que toda a quantidade de estoque apurado tenha o devido acobertamento de notas fiscais.

Lado outro, aduz a Impugnante que não existe obrigação de pagamento de ICMS próprio e ICMS/ST nas operações autuadas uma vez que todas as operações em comento consistiriam de transferência de mercadorias entre estabelecimentos da própria empresa dentro do estado de Minas Gerais. Cita que a cobrança ofende o art. 155, inciso II da CF/88, e contraria as jurisprudências do STF e do STJ, inclusive Súmula 166.

Aqui mais uma vez a questão é bem rebatida pela Fiscalização:

(...) O que se cobra no presente auto de infração é o imposto decorrente de operações que se realizaram desacobertas de documentação fiscal. Assim, se por exemplo, determinada operação de entrada de mercadorias se realizou sem documento fiscal, (...), não há como dizer a procedência da mercadoria, ou

seja, não há como a Impugnante afirmar e nem comprovar que se tratou de mercadoria advinda do estabelecimento “A” ou “B” em transferência. O mesmo raciocínio vale para a cobrança referente ao estoque desacobertado. E também em relação à cobrança das saídas sem notas fiscais, não há como precisar o destino da mercadoria. Dessa forma, de nada vale a Impugnante apresentar os anexos (...), pois o objeto do presente auto de infração é outro, que se concentra nas operações que se deram justamente sem a emissão de documentos fiscais.

Além disso, se engana também a Impugnante em afirmar que somente realizou operações de transferência durante o exercício de 2016. No próprio trabalho fiscal, (,,,) se encontra o arquivo 05 Relatório de Conferência Cupom Fiscal que traz mais de 13 mil páginas com cupons fiscais a consumidor final emitidos pela Impugnante no decorrer de 2016

Dessa forma, corretas as exigências de ICMS e ICMS/ST.

Além disso, conforme art. 12-A da Lei nº 6.763/75 e art. 2º e art. 3º, ambos do Decreto nº 46.927/15, é devido o adicional de alíquotas de 2% (dois por cento), relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), responsabilidade essa que se aplica também nas hipóteses de substituição tributária, por força do § 4º do mesmo dispositivo legal.

Importante salientar que os itens/mercadorias objeto da autuação, estão devidamente incluídos no capítulo 20 da parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, fato que sequer fora objeto de impugnação da Contribuinte, restando incontroverso o tema.

Confirmada a correção da cobrança do imposto, mantém-se a respectiva Multa de Revalidação e Revalidação em dobro, prevista no art. 56, inciso II c/c o disposto no § 2º, inciso III do mesmo dispositivo da Lei nº 6.763/75, que assim dispõem:

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida no inciso II do caput do art. 55, em se tratando de mercadoria sujeita a substituição tributária.

No que tange à Multa Isolada aplicada, destaca-se que ela tem por fato gerador o descumprimento de obrigação acessória (receber e dar saída de mercadoria sem documento fiscal) e foi exigida nos termos da legislação, no percentual de 40% (quarenta por cento) do valor da operação, com fulcro no art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, observado o limite previsto no § 2º do mesmo artigo, vigente à época dos fatos geradores:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II e IV do art. 53 desta lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacompanhada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

Vale observar que a limitação aplicável, não se vincula ao tributo exigido no Auto de Infração, mas sim àquele incidente sobre as operações consideradas, desta forma, conforme se verifica dos relatórios anexados aos autos pela Fiscalização, resta clara a aplicação do limitador *in casu*.

Assim, para os produtos com alíquota inferior à 10% (dez por cento), verificou-se a necessidade de aplicação do limitador supratranscrito. Para as demais alíquotas, prevaleceu a regra do art. 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº 6.763/75, conforme esclarecido no Relatório do AI.

Por fim, a Impugnante contesta as multas aplicadas.

Diz que o Auto de Infração atribuiu a multa de revalidação em dobro apenas para as mercadorias mantidas em estoque sem documentação fiscal e que também estivessem sujeitas à ST, mas que a cobrança dessa forma não faz sentido, uma vez que a acusação que lastreia as saídas, entradas e estoques desacompanhados seria a mesma.

Afirma que as demais cobranças como entradas, saídas e mantimento em estoque de mercadorias, sujeitas ou não à ST, também foram sujeitas à multa de revalidação, mas sob o amparo do art. 56, inciso II da Lei 6.763/75 (50% do imposto).

Defende que, também no caso da multa de revalidação normal, a sua cobrança dependeria da demonstração do não recolhimento do imposto (art. 53, inciso III da Lei 6.763/75), e não apenas sob a acusação de falta de emissão de documento fiscal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Argumenta que houve também a cobrança da multa isolada, que igualmente à multa de revalidação, tem caráter punitivo.

Entende que há triplicidade da penalidade aplicada, configurando aplicação da mesma penalidade pela mesma infração.

