



Referência: Processo nº 202100003010372

Interessado(a): W Arantes ? Móveis de Decoração

Assunto: Atribuição de responsabilidade tributária a consumidores finais. Exclusão em lote de responsáveis solidários.

DESPACHO Nº 1215/2024/GAB

EMENTA: DIREITO CONSTITUCIONAL E DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA DE CONSUMIDOR FINAL POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA E DE RECOLHIMENTO DE ICMS PELO CONTRIBUINTE. INEXISTÊNCIA DE INTERESSE COMUM. ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA QUE DEVE SE ATER AOS LINDES DEFINIDOS NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. POSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO EM LOTE DOS RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS ENQUADRADOS NESTA SITUAÇÃO. SOLUÇÃO EQUIVALENTE ÀQUELA ADOTADA EM SITUAÇÕES SEMELHANTES, A EXEMPLO DOS INCISOS XII-A E XIII DO ART. 45 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO ESTADUAL. MATÉRIA ORIENTADA EM CARÁTER REFERENCIAL. PORTARIA Nº 170-GAB/2020-PGE.

1. Autos inaugurados pelo **Despacho nº 201/2021 - GECT** (SEI nº 000022540206), da lavra da Gerência do Contencioso Tributário da Procuradoria-Geral do Estado, em cujo bojo é determinada a elaboração de "*orientação de cumprimento de decisão judicial referencial aos processos que se encontram na mesma situação dos autos de execução fiscal nº 5323190-48.2020.8.09.0051*".

2. Em síntese, a matéria de fundo diz respeito à análise de execuções fiscais propostas pelo Estado de Goiás em face de consumidores que, tendo adquirido produtos da pessoa jurídica *W Arantes – Móveis de Decoração (Casa do Sofá)*, foram autuados na qualidade de responsáveis tributários ante acusação de participação na prática da infração tributária cometida pelo fornecedor (não emissão de nota fiscal e consequente ausência de recolhimento do ICMS). Têm-se, como exemplos, as execuções fiscais nºs 5323195-70.2020.8.09.0051 e 5323190-48.2020.8.09.0051.

3. **Parecer GECT nº 28/2021**, da Gerência do Contencioso Tributário desta Procuradoria-Geral, foi coligido ao feito no evento SEI nº 000022623327. O opinativo conta com conclusão no sentido de que "*(...) o consumidor não é contribuinte do ICMS e nem responsável por seu recolhimento*". Por tal razão, aduz o seguinte:

Dessa forma, é o presente para orientar que os consumidores finais adquirentes em situações como a ora analisada não sejam autuados na qualidade de responsável tributário, evitando, assim, a propositura da execução em face dos consumidores finais e, conseqüentemente, a insurgência dos consumidores visando excluir sua responsabilidade, com a condenação do Estado ao pagamento de honorários.

4. Na oportunidade, os autos foram remetidos à apreciação do Procurador-Chefe da Procuradoria Tributária, que exarou o **Despacho nº 55/2022 - PGE/PTR** (SEI nº 000029888933), ocasião em que converteu o feito em diligência e o encaminhou à Secretaria de Estado da Economia, com os seguintes questionamentos:

a) É possível apurar alcance temporal dessa fiscalização - período de fiscalização e lançamento de autos de infração - e pessoal - pessoas físicas ou jurídicas autuadas na condição de corresponsável consumidor final, prevista no art. 45, §1º, I, e respectivos valores (operação de fiscalização ocorridas no ano de 2016)? Em caso afirmativo, apresentar as respectivas informações.

b) É possível apurar os PATs ajuizados e não ajuizados de pessoas físicas ou jurídicas autuadas na condição de corresponsável consumidor final, prevista no art. 45, §1º, I, e respectivos valores (operação de fiscalização ocorridas no ano de 2016)? Em caso afirmativo, apresentar as respectivas informações.

