

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.700/24/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.002929705-77  
Impugnação: 40.010157329-59 (Coob.), 40.010157330-33 (Coob.)  
Impugnante: Marcelo Moreira Albuquerque (Coob.)  
CPF: 011.897.226-07  
Thais Martins de Albuquerque Santos (Coob.)  
CPF: 052.478.606-24  
Autuado: Jucicleide Maria Gimenez Galvão  
CPF: 192.197.128-22  
Proc. S. Passivo: Bernardo Facio Bicalho/Outro(s)  
Origem: DF/Muriaé

**EMENTA**

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO.** Constatada a saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apurada mediante confronto entre as vendas declaradas pela Autuada à Fiscalização e 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, adequada ao disposto no § 2º do citado art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUJEITO PASSIVO - ELEIÇÃO ERRÔNEA.** Não restou comprovado nos autos que os atos e omissões do Coobrigado Marcelo Moreira Albuquerque e da Coobrigada Thais Martins de Albuquerque Santos, esta anteriormente a 26/08/21, concorreram para o não recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos pela Autuada. Legítimas, portanto, as suas exclusões do polo passivo da obrigação tributária.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - ELEIÇÃO ERRÔNEA.** Imputação de responsabilidade, na condição de codevedores solidários, a pessoa que não figurava como administradora efetiva em todo o período autuado. Tendo presente a disciplina legal de regência do instituto da solidariedade no Código Tributário Nacional – art. 124 e art. 125 – incabível a manutenção da Coobrigada Thais Martins de Albuquerque Santos, relativamente ao período posterior a 26/08/21.

**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. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j”, da Resolução CGSN nº 140, de 22/05/18.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade. Improcedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional. Decisão unânime.**

---

**RELATÓRIO**

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

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/7, sendo esta última adequada ao disposto no § 2º do citado art. 55.

Consta do relatório fiscal que a Autuada é a pessoa física, empresária individual, em face de a empresa encontrar-se baixada.

Versa, ainda, o presente PTA, sobre a exclusão do Contribuinte do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, tendo em vista a apuração de prática reiterada de infrações à legislação (falta de emissão de documento fiscal na venda de mercadorias), com base no art. 26, inciso I, art. 28, art. 29, incisos V e XI e §§ 1º e 3º e art. 33 da Lei Complementar nº 123/06, c/c art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da CGSN nº 140 de 22/05/18.

Regularmente intimada, a Autuada não apresenta Defesa.

O Fisco procede à reformulação do crédito tributário, fls. 25/36, para incluir, na condição de Coobrigados, o Sr. Marcelo Moreira Albuquerque e a Sra. Thais Martins de Albuquerque Santos, no polo passivo da presente obrigação tributária, nos termos do art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75.

Inconformados, os Coobrigados apresentam, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 40/51 e 66/77, respectivamente, com juntada do Acórdão nº 22.109/19/2ª, que entendem sustentar seus argumentos.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 100/119, requerendo a procedência do lançamento.

---

**DECISÃO**

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/7, sendo esta última adequada ao disposto no § 2º do citado art. 55.

Ao confrontar os valores mensais informados pela administradora dos cartões, relativos a operações/prestações realizadas por meio de cartão de crédito e/ou débito, com as vendas, por meio de tais cartões, declaradas pela Contribuinte, a Fiscalização apurou saídas desacobertadas de documentos fiscais, no período autuado.

A Autuada não se defende.

Insta, portanto, analisar o lançamento à luz da legislação tributária.

O procedimento adotado pela Fiscalização, ao analisar a documentação subsidiária e fiscal da Autuada para apuração das operações realizadas, é tecnicamente idôneo e previsto no art. 194, incisos I e VII, do RICMS/02, nos seguintes termos:

### RICMS/02

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

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

(...)

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

(...)

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

### RICMS/02

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda, <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoesdepagamento>.

(...)

Art. 13-A. As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares entregarão o arquivo eletrônico de que trata o art. 10-A deste anexo até o último dia útil de cada mês, relativamente às operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior.

(...)

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

**Ressalta-se que as informações prestadas pela 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.**

**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:**

### 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:

(...)

**Considerando o ramo de atividade da empresa, comércio de vestuário, a alíquota aplicável às saídas realizadas pela Autuada é a prevista no art. 42, inciso I, alínea “e”, do RICMS/02:**

### RICMS/02

Art. 42 - As alíquotas do imposto são:

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

I - nas operações e prestações internas:

(...)

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

(...)

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

Lei Complementar nº 123/06

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

(...)

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

(...)

No tocante às multas aplicadas, constata-se que elas obedecem ao princípio da reserva legal. Confira-se a redação:

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:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...).

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

Quanto à eleição do titular da empresa para o polo passivo da obrigação tributária, é importante ressaltar que, no que pertine ao empresário individual, sua responsabilidade é ilimitada, isto é, todo o patrimônio da pessoa física assegura os débitos contraídos em sua atuação empresarial.

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) (DESTACOU-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, veja-se a legislação posta:

CTN

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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.

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.

Há de se destacar, ainda, que, às fls. 10, o Fisco explica que a exigência fiscal foi direcionada para a empresária, também pelo fato de a empresa encontrar-se baixada no cadastro de contribuintes do estado.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que se refere às pessoas físicas, ora Impugnantes, outro é o entendimento.

Primeiro, a Fiscalização entende pela responsabilidade do Sr. Marcelo M. Albuquerque, em face das seguintes constatações (fls. 25):

O contribuinte J.M.G. Galvão Boutique Ltda tem no cadastro da DIMP (Declaração de Informações de Meios de Pagamentos) o e-mail do Sr. Marcelo Moreira Albuquerque, marido da Sra. Thais Martins de Albuquerque Santos, conforme tabela abaixo.

