

Acórdão: 23.252/19/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001163207-19
Impugnação: 40.010147008-83
Impugnante: Comercial Paraíba Eireli
IE: 002782942.00-50
Coobrigado: Rafaela Rosa Vieira
CPF: 121.349.206-88
Origem: DFT/Juiz de Fora

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – EIRELI - CORRETA A ELEIÇÃO. O titular da empresa individual de responsabilidade limitada (EIRELI), prevista no art. 980-A do Código Civil, responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, por força do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º inciso II da Lei nº 6.763/75. Comprovado nos autos a prática de atos que repercutiram no descumprimento das obrigações tributárias. Legítima a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – EXCLUSÃO. Em razão de a empresa encontrar-se baixada à época da lavratura do Auto de Infração, exclui-se a Autuada do 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. Todavia, no momento da autuação, a empresa encontrava-se baixada, razão pela qual deve ser excluída do polo passivo da obrigação.

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO – PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR. Uma vez comprovado nos autos, que a Impugnante promoveu saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, de forma reiterada, estaria correta a sua exclusão do regime do Simples Nacional, nos termos do disposto no art. 29, incisos V e XI da Lei Complementar nº 123/06, c/c o art. 76, inciso IV, alínea "j" da Resolução CGSN nº 94 de 29/11/11. Entretanto, no momento da lavratura do Termo de Exclusão, a empresa encontrava-se baixada, razão pela qual a medida não deve prosperar.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

Procedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de saídas desacobertas de documentação fiscal, no exercício de 2017, apuradas mediante o confronto de valores referentes às vendas realizadas através de cartões de débito/crédito, obtidos por informação das empresas administradoras de cartões de crédito/débito, com valores apresentados pelo Contribuinte como faturamento, conforme PGDAS – Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório

Está sendo exigido o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada do art. 55, inciso II do mesmo diploma legal.

Foi incluída como coobrigada, a empresária Rafaela Rosa Vieira, em função de suas responsabilidades pelos atos praticados na gestão da empresa.

Trata, ainda, o lançamento, sobre a exclusão da Autuada do regime do Simples Nacional, nos termos do disposto no art. 29, incisos V e XI e §§ 1º e 3º da Lei Complementar nº 123/06 c/c o art. 76, inciso IV, alíneas “d” e “j”, §§ 3º e 6º, inciso I da Resolução CGSN nº 94 de 29/11/11.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, Impugnação às fls. 27, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 52/64.

DECISÃO

Conforme acima relatado, a autuação versa sobre a constatação de saídas desacobertas de documentação fiscal, no exercício de 2017, apuradas mediante o confronto de valores referentes às vendas realizadas através de cartões de débito/crédito, obtidos por informação das empresas administradoras de cartões de crédito/débito, com valores apresentados pelo Contribuinte como faturamento, conforme PGDAS – Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório.

Trata, ainda, da exclusão da Autuada do regime do Simples Nacional, nos termos do disposto art. 29, incisos V e XI e §§ 1º e 3º da Lei Complementar nº 123/06 c/c o art. 76, inciso IV, alíneas “d” e “j”, §§ 3º e 6º, inciso I da Resolução CGSN nº 94 de 29/11/11.

Está sendo exigido o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada do art. 55, inciso II do mesmo diploma legal.

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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*:

Efeitos de 1º/10/2017 a 08/10/2018 - Redação dada pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 47.237, de 11/08/2017:

"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 realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoas Físicas, ainda que não regularmente inscritas, mas cuja atividade ou relação com contribuinte inscrito indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto, constantes de listagem disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda, http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoe_sdepagamento, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similares."

Efeitos de 15/03/2008 a 30/09/2017 - Acrescido pelo art. 2º, VI, e vigência estabelecida pelo art. 6º, IV, ambos do Dec. nº 44.754, de 14/03/2008:

"Art. 10-A. As administradoras de cartões de crédito, de cartões de débito em conta-corrente, as empresas que prestam serviços operacionais relacionados à administração de cartões de crédito ou de débito em conta-corrente e as empresas similares manterão arquivo eletrônico referente a totalidade das operações e prestações realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS constantes do Cadastro Resumido de Contribuintes

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do ICMS disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda, www.fazenda.mg.gov.br, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similares.”