5. A resposta ao *“item a”* sobreveio no Relatório nº 303/2022 ECONOMIA/DRFGNA-SUPTRAN (SEI nº 000034630201), da Supervisão de Fiscalização de Mercadorias em Trânsito da Secretaria de Estado da Economia, nos seguintes termos:

“(…) informo que o período de fiscalização e lançamento de autos de infração – e pessoal – pessoas físicas ou jurídicas autuada na condição de corresponsável consumidor final compreende de 20/09/2013 com os TAs nºs 11001353650, 11001353660 e 11001353671 à 17/12/2013 com o AI 4.01.13.049956.46 e que não há lançamentos em 2016.”

6. Por sua vez, o *“item b”* foi respondido no Relatório nº 6/2024 ECONOMIA/GCOB (SEI nº 59628995), instruído pelo anexo contido no evento SEI nº 59629723, de onde se extrai o rol de sujeitos passivos solidários relacionados à operação fiscal mencionada, autuados com fundamento no art. 45, § 1º, I, da [Lei estadual nº 11.651, de 26 de dezembro de 1991](#) (Código Tributário do Estado de Goiás – CTE).

7. Prestados os devidos esclarecimentos, a Procuradoria Tributária se manifestou por meio do **Despacho nº 134/2024/PGE/PTR** (SEI nº 61209839). A orientação contou com a seguinte conclusão:

8. Assim, o caso presente merece o mesmo tratamento conferido para cumprimento do acórdão na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5455494-96.2022.8.09.0000, a fim de haja exclusão em lote dos responsáveis que considerados devedores solidário em razão do exclusivo fato de ter realizado aquisição de mercadoria, sem demonstração pela Secretaria da Economia, quando da atuação, de que o adquirente tenha enquadramento entre modalidades de responsabilidade de terceiros elencadas no CTN. Ou seja, deve-se aplicar ao presente caso o que já apontado no **Despacho nº 2107/2023/GAB** (SEI nº 54664806), que, aprovando o **Despacho nº 274/2023/PGE/PTR** (SEI nº 53457057), veiculou a seguinte conclusão:

17. Na confluência do exposto, **aprova-se o Despacho nº 274/2023/PGE/PTR** (SEI nº 53457057), da Procuradoria Tributária, com conclusão pela possibilidade de que, na esteira das diretrizes já traçadas no Despacho nº 1564/2023/GAB (SEI nº 51787639), a Superintendência de Recuperação de Créditos proceda, ante a declaração de inconstitucionalidade do art. 45, XII, do Código Tributário Estadual, à exclusão em lote dos responsáveis solidários – que assim estejam identificados com esteio no dispositivo declarado inconstitucional – no que concerne aos créditos tributários já

constituídos definitivamente presentes em seus arquivos, de forma equivalente àquela diligenciada quando da declaração de inconstitucionalidade dos incisos XII-A e XIII do art. 45 do Código Tributário Estadual.

8. Em contrapartida, por meio do Despacho nº 4714/2024/ECONOMIA/SRE (SEI nº 61911763), a Secretaria de Estado da Economia se manifestou no sentido de que “[...] a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, vale dizer, não há margem para discricionariedade, sob pena de responsabilidade funcional”, e que “[...] até o momento não se tem notícia de que tenha havido manifestação do Tribunal de Justiça do Estado de Goiás declarando, ainda que incidentalmente, a inconstitucionalidade do inc. I do § 1º do art. 45 do CTE”. Assim, concluiu pela “[...] insubsistência de instrumentos jurídicos aptos a permitir que a Administração Tributária negue vigência e aplicabilidade a preceito normativo em vigor” – qual seja, o comando normativo citado. Ademais, informou que “[...] do universo de autos de infração lavrados remanescem 17 (dezessete) em tramitação, com status inscritos em dívida ativa, conforme planilha anexa (61912619), sendo que apenas o PAT nº 4011500994568 possui o destinatário arrolado como solidário”.

9. Findas as diligências pertinentes, houve a reabertura do caderno processual neste Gabinete, para análise conclusiva da matéria.

10. É a síntese. Passa-se à fundamentação.