Aduz que as multas somadas equivalem a mais de 728% (setecentos e vinte e oito por cento) do imposto exigido, o que configuraria o caráter desproporcional e confiscatório. Cita trechos de decisões do STF neste sentido.

Não obstante, verifica-se que as multas foram corretamente aplicadas, nos termos da legislação, inclusive no que tange aos percentuais diferenciados da multa de revalidação, conforme a especificidade da tributação da mercadoria, sujeita ou não à substituição tributária.

Repita-se que, inexistindo documento fiscal emitido, não há como considerar pago o imposto. Em hipótese contrária, caberia à Autuada demonstrar inequivocamente que o pressuposto estaria incorreto e não, o Fisco.

Por sua vez, a aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

Assim, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55 da mencionada lei.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: "NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS" (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Portanto, não há qualquer reparo a ser promovido nos autos, quanto às penalidades aplicáveis. Correta a aplicação das multas na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Por fim, a Defesa advoga a ilegitimidade passiva dos diretores como Coobrigados no Auto de Infração por, segundo seu entendimento, não haver

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

justificativa ou embasamento legal para a referida inclusão. Acrescenta que o Auto de Infração não indica quais fatos ensejaram a atribuição de responsabilidade tributária aos administradores.

Não obstante, a responsabilidade dos administradores decorre de previsão expressa de lei: art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/1975, *in verbis*:

### CTN

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

(...)

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

### Lei 6.763/1975

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

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

Veja-se que a transcrição desses dispositivos legais no lançamento, especificados para “Responsabilidade Tributária” no campo “Base legal” do lançamento (fls. 08), já informam indubitavelmente o motivo de inclusão dos administradores na sujeição passiva do lançamento, haja vista a literalidade dos dispositivos combinado com o objeto do lançamento. Promover a entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal já constitui ato doloso com excesso de poder e infração à lei.

Significa dizer, *in casu*, mencionar quais fatos ensejaram a atribuição de responsabilidade tributária aos administradores, representaria transcrever os dispositivos legais acima mencionados, o que ilide qualquer prejuízo à defesa da Contribuinte.

Confirma essa assertiva a própria peça de defesa, quando a Impugnante discorre que “*a corresponsabilização somente é permitida caso fique comprovada a pratica de condutas dolosas pelos administ ou representantes de pessoa jurídica, isto é, a pratica de atos com excesso de poderes ou infração de lei*”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No mesmo sentido, lembre-se que o art. 92 do RPTA prevê que as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida, possibilitando o exercício do contraditório, tal qual ocorre nesta questão.

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.

Induvidoso que os Coobrigados tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa autuada, na qualidade de administradores, sendo certo que a realização das operações sem documentação fiscal tem a intenção de fraudar o Fisco mineiro. Assim, diante da comprovação de atos praticados contrariamente à lei, está correta a inclusão na sujeição passiva dos Coobrigados.

Acrescenta-se que a Fiscalização, ao incluir os sócios-administradores como Coobrigados do crédito tributário, agiu em cumprimento fiel de disposição expressa e específica em relação aos atos praticados pela Impugnante, tendo em vista a existência de regulamentação sobre a matéria (Levantamento Quantitativo) prevista na legislação mineira, conforme se depreende do subitem 1.8.8 do Anexo Único da Portaria SRE nº148/2015, dispositivo este também constante do lançamento (fls. 09).

Diante do exposto, considerando que as pessoas físicas incluídas como Coobrigadas deste Auto de Infração detinham o status de sócias-administradoras do Sujeito Passivo na data do fato gerador, conforme documento de fls. 23/24, necessária a manutenção de seus nomes no polo passivo da autuação.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido, em parte, o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, que o julgava parcialmente procedente para excluir os Coobrigados. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros André Barros de Moura (Revisor) e Luiz Geraldo de Oliveira.

**Sala das Sessões, 13 de novembro de 2019.**

**Ivana Maria de Almeida**  
**Relatora**

**Carlos Alberto Moreira Alves**  
**Presidente**

P

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

---

Acórdão:	22.310/19/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.001258729-07	
Impugnação:	40.010148542-52	
Impugnante:	Dia Brasil Sociedade Limitada	
	IE: 002161915.26-73	
Coobrigados:	Freddy Wu	
	CPF: 234.823.428-90	
	Laurent Georges Elisabeth	
	CPF: 228.807.168-02	
	Luis Carlos Vianna	
	CPF: 011.561.168-13	
Proc. S. Passivo:	Leonardo Resende Alvim Machado/Outro(s)	
Origem:	DF/Juiz de Fora	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos, utilizados para sustentar decisão semelhante, proferida através acórdão 22.200/19/2ª, a qual ora é reproduzida como fundamento de decisão, salvo pequenas alterações de estilo.

No tocante à eleição dos sócios-administradores para o polo passivo da obrigação tributária o trabalho fiscal merece reparo, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, a seguir transcritos:

CTN

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

(...)

