Acórdão: 24.971/25/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.004052905-84
Impugnação: 40.010158637-01
Impugnante: Use Me Confeccões Ltda
IE: 003727031.00-41
Coobrigada: Ângela Maria de Oliveira
CPF: 503.560.206-06
Proc. S. Passivo: Gabriel Santos Cordeiro de Andrade
Origem: DF/Montes Claros

EMENTA

MERCADORIA - ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADAS - DOCUMENTO EXTRAFISCAL. Constatado, conforme documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento da Autuada, bem como mediante confronto destes com os registros de faturamento declarados pela Contribuinte, entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, adequada nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O sócio-administrador responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em meses do período de agosto de 2021 a setembro de 2023, apuradas a partir de documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento da Autuada por meio de Mandado Judicial anexado às pags. 57/69 do e-PTA, bem como mediante confronto destes documentos extrafiscais com os registros de faturamento declarados/registrados pela Contribuinte nos documentos fiscais de venda.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, adequada nos termos do § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registra-se ademais, que foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigada, a sócia-administradora da empresa autuada, no período autuado, por atos praticados com infração à lei (entrada/saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal), resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

Instruem os presentes autos, dentre outros, os seguintes documentos:

- **Auto de Infração**, págs. 01/04;
- **Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF** nº 10.000052088-04, (págs. 05);
- **Anexo 1**: Entrada/Saída desacobertada e Demonstrativo do Crédito Tributário, págs. 14;
- **Anexo 2** – Vendas extrafiscais, págs. 15/28;
- **Anexo 3** - Vendas declaradas, págs. 29/41;
- **Anexo 4** - Entradas desacobertadas, págs. 43/45;
- **Anexo 5** – Contrato Social, págs. 46/56;
- **Anexo 6** – Mandado Judicial e Deslacrção, págs. 57/69.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 76/82, com os argumentos a seguir, em síntese:

- argui a nulidade do Auto de Infração, por cerceamento de defesa;
- entende que as penalidades exigidas apresentam natureza confiscatória, infringindo artigos e princípios constitucionais, bem como o entendimento do Supremo Tribunal Federal - STF consolidado pelo Tema nº 863;
- pede que se declare a nulidade e cancelamento do Auto de Infração.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 88/91, refuta as alegações da Defesa, com os argumentos a seguir, em síntese:

- suscita que o trabalho fiscal seguiu criteriosamente todos os procedimentos necessários à consumação do Auto de Infração, especificamente aos ditames do art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, portanto, não há que se falar em ausência de clareza dos autos;

- esclarece que em relação à desproporcionalidade das multas e natureza confiscatória, o art. 150, inciso IV da Constituição da República de 1988 – CR/88, limita os efeitos do confisco e proporcionalidade ao tributo e não às penalidades;

- assevera que as multas foram aplicadas de acordo com os dispositivos legais estaduais vigentes, citados no Auto de Infração e Relatório Fiscal, e possuem natureza distinta;

- acrescenta que as Impugnantes não incorporam aos autos nenhum fato novo capaz de modificar o entendimento e a conduta estabelecidos no trabalho fiscal.

Postula pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

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 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.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

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.

Nesse tocante, verificou-se que o Fisco agiu nos estritos ditames da legislação de regência, fundamentando seu lançamento em procedimentos válidos e constantes dos autos.

Houve toda subsunção aos requisitos legais e regulamentares e toda a possibilidade de defesa das Autuadas.

Rejeita-se, pois, as prefaciais arguidas.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e como tal serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, em meses do período de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

agosto de 2021 a setembro de 2023, apuradas a partir de documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento da Autuada por meio de Mandado Judicial anexado às pags. 57/69 do e-PTA, bem como mediante confronto destes documentos extrafiscais com os registros de faturamento declarados/registrados pela Contribuinte nos documentos fiscais de venda.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, adequada nos termos do § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Destaque-se, inicialmente, que o Fisco estadual efetuou busca e apreensão no estabelecimento da Contribuinte com base em mandado judicial, apreendendo documentos em meio físico e magnético.

Foram apreendidos relatórios denominados “Ranking de Vendas por Empresa” e “Ranking de Vendas por Vendedor”, nos quais se identificam as vendas realizadas pelas empresas.

Foram apreendidos também, pedidos de compras de material de embalagem, nos quais constam compras desses produtos sem que haja registro das respectivas notas fiscais de entrada.

Efetuu-se o comparativo entre as vendas contantes dos relatórios apreendidos com os registros de faturamento declarados, sendo que a diferenças a maior foram consideradas “saídas desacobertas de documentação fiscal”.

Em relação às entradas, foram localizados registros de aquisições de material de embalagem sem o documento fiscal correspondente.

Foi calculado o ICMS a recolher equivalente à aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento), nos termos do art. 12, inciso I, alínea “d”, subalínea “d.1” da Lei nº 6.763/75 e art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02 e art. 11, inciso I c/c item 7 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/23. Veja-se a legislação mencionada.