(...)

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.

§ 1º As empresas de que trata o caput:

I - deverão validar, assinar digitalmente e transmitir o arquivo eletrônico, utilizando o programa TED_TEF, disponível no endereço eletrônico

ww.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoesdepagamento, observando que a assinatura deve se dar por meio de certificado digital, tipo A1, emitido por autoridade certificadora credenciada pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil;

II - poderão utilizar outro programa ou recurso diferente do previsto no inciso I para assinar digitalmente e transmitir o arquivo eletrônico, mediante autorização da SEF.

§ 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.

Efeitos de 15/03/2008 a 30/09/2017 - Acrescido pelo art. 2º, VI, e vigência estabelecida pelo art. 6º, IV, ambos do Dec. nº 44.754, de 14/03/2008:

“Art. 13-A - As administradoras de cartões de crédito, de cartões de débito em conta-corrente, as empresas que prestam serviços operacionais relacionados à administração de cartões de crédito ou de débito em conta-corrente e as empresas similares entregarão o arquivo eletrônico de que trata o art. 10-A deste anexo até o dia quinze de cada mês, relativamente às

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior.

§ 1º - As empresas de que trata o caput deverão:

I - gerar e transmitir os arquivos, utilizando-se do aplicativo Validador TEF disponível no endereço eletrônico www.sintegra.gov.br;

II - verificar a consistência do arquivo, gerar a mídia e transmiti-la, utilizando-se da versão mais atualizada do aplicativo validador e transmissor.

§ 2º - A omissão de entrega das informações a que se refere o caput sujeitará a administradora, a operadora e empresa similar à penalidade prevista no inciso XL do art. 54 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975."

Ressalta-se que as informações prestadas 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, transcrito a seguir:

Art. 132 - São considerados, ainda, documentos fiscais:

(...)

II - a declaração, a informação e os documentos de controle interno exigidos pelo Fisco que permitam esclarecer ou acompanhar o comportamento fiscal do contribuinte ou de qualquer pessoa que guarde relação com os interesses da fiscalização do imposto;

III - as informações prestadas pelas 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, relativas às operações e prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de sistemas de crédito, débito ou similar, realizadas por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e 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.

Efeitos de 1º/10/2017 a 08/10/2018 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 47.237, de 11/08/2017:

"III - as informações prestadas pelas 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

empresas similares, relativas às operações e prestações realizadas por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoas Físicas, ainda que não regularmente inscritas, mas cuja atividade ou relação com contribuinte inscrito indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto, cujos pagamentos sejam realizados por meio de sistemas de crédito, débito ou similar."

Efeitos de 15/03/2008 a 30/09/2017 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, IV, ambos do Dec. nº 44.754, de 14/03/2008:

III - as informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito, de cartões de débito em conta-corrente, por empresa que presta serviços operacionais relacionados à administração de cartões de crédito ou de débito em conta-corrente ou por similares, relativas às operações e prestações realizadas por estabelecimentos de contribuintes do ICMS, cujos pagamentos sejam realizados por meio de sistemas de crédito, débito ou similar.

Parágrafo único. As informações a que se refere o inciso III do caput serão mantidas, geradas e transmitidas em arquivo eletrônico segundo as disposições constantes do Anexo VII deste Regulamento e, quando solicitado pela autoridade fiscal, apresentadas em relatório impresso em papel timbrado da empresa ou em meio magnético, em conformidade com o Manual de Orientação anexo ao Protocolo ECF 04, de 24 de setembro de 2001, e assinadas digitalmente pela administradora de cartão de crédito, de débito ou similar, contendo a totalidade ou parte das informações apresentadas em meio eletrônico, conforme a intimação.

Efeitos de 18/08/2009 a 30/09/2017 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 4º, III, ambos do Dec. nº 45.152, de 17/08/2009:

"Parágrafo único - As informações a que se refere o inciso III do caput serão mantidas, geradas e transmitidas em arquivo eletrônico segundo as disposições constantes do Anexo VII deste Regulamento e, quando solicitado pelo titular da Delegacia Fiscal da circunscrição do estabelecimento contribuinte, apresentadas em relatório impresso em papel timbrado da administradora, contendo a totalidade ou parte das informações apresentadas em meio eletrônico, conforme a intimação."