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

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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

(...)

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

(...)

O Auto de Infração (AI) em exame, versa sobre infrações apuradas por meio de um levantamento quantitativo em empresa que possui diversas filiais em todo território brasileiro.

Conforme se observa das Planilhas que acompanham o AI colacionadas, no levantamento realizado foram apuradas pequenas diferenças em diversos produtos, que em razão do elevado número de itens comercializados atingem valores expressivos.

Entretanto, nenhuma conduta dos administradores que tivesse sido praticada com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto restou demonstrada que pudesse ensejar a sua responsabilização no presente caso.

Ora, o fato de terem sido apuradas diferenças de estoque no caso concreto em análise, não é capaz, por si só, de demonstrar que não houve tentativa de saná-las, ou mesmo que qualquer ato ou omissão dos administradores tenha contribuído para sua ocorrência a ensejar sua responsabilização pessoal, nos termos dos artigos retrocitados.

Lado outro, verifica-se, por exemplo, quando há caracterização de saída desacobertada mediante o confronto das vendas declaradas e das informações de administradoras de cartão de crédito ou mesmo suprimento de caixa sem comprovação de origem, quando tais atos por si só demonstram as condutas ilegais praticadas, o que não ocorre no presente caso.

Esse é o entendimento do Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJ/MG), conforme jurisprudência transcrita a seguir:

### TJ/MG

EMENTA: REMESSA OFICIAL E APELAÇÃO CÍVEL VOLUNTÁRIA. EMBARGOS DO DEVEDOR. EXECUÇÃO FISCAL. SÓCIA DE PESSOA JURÍDICA. AUSÊNCIA DE PROVA DA PRÁTICA DE INFRAÇÃO LEGAL OU ABUSO DE PODERES. ILEGITIMIDADE PASSIVA AD CAUSAM PRESENTE. SENTENÇA CONFIRMADA.

1. LEGITIMADOS PARA A CAUSA SÃO OS ENVOLVIDOS NO CONFLITO DE INTERESSES INDEPENDENTEMENTE DO DIREITO MATERIAL QUE POSSAM TER.

2. O ART. 135, III, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, ATRIBUI RESPONSABILIDADE PESSOAL AOS DIRETORES, GERENTES OU

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

REPRESENTANTES DE PESSOAS JURÍDICAS PELAS DÍVIDAS TRIBUTÁRIAS RESULTANTES DE ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS.

3. PARA QUE POSSA RESPONDER PELOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS, É NECESSÁRIO QUE HAJA PROVA DE QUE O SÓCIO EXERCEU COM EXCESSO DE PODERES A GERÊNCIA DA EMPRESA OU QUE TENHA AGIDO COM DOLO E MÁ-FÉ À ÉPOCA DA PRÁTICA DO ATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. AUSENTE A PROVA DE SUA RESPONSABILIDADE, A SÓCIO É PARTE ILEGÍTIMA PARA FIGURAR COMO PARTE PASSIVA NA EXECUÇÃO.

4. REMESSA OFICIAL E APELAÇÃO CÍVEL VOLUNTÁRIA CONHECIDAS.

5. SENTENÇA QUE ACOLHEU OS EMBARGOS DO DEVEDOR CONFIRMADA NO REEXAME NECESSÁRIO, PREJUDICADA A APELAÇÃO VOLUNTÁRIA. (TJMG - AP CÍVEL/REM NECESSÁRIA 1.0000.18.054380-3/001, RELATOR(A): DES.(A) CAETANO LEVI LOPES, 2ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 02/10/2018, PUBLICAÇÃO DA SUMULA EM 03/10/2018)

EMENTA: EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ISSQN - SOCIEDADE ANÔNIMA - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ARTIGO 135, III, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - DIRETOR - AUSÊNCIA DE ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS - PARTICIPAÇÃO NA DISSOLUÇÃO IRREGULAR - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO - ILEGITIMIDADE PASSIVA AD CAUSAM RECONHECIDA - SENTENÇA MANTIDA.

À MÍNGUA DE PROVA DE QUE TENHA PRATICADO ATOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS, TAMPOUCO PROMOVIDO A DISSOLUÇÃO IRREGULAR, NÃO HÁ FALAR EM RESPONSABILIDADE PESSOAL DE DIRETOR DE SOCIEDADE, NOS TERMOS DO ARTIGO 135, III, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, RESSAINDO IMPERIOSA A SUA EXCLUSÃO DO POLO PASSIVO DA EXECUÇÃO FISCAL. (TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0525.09.170577-8/001, RELATOR(A): DES.(A) ELIAS CAMILO, 3ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 09/10/2014, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 24/10/2014)

Diante disso, os diretores devem ser excluídos do polo passivo da lide em exame.

**Sala das Sessões, 13 de novembro de 2019.**

**Carlos Alberto Moreira Alves**  
**Conselheiro**