

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.267/19/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001128391-75
Impugnação: 40.010146778-73, 40.010146797-79 (Coob.)
Impugnante: MF Uberlândia Comércio de Utilidades Domésticas Limitada
IE: 001930366.00-99
Michelle Sebben Pires de Melo (Coob.)
CPF: 961.956.571-15
Proc. S. Passivo: Vanderlei Antunes Rodrigues/Outro(s), Vanderlei Antunes Rodrigues
Origem: DFT/Uberlândia

EMENTA

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.

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 - Declaratório (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.

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR. Correta a exclusão do regime do Simples Nacional nos termos do disposto no art. 29, incisos V e XI, §§ 1º e 3º da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 76, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução CGSN nº 94 de 29/11/11.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

Parcialmente procedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentos Fiscais, apuradas mediante análise das declarações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito, em confronto com as declarações mensais, enviadas ao Simples Nacional, via programa declaratório, denominado PGDAS-D, no período compreendido entre 01/07/15 a 30/05/18.

A sócia-administradora foi eleita Coobrigada.

Está sendo exigido o ICMS e as multas de revalidação e isolada, previstas, respectivamente, no art. 56, inciso II e art. 55, inciso II c/c § 2º, inciso I do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

Contempla ainda este PTA, às fls. 18/19, o Termo de Exclusão do Simples Nacional, motivado pela prática reiterada de infrações a legislação tributária.

Inconformadas, Autuada e Coobrigada apresentam, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 26/33, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 55/60.

A Câmara de Julgamento determina a realização de diligência de fls. 68, que resulta na manifestação da Fiscalização às fls. 71 e juntada da mídia eletrônica de fls. 72.

Aberta vista para as Autuadas, que se manifestam às fls. 79/80.

A Fiscalização, novamente, manifesta-se às fls. 83/89.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

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

Alega inconsistência procedimental e cronológica envolvendo o Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF, que teria sido recebido em 03/09/18, por pessoa que desconhece, portanto estaria impedida de exercer seus direitos de defesa, pedindo a decretação da inexistência do ato de intimação do início da fiscalização, o que tornaria nulo, assim, o Auto de Infração debatido.

Afirma, ainda, que as informações obtidas junto as operadoras de cartões, não foram juntadas aos autos, circunstância que impede a sua defesa e mesmo se constassem, não seriam suficientes à comprovação das irregularidades destacadas, visto que, foram obtidas por meios ilegais, com violação de sigilo de dados, os quais somente poderiam ser “quebrados” com autorização judicial, resultando, também, na nulidade do Auto de Infração.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois, no que diz respeito à intimação do AIAF ter se dado por pessoa estranha à empresa, observa-se que o referido documento (fls. 03) foi corretamente destinado ao endereço do estabelecimento comercial da Autuada.

Da mesma forma, a alegação de nulidade por não constar, nos autos, as informações das administradoras de cartão, não merece prosperar, visto que, após a diligência determinada por esta Câmara, foi juntado aos autos, o CD com as referidas informações.

Além do mais, 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 as Autuadas compreenderam e se defenderam 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.

As demais questões suscitadas se confundem com o mérito e, por essa razão, serão tratadas nesse momento.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme acima relatado, a presente autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentos Fiscais, apuradas mediante análise das declarações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito, em confronto com as declarações mensais, enviadas ao Simples Nacional, via programa declaratório, denominado PGDAS-D, no período compreendido entre 01/07/15 a 30/06/18.

Está sendo exigido o ICMS e as multas de revalidação e isolada, previstas, respectivamente, no art. 56, inciso II e art. 55, inciso II c/c § 2º, inciso I do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

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:

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;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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*:

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 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 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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

guarde relação com os interesses da fiscalização do imposto;

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 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.

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;

(...)

Há que destacar as disposições da legislação tributária mineira sobre a base de cálculo do imposto, notadamente o disposto no art. 43, inciso IV do RICMS/02:

Art. 43 - Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

IV - na saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que em transferência para outro estabelecimento do mesmo titular:

a) ressalvada a hipótese prevista na alínea seguinte, o valor da operação ou, na sua falta:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

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 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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

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 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;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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)

§ 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;

(...)

§ 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 desacobertadas de documentos fiscais.

Todavia, merece reparos a data de apuração inicial considerada para fins de exclusão, constante do Termo de Exclusão de fls. 18/19, que deverá ser a partir de 01/08/15, data do segundo mês de apuração das infrações, ou seja, a data em que restou caracterizada, portanto, a prática reiterada da infração, nos termos do § 9º do art. 29, da Lei Complementar nº 123/06.

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: "NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS" (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

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.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as arguições de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida a Conselheira Mariel Orsi Gameiro (Revisora), que o julgava parcialmente procedente, para a excluir do polo passivo da obrigação tributária a sócia-administradora. Em seguida, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente a impugnação da exclusão do Simples Nacional para considerá-la somente a partir de agosto de 2015. Participou do julgamento, além dos signatários e da Conselheira vencida, a Conselheira Alexandra Codo Ferreira de Azevedo.

Sala das Sessões, 04 de junho de 2019.

Cindy Andrade Moraes
Relatora

Eduardo de Souza Assis
Presidente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.267/19/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001128391-75
Impugnação: 40.010146778-73, 40.010146797-79 (Coob.)
Impugnante: MF Uberlândia Comércio de Utilidades Domésticas Limitada
IE: 001930366.00-99
Michelle Sebben Pires de Melo (Coob.)
CPF: 961.956.571-15
Proc. S. Passivo: Vanderlei Antunes Rodrigues/Outro(s), Vanderlei Antunes Rodrigues
Origem: DFT/Uberlândia

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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.

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 SÓCIO-GERENTES SÃO RESPONSÁVEIS, POR SUBSTITUIÇÃO, PELOS CRÉDITOS REFERENTES A OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS DECORRENTES DA PRÁTICA DE ATO OU FATO EVADO 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

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 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:

TRIBUTÁRIO. 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

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

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

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 NESTA HIPÓTESE O DESCUMPRIMENTO DO DEVER LEGAL DO 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 a 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 sua 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.

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Em princípio, quando não há indícios ou provas de que o sócio teria agido com excesso de poderes ou infração a 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. O Fisco embasou-se pelo inadimplemento do tributo para a inclusão da Coobrigada no polo passivo, embasado pelo art. 135, inciso III do CTN e pelo art. 21, § 2º da Lei nº 6.763/75, contudo, inaplicável ao caso.

Sala das Sessões, 04 de junho 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.