11. *De partida*, salienta-se que a diligência sugerida pela PTR é equivalente àquela já chancelada por esta Procuradoria-Geral no **Despacho nº 2107/2023/GAB** (SEI nº 54664806), *i.e.*, a exclusão em lote de responsáveis tributários que assim estejam identificados com esteio em autuação ilegítima (atribuição de responsabilidade solidária fora dos lindes definidos no Código Tributário Nacional).

12. Na orientação alhures, versava-se a respeito do inciso XII do art. 45 do Código Tributário Estadual, cuja inconstitucionalidade foi reconhecida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Goiás nos autos da *Ação Direta de Inconstitucionalidade* nº 5455494-96.2022.8.09.0000. E a conclusão lá alcançada conferia à situação o mesmo tratamento dispensado aos créditos tributários que contavam com responsáveis cuja sujeição passiva advinha dos incisos XII-A e XIII do art. 45 do Código Tributário Estadual, também declarados inconstitucionais (ADI 6.284/GO).

13. Nesse flanco, impõe-se, *em primeiro momento*, aquilatar a validade de atribuição de responsabilidade solidária ao adquirente – consumidor final – de mercadoria cuja operação fiscal se deu em descumprimento pelo contribuinte de obrigação acessória (emissão de nota fiscal). E, nesse ponto, não se destoia do posicionamento externado pela Procuradoria Tributária: na esteira de entendimento pacífico do Supremo Tribunal Federal, o arcabouço normativo estadual não pode destoar da matriz geral estabelecida pelo Código Tributário Nacional. Confira-se:

Ementa: Direito Constitucional e Tributário. Ação direta de inconstitucionalidade. Responsabilidade tributária de terceiros por infrações. Lei estadual em conflito com regramento da norma geral federal. Inconstitucionalidade formal. 1. Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade que tem por objeto o parágrafo único do art. 18-C da Lei nº 7.098/1998, acrescentado pelo art. 13 da Lei nº 9.226/2009, do Estado de Mato Grosso, que atribui responsabilidade tributária solidária por infrações a toda pessoa que concorra ou intervenha, ativa ou passivamente, no cumprimento da obrigação tributária, especialmente a advogado, economista e correspondente fiscal. 2. Ainda que a norma impugnada trate exclusivamente de Direito Tributário (CF, art. 24, I) e não de regulamentação de profissão (CF, art. 22, XVI), há o vício de inconstitucionalidade formal. **Ao ampliar as hipóteses de responsabilidade de terceiros por infrações,**

prevista pelos arts. 134 e 135 do Código Tributário Nacional - CTN, a lei estadual invade competência do legislador complementar federal para estabelecer as normas gerais na matéria (art. 146, III, b, da CF). 3. A norma estadual avançou em dois pontos de forma indevida, transbordando de sua competência: (i) ampliou o rol das pessoas que podem ser pessoalmente responsáveis pelo crédito tributário; (ii) dispôs diversamente do CTN sobre as circunstâncias autorizadoras da responsabilidade pessoal do terceiro. 4. Ação direta de inconstitucionalidade julgada procedente. Fixação da seguinte tese: “É inconstitucional lei estadual que disciplina a responsabilidade de terceiros por infrações de forma diversa da matriz geral estabelecida pelo Código Tributário Nacional”. (ADI 4845, Relator(a): ROBERTO BARROSO, Tribunal Pleno, julgado em 13/02/2020, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-044 DIVULG 03-03-2020 PUBLIC 04-03-2020)

14. Esse diapasão hermenêutico foi aplicado, a propósito, quando da declaração de inconstitucionalidade dos incisos XII, XII-A e XIII do art. 45 do CTE. É que a [Constituição Federal](#) reservou à lei complementar o estabelecimento de normas gerais em matéria de legislação tributária (art. 146, III). Não por outra razão, quando o ente subnacional afronta a norma geral da União, ele o faz com a “pretensão de substituir por completo o conteúdo normativo da legislação federal, traduzindo um problema de envergadura maior, **a envolver a indevida apropriação da competência legislativa da União para estabelecer normas gerais**” (ADI nº 5449 MC-REF / RR). Exsurge claro, portanto, que a autuação de que tratam estes autos – assim como o dispositivo que lhe confere esteio – é válida apenas se estiver de acordo com arcabouço normativo fixado pelo legislador complementar acerca da responsabilidade tributária. Em que pese o precedente glosado se refira à responsabilidade pessoal de terceiros, igual inteligência se destina à solidariedade advinda do interesse comum no fato gerador: aquilo que o legislador complementar erige como **interesse comum no fato gerador** não pode ser subvertido pelo legislador estadual.