Em sua defesa, a Autuada alega, em síntese:

- que, em momento algum, comprou ou vendeu qualquer tipo de mercadoria;

- que o contador registrou a empresa com objetivo social incorreto e com a obrigação de emitir Nota Fiscal de venda, mas que esta não ocorreu e sim uma prestação de serviço, sobre a qual recebeu uma comissão de três por cento;
- que é apenas uma prestadora de serviços, ou seja, recebe uma comissão da “Ticket Alimentação” e “Cartões Alimentação”;
- que seu objetivo social seria a prestação de serviços e não comércio varejista.

Ocorre, todavia, que os argumentos trazidos pela Impugnante não merecem acolhida, diante dos elementos constantes dos autos.

Repita-se, por oportuno, que as vendas não levadas à tributação foram apuradas pelo cotejo entre as vendas com cartão de crédito e/ou débito (conforme informação da administradora dos cartões) e as vendas declaradas pela Contribuinte, no PGDAS.

Assim, caracterizada a saída de mercadoria desacompanhada de documentação fiscal, esgotado está o prazo para recolhimento do imposto, então vencido, à luz do que dispõe o art. 89, inciso I, do RICMS/02, *in verbis*:

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;

(...)

O fato de a Autuada estar enquadrada no regime simplificado de tributação não lhe socorre, conforme o disposto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” da Lei Complementar nº 123/06 (Simples Nacional).

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:

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;

(...)

Destaca-se, a propósito, decisão do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, já proferida, abordando a questão:

EMENTA: TRIBUTÁRIO - MANDADO DE SEGURANÇA - APELAÇÃO CÍVEL - SIMPLES MINAS E SIMPLES NACIONAL - ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO TRIBUTO - PARCELAMENTO - OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL - ART. 15, INCISO VII, ALÍNEA "A", LEI ESTADUAL Nº 15.219/04 - ART.13, § 1º, INCISO XIII, ALÍNEA "F", LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06 - INCIDÊNCIA DA ALÍQUOTA APLICÁVEL ÀS PESSOAS JURÍDICAS NÃO SUJEITA AO REGIME - SEGURANÇA DENEGADA.

CONSIDERANDO QUE OS DÉBITOS OBJETO DE PARCELAMENTO DECORREM DA "OMISSÃO DE RECOLHIMENTO DO ICMS POR SAÍDAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS", NOS TERMOS DO ART. 15, VII, "A", DA LEI ESTADUAL Nº 15.219/04 E DO ART. 13, §1º, XIII, "F", DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06, DEVE INCIDIR A ALÍQUOTA DO ICMS APLICÁVEL ÀS PESSOAS JURÍDICAS NÃO SUJEITA AO REGIME.

PRELIMINAR REJEITADA. RECURSO NÃO PROVIDO.(APELAÇÃO CÍVEL 1.0079.11.054061-8/001, RELATOR(A): DES.(A) ANA PAULA CAIXETA, 4ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 12/09/13, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 17/09/13)

E, ainda, outras decisões mais recentes desse mesmo tribunal, no mesmo sentido: Agravo de Instrumento-Cv nº 1.0000.16.054888-9/001, Relatora Des.(a) Heloisa Combat, Data da Publicação 16/11/16; TJMG, 6ª Câmara Cível, Apelação nº 1.0024.13.414531-7/001, Relator Des. Claret de Moraes (JD Convocado), Acórdão de 12/04/16, publicação de 20/04/16 e TJMG, 8ª Câmara Cível, Apelação nº 1.0024.12.259177-9/003, Relatora Desª. Teresa Cristina da Cunha Peixoto, Acórdão de 28/04/16, publicação de 06/05/16.

Portanto, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento, de ICMS, bem como da Multa de Revalidação e da Multa Isolada, previstas, respectivamente, no art. 56, inciso II e art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumprir destacar, no que diz respeito a exigência da Multa Isolada, que foi corretamente observada a aplicação do disposto no inciso I, do § 2º, do art. 55 da Lei nº 6.763/75, que preceitua:

Lei nº 6.763/75

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:

(...)

