

Acórdão: 24.622/23/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.002763310-51  
Impugnação: 40.010155912-04 (Coob.)  
Impugnante: Ana Maria de Jesus (Coob.)  
CPF: 286.898.446-00  
Autuado: L. F. de Oliveira Comércio Ltda  
IE: 003942408.00-34  
Proc. S. Passivo: João Gabriel Campos Silva  
Origem: DF/Pouso Alegre

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO.** O sócio-administrador é responsável pelas obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poder ou infração de 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. Correta a eleição da Coobrigada para o polo passivo da obrigação tributária.

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO.** Constatada a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada mediante confronto entre as vendas declaradas pela Autuada à Fiscalização no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (PGDAS-D) e os valores constantes em extratos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e/ou débito. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e VII do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO.** Constatado que a Autuada deixou de atender intimações efetuadas pelo Fisco para se pronunciar sobre a possível falta de emissão das notas fiscais de saída e para apresentar os documentos fiscais referentes a essas saídas, caso tenham sido emitidos. Infração caracterizada nos termos dos arts. 96, inciso IV, e 190 do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VII, alínea "a", da Lei nº 6.763/75.

**SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO – AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO.** Exclusão da Autuada do Regime do Simples Nacional, nos termos do art. 29, incisos V e XI e § 1º e 3º da Lei Complementar nº 123/06. Tendo em vista que não foi impugnado o Termo de Exclusão, este tornou-se efetivo, conforme estabelece o § 4º do art. 83 da Resolução CGSN nº 140/18.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

## **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pela Impugnante à Fiscalização e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito, com recolhimento de ICMS a menor, no período de fevereiro de 2021 a agosto de 2022.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, todos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última adequada ao disposto no § 2º, inciso I do citado art. 55.

A autuação versa, também, sobre descumprimento da intimação efetuada pela Fiscalização para apresentação de livros e documentos fiscais conforme Auto de Início de Ação Fiscal nº 10.000045092.23 e Termo de Intimação, às págs. 5/11.

Exige-se a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

A sócia-administradora da empresa, Sra. Ana Maria de Jesus, foi incluída como Coobrigada no polo passivo da autuação, tendo em vista que ela é pessoalmente responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e do art. 135, inciso III, da Lei Federal nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional - CTN).

Versa, ainda, o presente PTA, sobre a exclusão da Autuada acima identificada do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, tendo em vista a apuração de prática reiterada de infrações à legislação (falta de emissão de documento fiscal na venda de mercadorias), com base no art. 29, incisos V e XI e §§ 1º, 3º e 9º, incisos I e II, da Lei Complementar nº 123/06.

Inconformada, a Coobrigada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação de págs. 309/320 alegando, em síntese, que as multas, tanto a de revalidação quanto a punitiva (também chamada de isolada ou acessória), embora não sejam tributo, uma vez que se trata de sanção de ato ilícito, não podem ser confiscatórias. Afirma também que, sempre que a punição ultrapasse os limites da razoabilidade e que haja um desvirtuamento de sua real finalidade, ela será confiscatória.

A Fiscalização manifesta-se nos autos, às págs. 321/326, refutando as alegações apresentadas pela Impugnante. Em síntese, sustenta que as penalidades exigidas estão legalmente embasadas, não se vislumbrando qualquer desproporção em seus valores ou o caráter confiscatório.

## **DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pela Impugnante à Fiscalização e os valores constantes em extratos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito, com recolhimento de ICMS a menor, no período de fevereiro de 2021 a agosto de 2022.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, todos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última adequada ao disposto no § 2º, inciso I do citado art. 55.

A autuação versa, também, sobre descumprimento da intimação efetuada pela Fiscalização para apresentação de livros e documentos fiscais conforme Auto de Início de Ação Fiscal nº 10.000045092.23 e Termo de Intimação, às págs. 5/11.

Exige-se a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

A sócia-administradora da empresa, Sra. Ana Maria de Jesus, foi incluída como Coobrigada no polo passivo da autuação, tendo em vista que ela é pessoalmente responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e do art. 135, inciso III, da Lei Federal nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional - CTN).

Versa, ainda, o presente PTA, sobre a exclusão da Autuada acima identificada do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, tendo em vista a apuração de prática reiterada de infrações à legislação (falta de emissão de documento fiscal na venda de mercadorias), com base no art. 29, incisos V e XI e §§ 1º, 3º e 9º, incisos I e II, da Lei Complementar nº 123/06.

Ao confrontar as vendas declaradas pela Autuada à Fiscalização e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito, a Fiscalização apurou vendas desacobertas de documentos fiscais, no período autuado.

Denota-se dos autos, que após ser regularmente intimada, em 28/10/22, para apresentar seus livros fiscais, mediante termo de intimação, e novamente, em 25/01/23, por meio do Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF, a Contribuinte ficou-se inerte.

A infringência da legislação pela Impugnante fica caracterizada nos termos previstos no art. 16, incisos III e XIII da Lei nº 6.763/75, veja-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 16. São obrigações do contribuinte

(...)

