

Acórdão: 24.147/26/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.004463268-42  
Impugnação: 40.010160157-54  
Impugnante: Juceli de Souza Borri  
IE: 001145216.00-74  
Coobrigada: Juceli de Souza Borri  
CPF: 067.971.976-86  
Origem: DF/Poços de Caldas

**EMENTA**

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ARQUIVO ELETRÔNICO - FALTA DE ENTREGA - EFD.** Constatada a falta de entrega de arquivos eletrônicos, referentes à totalidade das operações de entrada e de saída de mercadorias ou bens e das aquisições e prestações de serviços realizadas, relativos à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais, conforme previsão nos arts. 2º, 4º, 8º e 12, todos da Parte 2 do Anexo V do RICMS/23. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV, alínea “a” da Lei nº 6.763/75. Acionado o permissivo legal, art. 53, § 3º e 13 da citada lei, para reduzir a multa isolada a 50% (cinquenta por cento) do seu valor, condicionado a que seja sanada a irregularidade e efetuado o pagamento integral no prazo de 30 (trinta) dias, contado da publicação da decisão irrecorrível do órgão julgador administrativo.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - TITULAR DA EMPRESA INDIVIDUAL - CORRETA A ELEIÇÃO.** O titular da empresa individual responde ilimitadamente pelos créditos tributários constituídos, nos termos do art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75 c/c arts. 966 e 967 do Código Civil e art. 789 do Código de Processo Civil. Legítima a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a apuração de falta de entrega de arquivos eletrônicos, referentes aos períodos de 01/01/24 a 31/03/24, relativos à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais, infringindo determinações previstas nos arts. 2º, 4º, 8º e 12 da Parte 2 do Anexo V do RICMS/23.

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

Registra-se ademais, que foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigada, a empresária individual, titular do estabelecimento autuado, por atos de infração à lei (falta de entrega de arquivos eletrônicos referentes à

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Escrituração Fiscal Digital – EFD), nos termos do art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75 c/c arts. 966 e 967 do Código Civil e art. 789 do Código de Processo Civil.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, Impugnação às págs. 31/36, com os argumentos a seguir, em síntese:

- relata que não houve intenção de sonegação fiscal, nem prejuízo ao Fisco, tampouco movimentações que demandassem correções tributárias, sendo uma falha de natureza meramente formal, e não material;

- informa que a empresa perdeu o Simples Nacional, justamente por dificuldades financeiras, uma vez que tornou-se inadimplente com tributos;

- acrescenta que uma penalidade de tal proporção, acarreta não somente a inviabilidade econômica da empresa, como também da pessoa física e de sua família;

- reitera que o valor da penalidade é desproporcional à condição financeira da empresa, ferindo o princípio da proporcionalidade;

- anexa comprovantes da receita bruta acumulada anual, referentes à 2023 e 2024, para comprovar a desproporcionalidade do valor da multa com a receita bruta, onde a multa aplicada corresponde a 57% (cinquenta e sete por cento) da receita bruta do ano calendário;

- entende que em caso de dúvida na interpretação da legislação tributária, deve-se decidir de maneira favorável ao contribuinte, para que o Fisco avalie as circunstâncias do caso concreto, nos termos do art. 100, inciso II e art. 112, ambos do CTN;

- cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG, em julgamento do Acórdão nº 23.567/23/2ª;

- requer a suspensão do prazo para redução de valores conforme art. 53, § 9º da Lei nº 6.763/75 em caso de improcedência da presente defesa, a revisão do Auto de Infração diante da justificativa apresentada e da ausência de má-fé ou prejuízo fiscal ou, subsidiariamente, a aplicação da penalidade reduzida, conforme previsto na legislação estadual, notadamente o art. 217 do RICMS, levando em consideração a receita bruta da empresa no ano de 2023.

Nestes termos, pede o deferimento.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização manifesta-se às págs. 51/53, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

Conforme relatado, decorre, o presente lançamento, da constatação de falta de entrega de arquivos eletrônicos no período de 01/01/24 a 31/03/24, relativos à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Registra-se ademais, que foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigada, a empresária individual, titular do estabelecimento autuado, por atos de infração à lei (falta de entrega de arquivos eletrônicos referentes à Escrituração Fiscal Digital – EFD), nos termos do art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75 c/c arts. 966 e 967 do Código Civil e art. 789 do Código de Processo Civil.