§ 2º- As multas previstas neste artigo:

I- ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...)

No que diz respeito à sujeição passiva, entretanto, cumprir destacar que a empresa autuada foi baixada em **07/05/18** (conforme afirmado pela Fiscalização - fls. 60 e comprovado pelo documento de fls. 28) e a lavratura do presente Auto de Infração ocorreu em **21/11/18** (intimação por edital em 08/12/18 – fls. 23).

Portanto, no momento do lançamento em estudo, a empresa autuada já não mais existia, razão pela qual não há como prosperar a autuação, relativamente à Comercial Paraíba EIRELI.

Por outro lado, correta a eleição da Coobrigada para o polo passivo da obrigação tributária, 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

No que concerne ao Termo de Exclusão do Simples Nacional, de fato, existe a previsão normativa que ampara o procedimento, conforme dispõe o art. 29, incisos V e XI e §§ 1º e 3º da Lei Complementar nº 123/06 c/c o art. 76, inciso IV, alíneas “d” e “j”, §§ 3º e 6º, inciso I da Resolução CGSN nº 94 de 29/11/11, uma vez que restou comprovada a prática reiterada de infrações à legislação (saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal).

A propósito da matéria, assim dispõe a Lei Complementar nº 123/06, *in verbis*:

Das Obrigações Fiscais Acessórias

(...)

Art. 26. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas a:

I - emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de acordo com instruções expedidas pelo Comitê Gestor;

(...)

Da Exclusão do Simples Nacional

Art. 28. A exclusão do Simples Nacional será feita de ofício ou mediante comunicação das empresas optantes.

Parágrafo único. As regras previstas nesta seção e o modo de sua implementação serão regulamentados pelo Comitê Gestor.

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

(...)

V - tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar;

(...)

XI - houver descumprimento reiterado da obrigação contida no inciso I do caput do art. 26;

(...)

§ 1º Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do caput deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes.

(...)

§ 3º A exclusão de ofício será realizada na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, cabendo o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

lançamento dos tributos e contribuições apurados aos respectivos entes tributantes". (...)

§ 5º A competência para exclusão de ofício do Simples Nacional obedece ao disposto no art. 33, e o julgamento administrativo, ao disposto no art. 39, ambos desta Lei Complementar.(...)

Depreende-se do art. 39 da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 75, § 2º da Resolução CGSN nº 94/11, a seguir transcritos, que o contencioso administrativo relativo à exclusão de ofício é de competência do ente federativo que a efetuar, observados os seus dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais, inclusive quanto à intimação do contribuinte, *in verbis*:

Lei Complementar nº 123/06

Art. 39. O contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional será de competência do órgão julgador integrante da estrutura administrativa do ente federativo que efetuar o lançamento, o indeferimento da opção ou a exclusão de ofício, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente.

Resolução CGSN nº 94/11

Art. 75. A competência para excluir de ofício a ME ou EPP do Simples Nacional é: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 5º; art. 33)

I - da RFB;

II - das Secretarias de Fazenda, de Tributação ou de Finanças do Estado ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento; e

III - dos Municípios, tratando-se de prestação de serviços incluídos na sua competência tributária.

§ 1º Será expedido termo de exclusão do Simples Nacional pelo ente federado que iniciar o processo de exclusão de ofício. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 3º) § 2º Será dada ciência do termo de exclusão à ME ou à EPP pelo ente federado que tenha iniciado o processo de exclusão, segundo a sua respectiva legislação, observado o disposto no art. 110. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 16, § 1º-A a 1º-D; art. 29, §§ 3º e 6º)

§ 9º Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nos incisos V, XI e XII do caput:

I - a ocorrência, em 2 (dois) ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos 5 (cinco) anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento; ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - a segunda ocorrência de idênticas infrações, caso seja constatada a utilização de artifício, ardid ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo.

(...)

§ 3º Na hipótese de a ME ou EPP impugnar o termo de exclusão, este se tornará efetivo quando a decisão definitiva for desfavorável ao contribuinte, observando-se, quanto aos efeitos da exclusão, o disposto no art. 76.