III - exibir ou entregar ao Fisco, quando exigido em lei ou quando solicitado, livros, documentos fiscais, programas e arquivos com registros eletrônicos, bem como outros elementos auxiliares relacionados com a condição de contribuinte;

(...)

XIII- cumprir todas as exigências fiscais previstas na legislação tributária;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O inadimplemento da obrigação acessória de entregar as informações exigidas nas intimações expedidas pela Fiscalização e no AIAF não foi elidido pela Impugnante.

Embora não tenha sido matéria de impugnação, cumpre esclarecer que o procedimento adotado pela Fiscalização, ao analisar a documentação subsidiária e fiscal da Autuada para apuração das operações realizadas, é tecnicamente idôneo e previsto no art. 194, incisos I e VII, do RICMS/02, nos seguintes termos:

### RICMS/02

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

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

(...)

VII - exame dos elementos de declaração ou de contrato firmado pelo sujeito passivo, nos quais conste a existência de mercadoria ou serviço suscetíveis de se constituírem em objeto de operação ou prestação tributáveis;

(...)

Registra-se, por oportuno, que a matéria encontra-se regulamentada nos arts. 10-A e 13-A da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/02, *in verbis*:

### RICMS/02 - Anexo VII - Parte 1

Art. 10-A. As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares manterão arquivo eletrônico referente a totalidade das operações e prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similares, realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e por pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoas Físicas ou do Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas, ainda que não regularmente inscritas, cuja atividade ou relação com contribuinte inscrito indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto, identificados na listagem disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda, <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoesdepagamento>.

(...)

Art. 13-A. As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento,

instituições de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares entregarão o arquivo eletrônico de que trata o art. 10-A deste anexo até o último dia útil de cada mês, relativamente às operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior.

(...)

§ 2º A omissão de entrega das informações a que se refere o caput sujeitará a administradora de cartão, a instituidora de arranjos de pagamento, a instituição facilitadora de pagamento, a instituição de pagamento, inclusive a credenciadora de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e as empresas similares às penalidades previstas no inciso XL do art. 54 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975.

Ressalta-se que as informações prestadas pela Autuada, “Detalhamento Mensal de Vendas”, e pela administradora de cartão de crédito e/ou débito são documentos fiscais, nos termos do disposto no art. 132, incisos II e III, do RICMS/02.

A alíquota aplicável às saídas realizadas pela Autuada é a prevista no art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02:

Art. 42 - As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

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

(...)

Portanto, a falta de cumprimento das obrigações tributárias e fiscais sujeita o contribuinte ao pagamento do imposto e demais acréscimos legais, previstos na legislação, devendo ser utilizada a alíquota aplicável ao ramo de suas atividades, conforme o citado art. 42, inciso I, alínea “e”, do RICMS/02.

Destaque-se ainda que independentemente de estar ou não a empresa cadastrada no Simples Nacional, na hipótese de saída de mercadoria sem emissão de documentos fiscais, a apuração do imposto se faz fora do regime especial de tributação, nos termos da Lei Complementar nº 123/06, que assim prescreve:

Lei Complementar nº 123/06

Art. 13 - O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

§ 1º - O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

(...)

Salienta-se que a aplicabilidade do referido artigo não depende da formalização do processo de exclusão do contribuinte no regime do Simples Nacional, por meio de Termo de Exclusão, bastando apenas que tenha ocorrido a operação desacobertada de documento fiscal.

Em relação às penalidades aplicadas, matéria efetivamente impugnada, destaque-se que a multa prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, enquanto as multas capituladas nos arts. 54, inciso VII, alínea “a”, e 55, inciso II, da mesma lei (Multas Isoladas) foram exigidas por descumprimento de obrigações acessórias. Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e as outras decorrentes de descumprimento de obrigações acessórias.

Enquanto a multa de revalidação decorre do não pagamento do tributo a tempo e modo (obrigação principal), a multa isolada decorre do não cumprimento de uma ou mais obrigações acessórias.

Portanto, exigiu-se corretamente a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e as Multas Isoladas previstas nos arts. 54, inciso VII, alínea “a”, e 55, inciso II c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75. Assim, o Fisco apenas fez aplicar as penalidades previstas em lei e nos percentuais ali determinados, tendo em vista a ocorrência no mundo real das hipóteses elencadas pelo Legislador.

Veja-se o teor dos citados artigos, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VII - por deixar de manter, manter em desacordo com a legislação tributária, deixar de entregar ou exibir ao Fisco, em desacordo com a legislação tributária, nos prazos previstos em regulamento ou quando intimado:

a) livros, documentos, arquivos eletrônicos, cópias-demonstração de programas aplicativos e outros elementos que lhe forem exigidos, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos III, VIII e XXXIV deste artigo - 1.000 (mil) UFEMGs por intimação;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a 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 desacobertada 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;

(...)

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.

Registra-se, por oportuno, que a multa isolada do art. 55 foi adequada ao disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, sendo limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação.

