

Acórdão: 17.278/05/1<sup>a</sup> Rito: Sumário  
Impugnação: 40.010115384-14  
Impugnante: Abbas Confecções Ltda  
Coobrigados: Marcos Ribeiro Honorato, Mash Indústria e Comércio Ltda  
Proc. S. Passivo: Mônica Rosa Pereira/Outro (Aut.)  
PTA/AI: 01.000148921-95  
Inscr. Estadual: 702.231411.0014 (Aut.)  
Origem: DF/Uberlândia

---

**EMENTA**

**ICMS – RECOLHIMENTO – FALTA DE DESTAQUE E RECOLHIMENTO DO ICMS – RETORNO DE INDUSTRIALIZAÇÃO.** Constatada a falta de destaque e recolhimento do imposto, em operações de retorno de industrialização, no período de 18/02/04 a 25/10/04, acarretando as exigências de ICMS e Multa de Revalidação. Alegações da Autuada insuficientes para descaracterizar as exigências. Exclusão da Coobrigada, encomendante da industrialização, por falta de previsão legal. Infração caracterizada. Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

---

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre falta de destaque e recolhimento do imposto, em operações de retorno de industrialização, no período de 18/02/04 a 25/10/04, acarretando as exigências de ICMS e Multa de Revalidação.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 508/518, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 538/542.

---

**DECISÃO**

Conforme relatório supra, verifica-se que a autuação versa sobre falta de destaque e recolhimento do imposto, em operações de retorno de industrialização, no período de 18/02/04 a 25/10/04, acarretando as exigências de ICMS e Multa de Revalidação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### DA PRELIMINAR

A Autuada argúi a nulidade do Auto de Infração por cerceamento do direito de defesa sob o argumento de que não teriam sido disponibilizados à mesma os documentos que serviram de base para o trabalho fiscal.

Não obstante, não é o que se constata da análise dos documentos de fls. 506/507, os A.R. dos Correios, nos quais se verifica que foram entregues aos sujeitos passivos o Auto de Infração e os anexos que acompanham a acusação fiscal.

Em que pese a argüição, a Impugnante se defendeu efetivamente das imputações fiscais, não vislumbrando-se qualquer prejuízo em relação à alegação levantada.

Nesse sentido, rejeita-se, de pronto, a argüição de nulidade por cerceamento do direito de defesa.

### DO MÉRITO

De início, cabe esclarecer que responsabilidade tributária decorre de lei. Dessa forma, o Coobrigado Marcos Ribeiro Honorato responde solidariamente com a pessoa jurídica, tendo em vista tratar-se do administrador da mesma, tendo recebido poderes para tal, conforme procuração passada em cartório (fls. 505) e considerando-se, ainda, a inteligência do art. 21 da Lei 6763/75, assim como o art. 135 do CTN.

Dessa forma, ainda que não citado nenhum dispositivo legal pertinente, é pública, notória e legal a responsabilidade de administrador que, através de seus atos, com excesso de poderes ou infração de lei, concorre para o não recolhimento de tributos.

Por outro lado, a Coobrigada Mash Indústria e Comércio Ltda, empresa paulista que remeteu as mercadorias para industrialização, não deve figurar no pólo passivo da obrigação tributária.

O Fisco sustenta sua responsabilidade nos termos do inciso XII, art. 21, Lei 6763/75, ou seja, no sentido de que a empresa tivesse, com seus atos, concorrido para o não recolhimento do imposto referente à industrialização realizada pela Autuada.

Com a vênua devida, não se vislumbra tal comprometimento da encomendante. O imposto devido pela Autuada era e continua sendo de sua responsabilidade e não se constata nenhuma influência de outrem para seu não recolhimento.

Nesse sentido, exclui-se a Coobrigada “Mash” do pólo passivo da obrigação tributária.

O Fisco demonstra, às fls. 05/08 dos autos, que a Autuada recebia quantidade de mercadoria para industrialização, emitia as respectivas notas fiscais para

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

acobertar o retorno e emitia, ainda, separadamente, notas fiscais referentes à tributação da industrialização sem, contudo, alcançar todas as mercadorias.

O levantamento é meramente aritmético, não apresentando maiores dificuldades de entendimento.

O que se verifica-se neste trabalho fiscal é a comparação entre quantidade de peças de mercadoria recebidas para industrialização e a quantidade devolvida sobre a qual houve tributação pelo ICMS, referente ao processo de industrialização.

Considerando-se que o Fisco disponibilizou, nas planilhas anexas à acusação fiscal, a relação e cópias de todos os documentos fiscais envolvidos, ou seja, notas fiscais de remessa, notas fiscais de retorno e notas fiscais sobre as quais houve destaque do imposto, constata-se que o levantamento está apto a ser criticado em seus aspectos intrínsecos, o que não foi feito pela Impugnante.

A única alegação que a Impugnante levanta sobre o procedimento fiscal se refere à citação de documentos repetidamente.