O contribuinte que é obrigado à Escrituração Fiscal Digital (EFD) tem o dever de entregar, mensalmente e na forma regular, os arquivos eletrônicos solicitados pela Fiscalização, nos termos dos arts. 2º, 4º, 8º e 12, todos da Parte 2 do Anexo V do RICMS/23, *in verbis*:

### RICMS/23 – Anexo V – Parte 2

Art. 2º - A EFD compõe-se da totalidade das informações necessárias à apuração do ICMS e do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, bem como de outras informações de interesse do Fisco, em arquivo digital, e será utilizada pelo contribuinte para a escrituração do:

I - Registro de Entradas;

II - Registro de Saídas;

III - Registro de Inventário;

IV - Registro de Apuração do ICMS;

(...)

§ 1º - A escrituração será distinta para cada estabelecimento do contribuinte.

§ 2º - Nos casos de inscrição estadual unificada deverá ser entregue apenas um arquivo consolidando os registros de todos os estabelecimentos centralizados

(...)

Art. 4º - Os contribuintes do ICMS estão obrigados à EFD.

(...)

Art. 8º - O contribuinte observará o disposto no Ato COTEPE/ ICMS 44/18, de 7 de agosto de 2018, para a geração do arquivo relativo à EFD, quanto à definição dos documentos fiscais e as especificações técnicas do leiaute.

(...)

Art. 12 - A transmissão do arquivo digital relativo à EFD será realizada utilizando-se do programa previsto no art. 11 desta parte até o dia quinze do mês subsequente ao período de apuração.

(...)

Depreende-se, da legislação transcrita, que a Escrituração Fiscal Digital - EFD é um arquivo digital composto por todas as informações necessárias para a apuração do ICMS e escrituração dos livros e documentos fiscais, devendo ser apresentado nos termos do Ato COTEPE ICMS nº 44/18 e Manual de Orientação do Leiaute da Escrituração Fiscal Digital – EFD ICMS IPI e transmitido até o dia 15 (quinze) do mês subsequente ao período de apuração.

Acrescenta-se o art. 9º da Parte 2 do Anexo V do RICMS/23 prescreve que, para a geração desse arquivo, serão consideradas as informações relativas às saídas das mercadorias e qualquer outra informação que repercuta no inventário físico e contábil, na apuração, no pagamento ou na cobrança do imposto.

O fato apurado não é combatido pela Autuada, que reconhece o cometimento da infração quando alega, em sede de impugnação, que a falta de entrega, decorreu de uma falha de natureza meramente formal, e não material.

Entretanto, a Impugnante não trouxe aos autos comprovação de sua alegação.

A infração descrita neste Auto de Infração é formal e objetiva.

Portanto, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito, nos termos do art. 136 do Código Tributário Nacional – CTN, que prescreve que a intenção do agente é irrelevante para a tipificação do ilícito fiscal.

Insta observar que os arquivos eletrônicos transmitidos por contribuintes, desde que consistentes, permitem à Fiscalização realizar auditorias fiscais e/ou contábeis com maior eficiência, sem a necessidade de manusear volumes excessivos de livros e documentos fiscais.

O fato de a empresa estar enfrentando dificuldades financeiras, não ter havido intenção de sonegação fiscal, nem prejuízo ao Fisco, tampouco movimentações que demandassem correções tributárias, sendo uma falha de natureza meramente formal, e não material, não ilide o cumprimento da obrigação acessória prevista na legislação tributária: art. 16, incisos III, VI e XIII da Lei nº 6.763/75 e art. 74, inciso III do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Ressalta-se que, tratando-se de matéria tributária, o ilícito tipificado na legislação pode advir de descumprimento de obrigação principal, tal como a falta de pagamento do tributo, ou de descumprimento de obrigação acessória, como o não atendimento a deveres instrumentais ou formais. É exatamente esta segunda hipótese de que ora se trata. Entretanto, em qualquer das hipóteses, verifica-se a não prestação de uma obrigação imposta pela lei ou legislação tributária.

A Autuada pugna pela aplicação dos percentuais da Multa Isolada nos termos do art. 53, § 9º da Lei nº 6.763/75.

Esclareça-se, por oportuno, que o valor da Multa Isolada, prevista no art. 54, inciso XXXIV da Lei 6.763/75, conforme consta no Auto de Infração (págs. 02), caso houvesse pagamento ou entrada previa do parcelamento, o total teria sido reduzida

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a 27% (vinte e sete por cento) nos 10 (dez) primeiros dias do recebimento do Auto de Infração, a 35% (trinta e cinco por cento) após o prazo acima citado e até 30 (trinta) dias do recebimento do Auto de Infração e à 45% (quarenta e cinco por cento) após findo o prazo de 30 (trinta) dias e antes da sua inscrição em dívida ativa.