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

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

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

(...)

No tocante à responsabilização solidária da Coobrigada, reputa-se correta a figuração da sócia-administradora da Autuada no polo passivo da autuação, como será visto a seguir.

A sócia-administradora responde pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, 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:

### Código Tributário Nacional

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 nº 6.763/75

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.

A melhor doutrina é no sentido de que os administradores, mandatários, sócios-gerentes e diretores respondem pela obrigação tributária quando os seus atos contrários à lei, ao contrato social, estatutos forem prévios ou concomitantemente ao surgimento da obrigação tributária (que se dá pela realização do fato gerador).

Na lição dos Professores Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 10ª ed. 1995, pág. 113), Werther Botelho Spagnol (Curso de Direito Tributário, 1ª ed. 2004, pág. 208), Ricardo Lobo Torres (Curso de Direito Financeiro e Tributário, 13ª ed. 2006, pág. 268) e José Alfredo Borges (Notas de Aula/UFMG, inéditas), dentre outros, a responsabilidade do art. 135 do CTN é solidária.

Cumprido salientar que a solidariedade não é forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária, não é espécie de sujeição passiva indireta, é forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo.

O Tribunal de Justiça de Minas Gerais - TJ/MG, por unanimidade, no processo nº 1.0479.98.009314-6/001(1), relator Desembargador Gouvêa Rios, firmou o seguinte entendimento, conforme ementa:

[...] O NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO CONSTITUI INFRAÇÃO À LEI TRIBUTÁRIA, RAZÃO POR QUE OS SÓCIOS-GERENTES PODEM



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SER RESPONSABILIZADOS PESSOALMENTE PELOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES CONSTITUÍDAS À ÉPOCA DO GERENCIAMENTO, NOTADAMENTE SE CONSTATADA A INTENÇÃO DE BURLAR O FISCO ESTADUAL, UTILIZANDO INDEVIDAMENTE DE BENEFÍCIO FISCAL (ALÍQUOTA REDUZIDA) DESTINADO ÀS EXPORTAÇÕES. [...].

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária.

Verifica-se que responde solidariamente pelo crédito tributário em exame a sócia-administradora, que efetivamente é quem participa das deliberações e nos negócios sociais da empresa.

Ademais não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei para o efeito de extensão da responsabilidade tributária e, sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira, em consonância com entendimento do Superior Tribunal de Justiça - STJ para a responsabilização solidária dos sócios.

Induvidoso, no caso, que a Coobrigada tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as irregularidades constatadas caracterizam a intenção de fraudar o Fisco mineiro e fundamenta a inclusão dele para o polo passivo da obrigação tributária.

Destaca-se, ainda, o teor da Portaria SRE nº 148, de 16 de outubro de 2015, que estabelece as hipóteses de infringência à legislação tributária estadual em relação às quais a sócia-gerente ou administradora figurará como Coobrigada, sendo expresso quanto à inclusão nos casos de autuação embasada em saídas desacobertas de documentação fiscal.

### PORTARIA SRE nº 148/15

Art. 1º Ficam estabelecidas no Anexo Único desta Portaria as hipóteses de infringência à legislação tributária estadual em relação às quais o sócio-gerente ou administrador figurará como coobrigado no lançamento efetuado pelo Fisco ou na formalização de Termo de Autodenúncia.

ANEXO ÚNICO (a que se refere o art. 1º da Portaria SRE nº 148/2015)

Subitem	Código	Descrição	Observações
1. ICMS - OPERAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA			
1.8. ENTRADA, SAÍDA E/OU ESTOQUE DESACOBERTADOS			
1.8.9	01.019.011	Cruzamento Eletrônico de Operações com Cartão de Crédito	4

Assim, correta a eleição da Coobrigada para o polo passivo da obrigação tributária.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade, verifica-se que os argumentos trazidos pela Impugnante não se revelam capazes de elidir a exigência fiscal.

Nesse sentido, a Fiscalização lavrou o presente Auto de Infração para as exigências relativas às saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal e emitiu o “Termo de Exclusão do Simples Nacional”.

Tendo sido regularmente intimada do Termo de Exclusão, conforme págs. 303/304, a Autuada não o impugnou, hipótese em que este se torna efetivo, conforme estabelece o § 4º do art. 83 da Resolução CGSN nº 140/18, a saber:

Resolução CGSN nº 140/18

Art. 83. (...)

(...)

§ 4º Se não houver, dentro do prazo estabelecido pela legislação do ente federado que iniciou o processo, impugnação do termo de exclusão, este se tornará efetivo depois de vencido o respectivo prazo, com observância, quanto aos efeitos da exclusão, do disposto no art. 84. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 3º; art. 39, § 6º)

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen e Gislane da Silva Carlos.

**Sala das Sessões, 05 de julho de 2023.**

**Flávia Sales Campos Vale**  
**Relatora**

**Cindy Andrade Moraes**  
**Presidente / Revisora**

m/D