§ 4º Não havendo impugnação do termo de exclusão, este se tornará efetivo depois de vencido o respectivo prazo, observando-se, quanto aos efeitos da exclusão, o disposto no art. 76.

§ 5º A exclusão de ofício será registrada no Portal do Simples Nacional na internet, pelo ente federado que a promoveu, ficando os efeitos dessa exclusão condicionados a esse registro.

§ 6º Fica dispensado o registro previsto no § 5º para a exclusão retroativa de ofício efetuada após a baixa no CNPJ, ficando os efeitos dessa exclusão condicionados à efetividade do termo de exclusão na forma prevista nos §§ 3º e 4º.

§ 7º Ainda que a ME ou EPP exerça exclusivamente atividade não incluída na competência tributária municipal, se possuir débitos tributários junto à Fazenda Pública Municipal, o Município poderá proceder à sua exclusão do Simples Nacional, observado o disposto no inciso V do caput e no § 1º, ambos do art. 76.

Art. 76. A exclusão de ofício da ME ou da EPP do Simples Nacional produzirá efeitos:

(...)

IV - a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo nova opção pelo Simples Nacional pelos 3 (três) anos-calendário subsequentes, nas seguintes hipóteses: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, incisos II a XII e § 1º)

(...)

d) tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto na Lei Complementar nº 123, de 2006;

(...)

j) não emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de forma reiterada, observado o disposto nos arts. 57 a 59 e ressalvadas as prerrogativas do MEI nos termos da alínea "a" do inciso II do art. 97;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 3º A ME ou EPP excluída do Simples Nacional sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 32, caput)

(...)

§ 6º Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nas alíneas "d", "j" e "k" do inciso IV do caput: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 9º)

I - a ocorrência, em dois ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos cinco anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento, em um ou mais procedimentos fiscais;

(...)

Dessa forma, a legislação determina a exclusão do contribuinte do regime favorecido e simplificado a que se refere a Lei Complementar nº 123/06, quando restar comprovada, entre outras, a prática reiterada da infração de saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais.

Entretanto, no caso dos autos, o referido Termo de Exclusão foi emitido em nome da Comercial Paraíba EIRELI, também na data de 21/11/18, portanto, conforme já externado acima, posteriormente à baixa da empresa. Sendo assim, nesse momento, já inexistia a pessoa jurídica, não havendo, pois, como prosperar a medida ora debatida.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir do polo passivo da obrigação a empresa autuada. Vencida, em parte, a Conselheira Mariel Orsi Gameiro (Revisora), que o julgava improcedente. Em seguida, à unanimidade, em julgar procedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional. Participaram do julgamento, além dos signatários e da Conselheira vencida, o Conselheiro Erick de Paula Carmo.

Sala das Sessões, 14 de maio de 2019.

Cindy Andrade Morais
Relatora

Eduardo de Souza Assis
Presidente

D

23.252/19/3ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.252/19/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001163207-19
Impugnação: 40.010147008-83
Impugnante: Comercial Paraíba Eireli
IE: 002782942.00-50
Coobrigado: Rafaela Rosa Vieira
CPF: 121.349.206-88
Origem: DFT/Juiz de Fora

Voto proferido pela Conselheira Mariel Orsi Gameiro, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

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

A controvérsia versa sobre a inclusão da sócia como coobrigada na exação tributária em questão, embasada pelo art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional.

A figura da responsabilidade tributária de terceiros é prevista nos arts. 134 e 135, ambos do Código Tributário Nacional, que, conforme afirma Paulo de Barros Carvalho, “denunciam, com força e expressividade, o timbre sancionatório que vimos salientando”.

O art. 134 é aplicável às hipóteses de responsabilização solidária nos casos em que não for possível exigir o cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte:

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este 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 estes;

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 sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Trata-se, portanto, de hipótese de responsabilidade subsidiária a partir da constatação objetiva do inadimplemento da obrigação tributária, dispensando qualquer juízo de caráter subjetivo. Desse modo, realizado o lançamento do tributo com base apenas em tal dispositivo, não é possível inferir qualquer conclusão a respeito da existência do dolo.