Não obstante, esse aspecto é explicado pelo fato de que mercadorias remetidas pelo encomendante (Mash Indústria e Comércio Ltda) são devolvidas em momentos diferentes, acarretando a citação de seu número em mais de uma nota fiscal de retorno.

A própria fala da Impugnante, em sua Impugnação, esclarece sua argüição quando sustenta que as devoluções eram realizadas parcialmente ou integralmente, dependendo da conclusão dos trabalhos.

Sendo assim, estando presentes no Auto de Infração todos os requisitos e pressupostos necessários e como a Impugnante não trouxe nenhum argumento ou fato que acarretasse sua modificação ou anulação, conclui-se pela correção das exigências fiscais, com a ressalva da exclusão da coobrigada Mash Indústria e Comércio Ltda.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a argüição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, pelo voto de qualidade, julgou-se parcialmente procedente o lançamento para excluir a coobrigada Mash Indústria e Comércio Ltda do pólo passivo da obrigação tributária. Vencidos, em parte, os Conselheiros Juliana Diniz Quirino (Revisora) e Francisco Maurício Barbosa Simões, que o julgavam parcialmente procedente para excluir, também, o Coobrigado Marcos Ribeiro Honorato. Designado relator o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles (Revisor). Participaram do julgamento os

signatários e os vencidos.

**Sala das Sessões, 14/09/05.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Presidente**

**Edwaldo Pereira de Salles**  
**Relator Designado**

CC/MIG

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

Acórdão: 17.278/05/1<sup>a</sup> Rito: Sumário  
Impugnação: 40.010115384-14  
Impugnante: Abbas Confecções Ltda  
Coobrigados: Marcos Ribeiro Honorato, Mash Indústria e Comércio Ltda  
Proc. S. Passivo: Mônica Rosa Pereira/Outro (Aut.)  
PTA/AI: 01.000148921-95  
Inscr. Estadual: 702.231411.0014 (Aut.)  
Origem: DF/Uberlândia

Voto proferido pela Conselheira Juliana Diniz Quirino, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

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

Relata o Auto de Infração que

“constatou-se, mediante conferência de documentos e livros fiscais, que o Autuado, no período de 18.02.2004 a 25.10.2004, deixou de recolher o ICMS no valor original de R\$13.428,74, apurado mês a mês, da seguinte forma: quantidade total de mercadorias em retorno de industrialização menos a quantidade total de mercadorias sobre as quais o Autuado pagou o ICMS referente à industrialização vezes o valor unitário médio cobrado pela industrialização vezes 12%”.

Exigiu-se ICMS e MR, pela infringência aos artigos: 6º, VI; 13, IV, §2º item 1-a; 16, VI e IX, da Lei 6763/75.

\*\* AI lavrado em 05.03.2005 (fls. 02-03) e recebido em 22.04.05 e 03.05.05 (fls. 506-507)

\*\* quadro demonstrativo dos cálculos (fls. 05-07)

\*\* relação de NF de saída/retorno de industrialização – fevereiro (fl. 08); março (fls. 38, 70 e 81); abril (fls. 87 e 107); maio (fls. 114, 146 e 160); junho (fls. 165, 196 e 218); julho (fls. 222, 256, 284 e 291); agosto (fls. 302, 334 e 371); setembro (fls. 378, 407 e 433) e outubro (fls. 438, 467 e 494)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

\*\* cópia das notas de remessa, emitidas pela Mash, e de retorno (fls. 09-37; 39-69; 71-80; 82-86; 88-106; 108-113; 115-145; 147-159; 161-164; 166-195; 197-217; 219-221; 223-255; 257-283; 285-290; 292-300; 303-333; 335-370; 372-377; 379-406; 408-432; 434-437; 439-466; 468-493; e 495-498)

A capitulação legal do AI é deficiente, contendo dispositivos genéricos que não permitem a visualização da obrigação violada. No entanto, o contribuinte demonstrou compreender a acusação contra ele formulada.

No mérito, não cabe razão ao contribuinte. Os serviços de confecção, prestados pela empresa, inserem-se no ciclo de circulação da mercadoria, ou seja, não foi prestado um serviço constante na 'Lista' para usuário final e, sim, realizada industrialização por conta de terceiro, conforme previsto no inciso II do artigo 222, Parte Geral do RICMS/2002.

Art. 222 - Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

(...)

II - industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º e 2º deste artigo, tais como:

(...)

III - consumidor final é a pessoa que adquira mercadoria para uso ou consumo próprio;

(...)

§ 2º - Não se considera industrialização a atividade que, embora exercida por estabelecimento industrial, esteja conceituada, por lei complementar, como prestação de serviço tributado pelo Município, observadas as ressalvas nela contidas que prevêm a incidência do ICMS.

Lei Complementar n.º 116/2003 - Lista de serviços

14 - Serviços relativos a bens de terceiros.

(...)