15. Com efeito, ao tratar da responsabilidade de terceiros, o Código Tributário Nacional – que, malgrado tenha sido formalmente concebido como lei ordinária, foi materialmente recepcionado pela Constituição Federal com *status* de lei complementar – estabeleceu nos seus arts. 134 e 135, taxativamente, o seguinte:

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

- I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;
- II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;
- III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por êstes;
- IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;
- V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;
- VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sôbre os atos praticados por êles, ou perante êles, em razão do seu ofício;
- VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

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

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

- I - as pessoas referidas no artigo anterior;
- II - os mandatários, prepostos e empregados;
- II - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

16. Como se observa dos dispositivos glosados, os *consumidores finais* não figuram como terceiros juridicamente responsáveis da obrigação tributária principal. Tampouco há previsão

expressa nesse sentido no rol do *caput* do art. 45 do Código Tributário do Estado de Goiás. Doutro lado, questiona-se a possibilidade de que a responsabilidade solidariamente advenha do "*interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal*", a encontrar amparo no art. 124, I, do Código Tributário Nacional. A bem da verdade, o art. 45, § 1º, I, do Código Tributário do Estado de Goiás, visa, precisamente, a prenunciar esse enquadramento, estabelecendo que se considera "*ter interesse comum na situação que constitua fato gerador de obrigação principal (i) o alienante ou remetente, com o adquirente ou o destinatário, de mercadorias ou bens, em operações realizadas sem documentação fiscal*".

17. Ocorre que, a toda evidência, a **abordagem que atribui ao destinatário responsabilidade solidária, a despeito de atuação irregular, se distancia da norma geral**, expandindo indevidamente o seu antecedente normativo. Isso, ante a atribuição de "*interesse comum*" a situação não abrangida pelo antecedente normativo ínsito à norma geral (art. 124, I, do CTN). É que "**interesse comum só têm as pessoas que estão no mesmo polo na situação que constitui o fato jurídico tributário [...]. Não constituem 'interesse comum', por outro lado, as posições antagônicas em um contrato, mesmo quando indo em virtude deste surja um fato jurídico tributário**". E mais: "**comprador e vendedor não têm 'interesse comum' na compra e venda: se o vendedor é contribuinte do ICMS devido na saída da mercadoria objeto da compra e venda, o comprador não será solidário com tal obrigação**"^[1].

18. No mesmo sentido, o escol de Paulo de Barros Carvalho^[2]:

[...] o interesse comum dos participantes no acontecimento **factual não representa um dado satisfatório para a definição do vínculo da solidariedade. Em nenhuma dessas circunstâncias cogitou o legislador desse elo que aproxima os participantes do fato, o que ratifica a precariedade do método preconizado pelo inc. I do art. 124 do Código. Vale sim, para situações em que não haja bilateralidade no seio do fato tributado, como, por exemplo, na incidência do IPTU, em que duas ou mais pessoas são proprietárias do mesmo imóvel. Tratando-se, porém, de ocorrências em que o fato se consubstancie pela presença de pessoas em posições contrapostas, com objetivos antagônicos, a solidariedade vai instalar-se entre sujeitos que estiveram no mesmo pólo da relação, se e somente se for esse o lado escolhido pela lei para receber o impacto jurídico da exação. É o que se dá no imposto de transmissão de imóveis, quando dois ou mais são os compradores; no ICMS, sempre que dois ou mais forem os comerciantes vendedores; no ISS, toda vez que dois ou mais sujeitos prestarem um único serviço ao mesmo tomador.**