Já o art. 135 dispõe as hipóteses de responsabilidade pessoal das obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

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;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

(Destacou-se)

Especialmente no que diz respeito ao inciso III, tais hipóteses normativas demandam digressão probatória pela administração pública, a quem incumbe a apresentação de provas, quando do lançamento tributário, da existência efetiva de tais pressupostos fáticos capazes de justificar a responsabilização pessoal de algum sócio ou administrador.

Nesse sentido:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - RECURSO ESPECIAL - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - ERRO MATERIAL - ACOLHIMENTO - EXECUÇÃO FISCAL - SÓCIO-GERENTE - LEI 8.620/93, ART. 13 - CTN, ART. 135, III - INTERPRETAÇÃO SISTEMÁTICA - RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA - PRECEDENTE DA EG. 1ª SEÇÃO (RESP 717.717/SP). CONSTATADA A EXISTÊNCIA DE ERRO MATERIAL NO ACÓRDÃO EMBARGADO, HÁ QUE SE ACOLHER OS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ESTE TRIBUNAL FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE **OS SÓCIOS-GERENTES SÃO RESPONSÁVEIS, POR SUBSTITUIÇÃO, PELOS CRÉDITOS REFERENTES A OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS DECORRENTES DA PRÁTICA DE ATO OU FATO EIVADO DE EXCESSO DE PODERES OU COM INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS, NOS TERMOS DO ART. 135, III, DO CTN, PORÉM, DEPENDENTE DE COMPROVAÇÃO.** POR ISSO, O SIMPLES INADIMPLEMENTO DE OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS NÃO CARACTERIZA INFRAÇÃO LEGAL. EM SE TRATANDO DE DÉBITOS COM A SEGURIDADE SOCIAL, O REDIRECIONAMENTO DA DÍVIDA PARA OS SÓCIOS DA EMPRESA EXECUTADA DEPENDE, TAMBÉM,

DA OBSERVÂNCIA DAS CONDIÇÕES ESTABELECIDAS NO ART. 135, III, DO CTN. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ACOLHIDOS SEM, CONTUDO, ALTERAR A CONCLUSÃO DO JULGAMENTO.' (RESP. Nº 7204077/SP, T2., REL.MIN. FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, DJ DE 11-04-2006, P. 242 - DOC. 57).

Destaca-se que a regra limita apenas às obrigações tributárias diretamente decorrentes de atos praticados pelos sócios ou administradores, sendo que a existência de qualquer ilegalidade por si só não autoriza a responsabilidade pessoal genérica.

Isso porque devemos conservar, na esfera tributária, a legalidade estrita, visto que a prática de ilícitos estranhos à realização dos fatos geradores e/ou à eventual supressão de recolhimento dos tributos não permitem que sócios e administradores sejam incluídos no polo passivo da obrigação tributária, considerando especialmente as vias de direito existentes para que esse caminho seja realizado.

Nesse sentido, deve a configuração e inclusão dos sócios e/ou administradores no polo passivo da exação tributária obedecer, de forma estrita, aos requisitos trazidos pela regra supracitada: excesso de poderes, infração à lei ou infração de contrato social ou estatutos.

Quanto ao excesso de poderes, entende-se que atua dessa forma quem age fora do seu âmbito interno, operacional, de competência, que pode ser delimitado pelos atos constitutivos da pessoa jurídica ou por diretrizes internas.

Assim, não pode ser responsabilizado aquele que, exercendo regularmente suas responsabilidades gerenciais, toma decisões que levam, eventualmente, à supressão de recolhimentos de tributos sem que haja infração à lei ou do contrato social ou estatutos, salvo prova em contrário apresentada pelo Fisco, seja de qual esfera for.