No tocante à alegação de ausência de má-fé ou falta de comprovação de inidoneidade, cumpre reiterar que a infração é formal e objetiva e independe da disposição do agente, nos termos do art. 136 do Código Tributário Nacional – CTN. Confira-se:

### CTN

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. (...)

Ainda que houvesse boa-fé da Contribuinte, esses argumentos não têm o condão de afastar as exigências do Auto de Infração, em face do descumprimento da legislação que rege a matéria (falta de entrega de arquivos eletrônicos referentes à EFD), como já demonstrado.

No tocante ao Acórdão nº 23.567/23/2ª, citado pela Impugnante, pertinente registrar que o lançamento fiscal, foi aprovado por unanimidade pela 2ª Câmara do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, conforme ementa infratranscrita:

### ACÓRDÃO Nº 23.567/23/2ª

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE REGISTRO/ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NOS LIVROS PRÓPRIOS - LIVRO REGISTRO DE ENTRADA. CONSTATADA A FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD. DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA PREVISTA NO ART. 16, INCISOS VI E XIII, DA LEI Nº 6.763/75, NOS ARTS. 44, INCISO I E § 3º, INCISOS I E II, E 51, INCISO I, DO ANEXO VII DO RICMS/02 E NO ART. 161-A DA PARTE GERAL DO CITADO REGULAMENTO. CORRETA A EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO I, DA LEI Nº 6.763/75 C/C § 2º, INCISO II, DO MESMO DISPOSITIVO LEGAL. CONTUDO, DIANTE DA CONSTATAÇÃO DE QUE A INFRAÇÃO NÃO RESULTOU EM FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO, A MULTA ISOLADA FIXADA FOI CANCELADA POR MEIO DA APLICAÇÃO DO PERMISSIVO LEGAL, CONFORME O ART. 53, § 3º, DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME. (GRIFOU-SE).

Assim, caracterizada a infração apontada pela Fiscalização, encontra-se correta a exigência, por período, da penalidade capitulada no art. 54, inciso XXXIV, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, *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:

(...)

XXXIV - por deixar de entregar, entregar em desacordo com a legislação tributária ou em desacordo com a intimação do Fisco ou por deixar de manter ou manter em desacordo com a legislação tributária arquivos eletrônicos referentes à emissão de documentos fiscais, à escrituração de livros fiscais ou à Escrituração Fiscal Digital:

a) 3.000 (três mil) Ufemgs por período de apuração, independentemente de intimação do Fisco;

b) 5.000 (cinco mil) Ufemgs por período de apuração e a cada intimação do Fisco, após a aplicação da penalidade prevista na alínea "a" e verificado o descumprimento da obrigação no prazo fixado na intimação.

Cabe salientar que a Fiscalização corretamente aplicou a penalidade a que se refere a alínea "a" desse dispositivo legal relativamente ao período de janeiro a março de 2024.

A propósito dessa penalidade, convém esclarecer que, anteriormente a 30/06/17, a legislação previa a mesma sanção (no caso, cinco mil UFEMGs) para cada uma das infrações, tanto para a primeira quanto para as subsequentes.

Confira-se:

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:

(...)

***Efeitos de 1º/11/2003 a 30/06/2017 - Redação dada pelo art. 29 e vigência estabelecida pelo art. 42. I, ambos da Lei 14.699/2003:***

*"XXXIV - por deixar de entregar, entregar em desacordo com a legislação tributária ou em desacordo com a intimação do Fisco ou por deixar de manter ou manter em desacordo com a legislação tributária arquivos eletrônicos referentes à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais - 5.000 (cinco mil) UFEMGs por infração."*

Outro não é o sentido da expressão "por infração" adotada, expressamente, pelo legislador senão o de indicar que a cada cometimento de infração seria imputada a penalidade correspondente a 5.000 (cinco mil) UFEMGs. Como não havia qualquer distinção na norma legal, tal penalidade sempre foi aplicada indistintamente, quer se tratasse da primeira infração, quer se tratasse de reiteração da conduta delitiva, conforme, aliás, se pode constatar em inúmeros lançamentos reiteradamente aprovados por este E. Conselho de Contribuintes, em todas as suas Câmaras de Julgamento e também na própria Câmara Especial.

Todavia, com o advento da Lei nº 22.549/17, aprovou ao legislador distinguir a situação em que o contribuinte descumpra a legislação pela primeira vez (hipótese em que a penalidade foi reduzida para três mil UFEMGs), daqueles casos em que tal descumprimento se afigura reiterado (hipótese em que foi mantida a multa no patamar de cinco mil UFEMGs).