19. A jurisprudência não destoa desse entendimento, conforme os seguintes arestos:

EMENTA TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – RECURSO APELAÇÃO CÍVEL – AÇÃO ANULATÓRIA DE LANÇAMENTO – VENDA COM CLÁUSULA FOB – RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS FRETE – RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA – INOCORRÊNCIA – INTERESSE COMUM NÃO DEMONSTRADO – PROVIMENTO. Segundo jurisprudência firmada pelo Superior Tribunal de Justiça, interesse comum deve ser entendido como o interesse jurídico que se extrai da atuação comum ou conjunta por parte daqueles tidos como solidariamente responsáveis. **Para a aplicação do disposto no artigo 124, I, do CTN, é necessário que aquele ao qual se pretenda imputar a responsabilidade esteja no mesmo polo da relação negocial que deu origem ao fato gerador do tributo.** (TJ-MT 10009492220198110046 MT, Relator: MARCIO VIDAL, Data de Julgamento: 21/11/2022, Primeira Câmara de Direito Público e Coletivo, Data de Publicação: 08/12/2022)

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - AÇÃO ANULATÓRIA - TRIBUTÁRIO - ISSQN - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - TOMADOR DOS SERVIÇOS - PROPRIETÁRIO DA CONSTRUÇÃO - PREVISÃO LEGAL - AUSÊNCIA - LEI POSTERIOR - IRRETROATIVIDADE. - O interesse comum que enseja a responsabilidade solidária pelo recolhimento do tributo (art. 124, I, CTN) é aquele existente entre pessoas que ocupam um mesmo polo em uma relação bilateral, como no caso de coproprietários na incidência do IPTU, distinguindo-se do interesse econômico entre tomador e prestador de serviços, que ocupam polos antagônicos na relação jurídica - A lei municipal que estabelece a responsabilidade solidária entre o prestador dos serviços e o tomador, em relação ao ISSQN

da obra de construção civil, não retroage para atingir os fatos geradores ocorridos antes de sua vigência. (TJ-MG - AC: 10188130048765001 Nova Lima, Relator: Renato Dresch, Data de Julgamento: 10/02/2022, Câmaras Cíveis / 4ª CÂMARA CÍVEL, Data de Publicação: 11/02/2022)

20. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça corrobora essa inteligência:

TRIBUTÁRIO. ICMS. EMPRESA VENDEDORA. NÃO RECOLHIMENTO ADQUIRENTE DE BOA-FÉ. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INAPLICABILIDADE. 1. “O agravo poderá ser julgado, conforme o caso, conjuntamente com o recurso especial ou extraordinário, assegurada, neste caso, sustentação oral, observando-se, ainda, o dispositivo no regimento interno do tribunal respectivo” (art. 1.042, § 5º, do CPC). 2. O Plenário do STJ decidiu que “aos recursos interpostos com fundamento no CPC/1973 (relativos a decisões publicadas até 17 de março de 2016) devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele prevista, com as interpretações dadas até então pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça” (Enunciado Administrativo n. 2). 3. **“Art. 124. São solidariamente obrigadas: I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal” (CTN)**. 4. Hipótese em que o acórdão recorrido, com base nesse dispositivo legal, reconheceu a responsabilidade objetiva da empresa adquirente pelo pagamento de ICMS não recolhido pela empresa vendedora que realizou a operação mediante indevida emissão de nota fiscal pela sistemática do Simples Nacional, a qual não contém o destaque do imposto. 5. **O “interesse comum” de que trata o preceito em destaque refere-se às pessoas que se encontram no mesmo polo do contribuinte em relação à situação jurídica ensejadora da exação, no caso, a venda da mercadoria, sendo certo que esse interesse não se confunde com a vontade oposta manifestada pelo adquirente, que não é a de vender, mas sim de comprar a coisa**. 6. A Primeira Seção, quando do julgamento do REsp 1.148.444/MG, submetido à sistemática dos recursos repetitivos, decidiu que **“o comerciante de boa-fé que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) posteriormente seja declarada inidônea, pode engendrar o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não-cumulatividade, uma vez demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada, porquanto o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação”**. 7. *In casu*, essa razão de decidir, *mutatis mutandis*, pode ser aplicada ao presente caso, pois, se o adquirente de boa-fé tem o direito de creditar o imposto oriundo de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, com maior razão não pode ser responsabilizado pelo tributo que deixou de ser oportunamente recolhido pelo vendedor infrator. 8. Agravo conhecido para dar provimento ao recurso especial. (AREsp n. 1.198.146/SP, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 4/12/2018, DJe de 18/12/2018.)