14.09 - Alfaiataria e costura, quando o material for fornecido pelo usuário final, exceto aviamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A divergência de voto restringe-se, assim, à inclusão, no pólo passivo, do coobrigado Marcos Ribeiro Honorato, a qual ora se considera indevida.

Se não, veja-se.

Dispõe a Lei Estadual n.º 6763/75 que:

Art. 21 - (...)

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

I - o mandatário, o preposto e o empregado;

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

Tal comando encontra suporte no artigo 135 do Código Tributário Nacional, norma geral de direito tributário:

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.

Este dispositivo está inserido no capítulo da Responsabilidade Tributária, especificamente na seção da Responsabilidade de Terceiros.

Discute-se se o simples inadimplemento das obrigações tributárias, pelas pessoas jurídicas, configuraria a 'infração de lei' referida nos artigos supracitados, ou se seria pressuposto de aplicabilidade deste dispositivo a comprovação da má-fé, abuso de poder ou excesso de mandato nos atos de gestão das pessoas arroladas.

A resposta a este questionamento é dada pela ilustre jurista Mizabel Derzi, ex-Procuradora Geral do Estado de Minas Gerais:

"O ilícito é assim prévio ou concomitante ao surgimento da obrigação (mas exterior à norma tributária) e não posterior, como seria o caso do não pagamento do tributo. A Lei que se infringe é a lei comercial ou civil, não a tributária, agindo o terceiro contra os interesses do contribuinte". (BALEIRO,

Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Mizabel Derzi*. 11ª edição. Rio de Janeiro: Ed. Forense, 1999, p. 756.)

Segundo a abalizada doutrina de Pontes de Miranda:

“Direito é sistema de regras, sistema lógico, que satisfaz as exigências metodológicas de coerência, ou lógicas de *consistência*. As regras jurídicas não de construir sistema. Nenhuma regra jurídica é sozinha, nenhuma é gota, ainda quando tenha sido o artigo ou parágrafo único de uma lei. Cairia, como gota, no copo cheio de líquido colorido, e a sua cor juntar-se-ia às das outras gotas que lá se pingaram, noutros momentos”.

Entender que o simples inadimplemento da obrigação tributária seria suficiente para desencadear a responsabilidade tributária em foco seria pinçar, do sistema jurídico, um único dispositivo e analisá-lo separada e literalmente.

Tomando-se a *ratio juris*, o elemento que desencadeará a responsabilidade é a infringência dos deveres de fiscalização, de representação e de boa administração, que deveriam ser exercidos com diligência e zelo, seja por ação ou omissão.

Diante disto, nos defrontamos com um aspecto processual relevante.

Nos termos do artigo 333, inciso I, do Código de Processo Civil, o ônus de prova recai sobre o autor quanto ao fato constitutivo de seu direito. Assim, a inclusão do administrador, como coobrigado da obrigação tributária, depende da prova da prática de fato específico, em outras palavras, da prova de “*atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto*”.

O ônus da prova, no caso em apreço, não pode ser invertido, permanecendo sob encargo da Fazenda Pública.

Neste sentido a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, neste feito exemplificada pelo Recurso Especial n.º 513555/PR, de 06/10/2003, cujo relator foi o Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI:

Tributário. Execução fiscal. Redirecionamento. Pressupostos de viabilidade.

1. Para que se viabilize o redirecionamento da execução é indispensável que a respectiva petição descreva, como causa para redirecionar, uma das situações caracterizadoras da responsabilidade subsidiária do terceiro pela dívida do executado. Pode-se admitir que a efetiva configuração da responsabilidade e a produção da respectiva prova venham compor o objeto de embargos do novo executado. O que não se admite - e enseja desde logo o indeferimento da pretensão -

é que o redirecionamento tenha como causa de pedir uma situação que, nem em tese, acarreta a responsabilidade subsidiária do terceiro requerido.

2. Segundo a jurisprudência do STJ, a simples falta de pagamento do tributo e a inexistência de bens penhoráveis no patrimônio da devedora (sociedade por quotas de responsabilidade limitada) não configuram, por si sós, nem em tese, situações que acarretam a responsabilidade subsidiária dos sócios 3. A ofensa à lei, que pode ensejar a responsabilidade do sócio, nos termos do art. 135, III, do CTN, é a que tem relação direta com a obrigação tributária objeto da execução. Não se enquadra nessa hipótese o descumprimento do dever legal do administrador de requerer a autofalência (art. 8º do Decreto-Lei n.º 7661/45).

4. Recurso Especial improvido.

Ademais, para se ter a responsabilidade pessoal, imprescindível, também, a prova da existência de dolo ou má-fé, o que não transparece documentalmente nos autos.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento, para excluir do pólo passivo os Coobrigados Mash Indústria e Comércio Ltda. e Marcos Ribeiro Honorato.

**Sala das Sessões, 14/09/05.**

**Juliana Diniz Quirino  
Conselheira**