Já quanto à infração à lei, trata-se aqui de infração subjetiva, dolosa, de algum dever legal relacionado diretamente à obrigação tributária principal, e entende nesse sentido o Professor Sacha Calmon:

“Pois bem, o simples não recolhimento do tributo constitui, é claro, uma ilicitude, porquanto o conceito lato de ilícito é o descumprimento de qualquer dever jurídico decorrente da lei ou de contrato. Dá-se que a infração a que se refere o art. 135 evidentemente não é objetiva, mas subjetiva, ou seja, dolosa. Para os casos de descumprimento de obrigações fiscais por mera culpa, nos atos em que intervieram e pelas omissões de que foram responsáveis, basta o art. 134, anterior, atribuindo aos terceiros dever tributário por fato gerador alheio. No art. 135 o dolo é elementar. Nem se olvide de que a responsabilidade aqui é pessoal (não há solidariedade); o dolo, a má-fé hão de ser cumpridamente provados.”¹

¹ COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 15. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2016, p. 641.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não basta, portanto, que se verifique a existência de alguma ilegalidade, mas de uma ilegalidade dolosamente relacionada ao inadimplemento da obrigação tributária principal. Nesse sentido é também a lição de Leandro Paulsen²:

“É importante considerar que a qualidade de sócio, por si só, não põe a pessoa em posição de poder colaborar decisivamente para assegurar o adequado cumprimento das obrigações tributárias da empresa, o que só lhe compete quando se reveste também na condição de diretor. Ainda assim, o que pode o sócio-diretor fazer é agir com diligência e correção, cumprindo as leis tributárias.”

Inclusive, essa é a razão pela qual o Superior Tribunal de Justiça já formulou a Súmula nº 430:

O INADIMPLEMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PELA SOCIEDADE NÃO GERA, POR SI SÓ, A RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIO-GERENTE.

Importa destacar que o simples inadimplemento não configura ato ilícito, havendo a necessidade de expressa indicação de motivos e provas que sustentem a responsabilização dos sócios. Exemplo deste entendimento são os Recursos Especiais julgados pela Primeira e Segunda Turma do STJ:

TRIBUNÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL.
REDIRECIONAMENTO. PRESSUPOSTOS DE
VIABILIDADE. 1. PARA QUE SE VIABILIZE O
REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO É INDISPENSÁVEL QUE A
RESPECTIVA PETIÇÃO DESCREVA, COMO CAUSA PARA
REDIRECIONAR, UMA DAS SITUAÇÕES CARACTERIZADORAS DA
RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA DO TERCEIRO PELA DÍVIDA DO
EXECUTADO. PODE-SE ADMITIR QUE A EFETIVA CONFIGURAÇÃO
DA RESPONSABILIDADE E A PRODUÇÃO DA RESPECTIVA PROVA
VENHAM COMPOR O OBJETO DE EMBARGOS DO NOVO
EXECUTADO. O QUE NÃO SE ADMITE - E ENSEJA DESDE LOGO O
INDEFERIMENTO DA PRETENSÃO - É QUE O REDIRECIONAMENTO
TENHA COMO CAUSA DE PEDIR UMA SITUAÇÃO QUE, NEM EM
TESE, ACARRETA A RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA DO
TERCEIRO REQUERIDO. 2. SEGUNDO A JURISPRUDÊNCIA DO
STJ, A SIMPLES FALTA DE PAGAMENTO DO TRIBUTO E A
INEXISTÊNCIA DE BENS PENHORÁVEIS NO PATRIMÔNIO DA
DEVEDORA (SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE
LIMITADA) NÃO CONFIGURAM, POR SI SÓS, NEM EM TESE,
SITUAÇÕES QUE ACARRETAM A RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA
DOS SÓCIOS 3. A OFENSA À LEI, QUE PODE ENSEJAR A
RESPONSABILIDADE DO SÓCIO, NOS TERMOS DO ART. 135, III,
DO CTN, É A QUE TEM RELAÇÃO DIRETA COM A OBRIGAÇÃO
TRIBUTÁRIA OBJETO DA EXECUÇÃO. NÃO SE ENQUADRA NESSA
HIPÓTESE O DESCUMPRIMENTO DO DEVER LEGAL DO

² PAULSEN, Leandro. **Responsabilidade e substituição tributárias**. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2014, p. 188.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ADMINISTRADOR DE REQUERER A AUTOFALÊNCIA (ART. 8º DO DECRETO-LEI Nº 7661/45). 4. RECURSO ESPECIAL IMPROVIDO.³

No que diz respeito a infração de contrato social ou estatutos, referem-se às demais formas de violações das disposições constitutivas – que não pelo excesso de poderes, relativas, por exemplo, ao objeto social.