21. Oportuno, em arremate, trazer à cola excerto do voto do Ministro-Relator Gurgel de Faria, extraído do acórdão glosado, a seguir transcrito:

Pensar diferentemente levaria à insólita situação de permitir ao fisco que, a pretexto de existir o citado ‘interesse comum’, pudesse exigir de qualquer comprador, inclusive de consumidor final, o tributo não recolhido na cadeia comercial pelo contribuinte de direito”.

22. Desta feita, fato é que, independentemente de declaração expressa de inconstitucionalidade do art. 45, § 1º, I, do CTE – argumento utilizado no Despacho nº 4714/2024/ECONOMIA/SRE (SEI nº 61911763) para justificar a manutenção das autuações objeto deste feito –, a utilização dele com o fito de atribuir responsabilidade tributária a terceiro em situação que excede os lindes definidos pelas normas gerais de direito tributário encerra autuação irregular.

23. *Dito isso*, ausente declaração formal de inconstitucionalidade do inciso I do § 1º do art. 45 do CTE, impõe-se perquirir acerca da possibilidade de que se dispense à sua aplicação para atribuição de responsabilidade solidária ao consumidor final solução equivalente àquela conferida a créditos tributários com responsabilidade lastreada nos incisos XII, XII-A e XIII do art. 45 do Código Tributário Estadual – os quais também sobejavam o arcabouço normativo definido pelo legislador complementar.

24. Entrementes, aponta-se que não se discute aqui a (im)possibilidade de que a norma tenha (*in abstracto*) sua aplicabilidade afastada, ante a edição de ato do Chefe do Poder Executivo – apto à realização de excepcional controle político e repressivo de constitucionalidade – que determine a não aplicação de norma eivada de inconstitucionalidade, de forma abstrata, do art. 45, § 1º, I, do Código Tributário Estadual. Tal questão, não tendo sido aqui suscitada, deixará de ser examinada neste feito.

25. *A outro giro*, não havendo incursão na análise da constitucionalidade *in abstracto* do dispositivo – e, portanto, restringindo a revisão a ser empreendida à adequação hermenêutica de seus lindes descritivos (antecedente normativo) ao art. 124, I, do Código Tributário Nacional –, entendendo-se por equivocada interpretação que atribua responsabilidade tributária tão somente ante a aquisição de mercadoria, sem a demonstração de nenhum elemento atrativo (pressuposto de fato) da responsabilidade tributária de terceiro – cuja regra-matriz é autônoma –, **a exclusão em lote é possível**. Mais que isso: é poder-dever da *Administração Pública* – o que inclui a Administração Tributária – de rever seus próprios atos, quando eivados de ilegalidade.

26. Questiona-se apenas a sua operacionalidade: ao que tudo indica, a "exclusão em lote" se deu, nos casos pretéritos, mediante a identificação, em base de dados, do dispositivo que lastreava a responsabilidade solidária; fazê-lo mediante revisão do enquadramento ou não de determinada situação fática na norma ínsita ao dispositivo legal aparenta reclamar incursão individualizada no crédito constituído. Ainda assim, consoante consta da manifestação derradeira da Subsecretaria da Receita Estadual (Despacho nº 4714/2024/ECONOMIA/SRE – SEI nº 61911763), o universo a ser incursionado é ínfimo, sendo possível que essa exclusão se dê de forma individualizada (caso impossibilitada uma exclusão em lote).