Nesta perspectiva, atenta à alteração legal, a Fiscalização aplicou a penalidade em estrita observância à legislação.

Entretanto, uma vez que ficou constatado que a infração não resultou em falta de pagamento de imposto, a Câmara, utilizando-se de sua faculdade, aplica o permissivo legal, conforme disposto nos § 3º e 13 do art. 53 da Lei nº 6.763/75, para reduzir a multa isolada prevista a 50% (cinquenta por cento) do seu valor, condicionado a que seja sanada a irregularidade e efetuado o pagamento integral no prazo de 30 (trinta) dias, contado da publicação da decisão irrecorrível do órgão julgador administrativo:

Lei nº 6.763/75

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

(...)

§ 13. A multa prevista no inciso XXXIV do art. 54 desta lei, além das reduções previstas no § 9º deste artigo, poderá ser reduzida, na forma do § 3º deste artigo, a até 50% (cinquenta por cento) do valor, ficando a redução condicionada a que seja sanada a irregularidade e efetuado o pagamento integral no prazo de trinta dias contados da publicação da decisão irrecorrível do órgão julgador administrativo.

(...)

Registra-se ademais, que foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigada, a empresária individual, titular do estabelecimento atuado, por atos de infração à lei (falta de entrega de arquivos eletrônicos referentes à Escrituração Fiscal Digital – EFD), nos termos do art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75 c/c arts. 966 e 967 do Código Civil e art. 789 do Código de Processo Civil.

É importante ressaltar que, em relação ao empresário individual, sua responsabilidade é ilimitada, isto é, todo o patrimônio da pessoa física assegura os débitos contraídos em sua atuação empresarial.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É que o registro do empresário individual não dá origem a uma pessoa jurídica distinta de sua pessoa física, muito embora, para fins tributários, tenha também que providenciar sua inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica.

Como não há personificação jurídica sobressalente, também não há diferenciação patrimonial entre o conjunto de bens destinado para o exercício da empresa e os demais bens particulares.

Essa também é a posição adotada pela jurisprudência:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. EMPRESÁRIO INDIVIDUAL. PENHORA. PATRIMÔNIO. TOTALIDADE. NO REGIME JURÍDICO APLICADO AOS EMPRESÁRIOS INDIVIDUAIS (ARTS. 966 E SS. DO CÓDIGO CIVIL) NÃO HÁ SEPARAÇÃO ENTRE PATRIMÔNIO PESSOAL E PATRIMÔNIO DA EMPRESA, DE MODO QUE TODO O PATRIMÔNIO DO EMPRESÁRIO ESTÁ SUJEITO À PENHORA NA EXECUÇÃO FISCAL. (TRF/4ª REGIÃO – AGRAVO DE INSTRUMENTO 0013203-60.2012.404.0000 – 2ª TURMA DO TRF – DES. LUIZ CARLOS CERVI – JULGADO EM 19.02.2013) (GRIFOU-SE).

Portanto, não há distinção entre a pessoa natural e a firma por ele constituída. Assim, nos casos de exigências fiscais em que figura como sujeito passivo um contribuinte “empresário” (individual), o titular do estabelecimento - pessoa física - responde com todos os seus bens patrimoniais tanto pelos débitos do CNPJ, quanto pelos do CPF, haja vista que os patrimônios se confundem, fazendo de uma só pessoa o sujeito de direitos e obrigações.

Nessa linha, a capitulação legal encontra-se devidamente registrada no Auto de Infração. Veja-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

(...)

Lei nº 10.406/02

Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços. Parágrafo único. Não se considera empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 967. É obrigatória a inscrição do empresário no Registro Público de Empresas Mercantis da respectiva sede, antes do início de sua atividade.

Lei nº 13.105/15

Art. 789. O devedor responde com todos os seus bens presentes e futuros para o cumprimento de suas obrigações, salvo as restrições estabelecidas em lei.

(...)

Portanto, correta a inclusão da titular da empresa individual no polo passivo da presente obrigação tributária.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito desproporcional 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 do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Em seguida, ainda à unanimidade, em acionar o permissivo legal, art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, para reduzir a multa isolada a 50% do seu valor, ficando a redução condicionada a que seja sanada a irregularidade e efetuado o pagamento integral no prazo de 30 (trinta) dias, contado da publicação da decisão irrecorrível do órgão julgador administrativo. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora), Juliana de Mesquita Penha e Wertson Brasil de Souza.

**Sala das Sessões, 12 de março de 2026.**

**Antônio César Ribeiro  
Presidente / Relator**

CSP