Nesse sentido, caso dolosamente o sócio ou administrador permita ou ordene o exercício de atividades estranhas ao objeto social de modo a criar obrigações tributárias que vierem a ser inadimplidas, poderá ser pessoal responsável, desde que devidamente comprovada sua conduta.

O art. 135 do CTN dispõe que os sócios são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Deixa claro Aliomar Baleeiro⁴, afirmando que o terceiro que age com dolo, contrariando a lei, mandato, contrato social ou estatuto, torna-se, no lugar do contribuinte o único responsável pelas obrigações decorrentes daquela infração, por ter agido contra os interesses do próprio contribuinte.

Em suma, não basta o terceiro ser sócio da sociedade devedora para que seus bens particulares possam ser executados em *prol* da Fazenda, é necessário que essa pessoa tenha praticado atos de administração dentro da sociedade, ou seja, o sócio tem que ter efetivamente agido nos comandos e administração da sociedade. O segundo ponto é ter o sócio agido com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Com a ocorrência dessas hipóteses e a devida apuração e comprovação de que esse agiu com dolo e má-fé, será o sócio de fato responsabilizado.

Consolida-se, no respectivo entendimento, a aplicabilidade da responsabilidade subjetiva, prevista no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, do qual decorre a obrigatoriedade de dilação probatória para inclusão dos agentes ali previstos na norma como coobrigados ao crédito tributário em comento.

Ainda, vale destacar, em consonância com o que exposto acima, a consideração do princípio da verdade material, que nas palavras de James Marins⁵, corresponde à busca pela aproximação entre a realidade factual e a sua representação formal; aproximação entre os eventos ocorridos na dinâmica econômica e o registro formal de sua existência; entre a materialidade do evento econômico (fato imponível) e sua formalização através do lançamento tributário. A busca pela verdade material é princípio de observância indeclinável da Administração tributária no âmbito de suas atividades procedimentais e processuais.

Embora os atos administrativos sejam dotados da presunção de legitimidade, essa não exime a Administração Fazendária do dever de comprovar a ocorrência do fato jurídico.

³ PARANÁ. REsp 513555/PR, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02.09.2003, DJ 06.10.2003 p. 218.

⁴ BALEEIRO, Aliomar. Direito Tributário Brasileiro. Rio de Janeiro: Forense, 2007. p. 755.

⁵ MARINS, James. Direito Processual tributário brasileiro (administrativo e judicial). 4. ed. São Paulo: Dialética, 2005. P. 178.

Em princípio, quando não há indícios ou provas de que o sócio teria agido com excesso de poderes ou infração à lei para seu próprio benefício, não se aplica a responsabilização de terceiros prevista no art. 135 do CTN e, assim o lançamento deverá ser feito contra a pessoa jurídica.

Clélio Chiesa⁶ deixa claro que:

O mero inadimplemento, desacompanhado da prova de que o gestor agiu com o intuito de frustrar a ação do Fisco de receber o seu crédito, não pode ser considerado fato-suficiente para se impor aos gestores o dever de pagar os tributos das pessoas jurídicas que administraram. É necessário mais. É preciso que outros preceptivos sejam desrespeitados com o intuito de furta-se ao pagamento de tributos devidos.

No presente caso, não foi trazido aos autos qualquer documento que comprove o nexos causal para configuração da responsabilidade da Coobrigada em questão, e excluindo-se a empresa do polo passivo, em razão do auto ter sido lavrado em momento posterior ao encerramento de suas atividades e respectiva baixa, não há que se falar em manutenção da sócia. Isso porque, o Fisco embasou-se pelo inadimplemento do tributo para a inclusão da Coobrigada no polo passivo, conforme art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, da Lei nº 6.763/75, contudo, inaplicável ao caso.

Sala das Sessões, 14 de maio de 2019.

**Mariel Orsi Gameiro
Conselheira**

⁶ BRITO, Edvaldo (coord.) e ROSAS, Roberto (coord.). Homenagem ao Professor Dejalma de Campos – Dimensão Jurídica do Tributo. São Paulo: Meio Jurídico, 2003. p. 236. Artigo de Clélio Chiesa. Responsabilidade Tributária dos Sócios e Gestores de Empresas.