27. Em tempo – e na mesma senda –, natural que a orientação ora lavrada tenha reflexos, igualmente, sobre a atuação da Procuradoria Tributária – resignação à defesa de créditos com vícios dessa natureza – e sobre a Representação da Procuradoria-Geral do Estado no Conselho Administrativo Tributário – observância às orientações referenciais desta Casa (art. 7º, § 7º, VI, da Portaria nº 352 - GAB, de 9 de agosto de 2023).

28. Sem prejuízo das considerações adicionais ora tecidas, verifica-se que a Procuradoria Tributária se manifestou sobre a matéria de forma adequada, identificando os enunciados normativos pertinentes ao caso – que foram corretamente interpretados à luz da doutrina e das orientações pretéritas desta Casa (v.g. **Despacho 2107/2023/GAB** – SEI nº 54664806). Não por outra razão – e sem prejuízo dos acréscimos consignados nos parágrafos anteriores –, é possível a adoção dos fundamentos já utilizados pela Especializada, como se aqui estivessem transcritos, valendo-se da técnica de fundamentação *per relationem* (remissiva), para efeito de assentar o posicionamento da Procuradoria-Geral do Estado acerca da questão jurídica que ora lhe é submetida.

29. Na confluência do exposto, **aprovam-se o Parecer GECT nº 28/2021** (SEI nº 000022623327), da Gerência do Contencioso Tributário, e o **Despacho nº 134/2024/PGE/PTR** (SEI nº 61209839), da Procuradoria Tributária, sendo, com os acréscimos tecidos em linhas pretéritas, lavrada orientação referencial que milita pela **ilegitimidade** da atribuição de responsabilidade tributária ao consumidor final fora das hipóteses admitidas pelo Código Tributário Nacional – sobretudo ante a ausência de interesse comum entre integrantes de polos antagônicos da operação tributável –, a exemplo do que identificado nas execuções fiscais nºs 5323195-70.2020.8.09.0051 e 5323190-48.2020.8.09.0051, mencionadas no **Parecer GECT nº 28/2021** (SEI nº 000022623327). Ao ensejo, orienta-se pela possibilidade de que, de forma similar àquela delineada no **Despacho 2107/2023/GAB** (SEI nº 54664806), a Superintendência de Recuperação de Créditos proceda à exclusão –

seja em lote, seja mediante incursão individualizada no universo de créditos tributários identificados no relatório SEI nº 61912619 – de responsáveis solidários que assim o sejam unicamente ante a posição de consumidor final na operação tributável (com reputação inadequada de interesse comum no fato gerador), a exemplo do que identificado nas execuções fiscais nºs 5323195-70.2020.8.09.0051 e 5323190-48.2020.8.09.0051.

30. Orientada a matéria, **encaminhem-se os autos à Procuradoria Tributária e à Secretaria de Estado da Economia**, via Procuradoria Setorial, para os devidos fins, e à **Representação da Procuradoria-Geral do Estado de Goiás no CAT**, para ciência. Ao ensejo, dê-se conhecimento deste despacho referencial ao **CEJUR**, para os fins do art. 6º, § 2º, da Portaria nº 127/2018 GAB.

RAFAEL ARRUDA OLIVEIRA

Procurador-Geral do Estado

[1] SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 9. ed., São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

[2] CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 8. ed.: Saraiva, 1996. p.220.

GABINETE DA PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO



Documento assinado eletronicamente por **RAFAEL ARRUDA OLIVEIRA, Procurador (a) Geral do Estado**, em 30/10/2024, às 16:49, conforme art. 2º, § 2º, III, "b", da Lei 17.039/2010 e art. 3ºB, I, do Decreto nº 8.808/2016.



A autenticidade do documento pode ser conferida no site http://sei.go.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=1 informando o código verificador **63127468** e o código CRC **F8FA900C**.



Referência: Processo nº 202100003010372



SEI 63127468