Lei nº 6.763/75

Art. 12. As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

(...)

I - nas operações e prestações internas:

(...)

d) 18% (dezoito por cento):

d.1) nas operações e nas prestações não especificadas na forma das alíneas anteriores;

(...)

RICMS/02

Art. 42 - As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

RICMS/23

Art. 11 - As alíquotas do ICMS são as constantes:

I - da Parte 1 do Anexo I, em relação às operações e prestações internas;

(...)

RICMS/23 - Anexo I

Item 7- 18% (dezoito por cento)

7.1 - Operação ou prestação não especificada nos demais itens e subitens deste anexo.

(...)

Para a definição da base de cálculo de tais saídas, foi embutido o ICMS nos termos do art. 13, § 15 da Lei nº 6.763/75 e calculado o imposto à alíquota de 18% (dezoito por cento). Confira-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 15. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

Ademais, sobre os valores de ICMS a recolher, aplicou-se a Multa de Revalidação (MR) equivalente a 50% (cinquenta por cento) do imposto, em conformidade com o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75, e na apuração da Multa Isolada (MI), observou-se o limite de 2 (duas) vezes o valor do ICMS a recolher em cada período, em conformidade com o § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei.

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 às atividades da Autuada, conforme aplicado corretamente pela Fiscalização.

Desta forma, a Fiscalização lavrou o presente Auto de Infração para exigir, além das penalidades isoladas por descumprimento de obrigações acessórias, também o tributo correspondente à obrigação principal não adimplida, incidente nas operações realizadas sem o acobertamento por documento fiscal, o qual é devido pela Autuada nos termos da legislação supratranscrita.

Diante disso, caracterizada a saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, esgotado está o prazo para recolhimento do imposto, sendo vedado a compensação de créditos com imposto então vencido, à luz do que dispõe o art. 89, inciso I e art. 89-A, ambos do RICMS/02, art. 155, inciso I e art. 116, ambos do RICMS/23, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 89. 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;

(...)

Art. 89-A. Fica vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses do Anexo VIII deste Regulamento.

RICMS/23

Art. 115 - 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;

(...)

Art. 116 - Fica vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses do Anexo III.

Insta destacar que a Fiscalização ressalta que constatou o enquadramento da Autuada no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional até 31/12/22, e Débito e Crédito (D/C) a partir de 01/01/23, sendo que, nos períodos de apuração em que estava inscrita no referido regime, o ICMS foi calculado em conformidade com o art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” da Lei Complementar nº 123/06, pois, nesse sentido, 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. Examine-se:

LC 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 contribuinte ou responsável, em relação aos quais

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

(...)

Relativamente às multas aplicadas, correta a exigência das penalidades de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada.

Já a multa capitulada no art. 55, inciso II da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, (entrada e saídas desacobertadas de documentação fiscal).

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

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)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

Reitera-se, por oportuno, que a multa isolada 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.

A Impugnante alega que as multas aplicadas confiscatórias e desproporcionais, infringindo artigos e princípios constitucionais, bem como o entendimento do STF consolidado pelo Tema 863.

Nesse específico, conforme já sedimentado por este Conselho de Contribuintes, não cabe ao mesmo analisar inconstitucionalidade ou negar dispositivo legal estadual ou ato normativo por questões constitucionais.

Esclareça-se, que ainda que haja argumentos técnicos quanto à questão, não há que adentrá-los por limitação de competência, conforme 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;

(...)

Quanto à sujeição passiva, oportuno registrar que Auto de Infração, incluiu como Coobrigada, a sócia-administradora, que exercia a gerência do estabelecimento autuado desde 05/08/21, conforme 1ª Alteração Contratual, anexada às págs. 46/56.

A sócia-administradora responde pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de 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 no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

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 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:

(...)

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 art. 135, inciso III do CTN tem o mesmo alcance do § 2º, inciso II descrito anteriormente e é aplicável a empresas que estejam ou não em atividade.

Repita-se, pela importância que conforme alteração do documento de constituição da Impugnante/Autuada (Contrato Social) às págs.46/56, no período autuado, a Coobrigada era incumbida da administração da sociedade.

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, ou estatuto forem prévios ou concomitantes 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.

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

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, qual seja, dar saída em mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

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 quando da saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Induvidoso, no caso, que a Coobrigada tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

irregularidades constatadas caracterizam a infração à lei e justificam a inclusão dele para o polo passivo da obrigação tributária.

Há de se destacar, ainda, a previsão contida no art. 1º c/c subitem 1.8.6 do Anexo Único, ambos da Portaria SRE nº 148/15:

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).

1.8. ENTRADA, SAÍDA E/OU ESTOQUE DESACOBERTADOS

1.8.6 - 01.019.006 - Documento extrafiscal.

(...)

(Grifou-se)

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

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências do Auto de Infração em comento,

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Mellissa Freitas Ribeiro (Revisora) e Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 03 de abril de 2025.

Frederico Augusto Lins Peixoto
Relator

Geraldo da Silva Datas
Presidente

CS/P