A Sra. Jucicleide Maria Gimenez Galvão, CPF: 192.197.128-22, sócia da empresa J.M.G. Galvão Boutique Ltda, foi "arrematadeira operadora de máquinas para bordado e acabamento de roupas" de uma empresa Marcelo Moreira CPF 01189722607, CNPJ 16.970.024/0001-03.

O embasamento legal consta das fls. 31 dos autos, sendo esse o inciso II do § 2º do art. 21 da Lei nº 6.763/75, acima transcrito, e o inciso XII do mesmo art. 21 da Lei nº 6.763/75, cuja redação é:

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.

(...)

Veja-se que os pressupostos legais são os atos que concorreram para o não-recolhimento do tributo, que precisam estar evidenciados nos autos.

A respeito, assim pronuncia-se a Defesa:

17. Denota-se que para fins de instrução do acervo probatório da acusação fiscal, exclusivamente com relação ao Impugnante, além do anexo confeccionado exclusivamente pelo Auditor Fiscal, não há um único documento cujos conteúdos apresentam mínimos indícios de que o Impugnante praticou atos omissivos ou comissivos de modo a concorrer para o não-recolhimento dos tributos que foram lançados a seu desfavor ou ainda para concorrer com a falta de emissão de documento fiscal por parte da empresa da qual o sujeito passivo principal era sócia.

18. Em outras palavras não há nexo de causalidade entre os fatos constantes da acusação fiscal e eventual responsabilidade tributária do Impugnante, isto



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

porque, não é crível admitir a sujeição passiva tributária pelo simples fato de um e-mail coincidir com o e-mail do Impugnante e pelo fato de que a autuada principal tenha sido sua empregada antes dos fatos geradores ocorridos durante o período fiscalizado.

Razão assiste ao Impugnante.

Não obstante os elementos trazidos pelo Fisco representarem indícios de proximidade entre o Sr. Marcelo M. Albuquerque e a empresa, eles não alcançam a comprovar a participação dele na gestão da empresa, como tangenciado pelo Fisco.

Em relação à Sra. Thais Martins de Albuquerque Santos, a questão é diversa.

A Fiscalização traz os esclarecimentos:

Então, a Sra. JUCICLEIDE MARIA GIMENEZ GALVAO; CPF: 192.197.128-22, inscreve um estabelecimento no cadastro de contribuinte do Estado de Minas Gerais com o nome de fantasia "THAIS ALBUQUERQUE", agora, reproduziremos trecho do Relatório Fiscal-Contábil:

Resumindo, a Sra. JUCICLEIDE MARIA GIMENEZ GALVAO; CPF: 192.197.128-22, a qual foi "arrematadeira - operadora de máquinas para bordado e acabamento de roupas" de uma empresa MARCELO MOREIRA CPF 01189722607, CNPJ: 16.970.024/0001-03, a partir de 01/07/2014, abre um estabelecimento --- J. M. G. Galvão Boutique Ltda. - CNPJ nº 39.495.580/0001-70 e Inscrição Estadual nº 003.873034.0004 --- no mesmo endereço do contribuinte Thais Albuquerque Boutique Ltda. - CNPJ nº 43.298.823/0001-58 e Inscrição Estadual nº 004.132.008.0006, cuja impugnante Sra. THAIS MARTINS DE ALBUQUERQUE SANTOS; CPF: 052.478.606-24 é SÓCIO-ADMINISTRADOR e registra, a Sra. JUCICLEIDE MARIA GIMENEZ GALVAO; CPF: 192.197.128-22, como nome de fantasia: THAIS ALBUQUERQUE do estabelecimento J. M. G. Galvão Boutique Ltda. - CNPJ nº 39.495.580/0001-70 e Inscrição Estadual nº 003.873034.0004, sendo que aquele teve a sua inscrição deferida em 20/10/2020 e este em 26/08/2021, deve ser mesmo muita coincidência!

Assim, não restam dúvidas da vinculação direta entre as empresas, na medida em que a Sra. Thais mantém a atividade comercial anterior, no mesmo endereço da empresa J.M.G. Galvão Boutique Ltda.

Entretanto, essa assertiva é verdadeira a partir de 26/08/21, data informada pela Fiscalização como responsável pela atividade comercial no endereço respectivo.

E, em assim sendo, cabe ao caso trazer as pertinentes considerações acerca do instituto da solidariedade, constantes do Acórdão nº 21.995/18/2ª, *in verbis*:

Com efeito, tendo presente a disciplina legal de regência do instituto da solidariedade no Código Tributário Nacional, notadamente no tocante aos seus efeitos (de que trata o art. 125 do CTN), sabe-se que cada um dos codevedores solidários responde pela integralidade do crédito tributário, sendo dado ao sujeito ativo da obrigação exigir a totalidade do referido crédito de qualquer deles, indistintamente e sem benefício de ordem.

O entendimento ora adotado, foi sustentado em acórdão proferido pelo Conselheiro Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior sob o nº 22.772/17/1ª.

Embora seja dado ao legislador dispor de modo diverso, conforme se depreende da ressalva constante na parte inicial do *caput* do art. 125 do CTN, é sabido que tal faculdade não foi exercida na legislação do estado de Minas Gerais, fato este que remete a disciplina normativa do instituto da solidariedade, para efeitos da legislação mineira, aos preceitos constantes do retrocitado art. 125 do CTN, no âmbito do qual não se cogita de “solidariedade parcial”.

Em outras palavras, relativamente a um lançamento (Auto de Infração) em que se exige determinado montante de crédito tributário, não se admite, à luz das disposições do CTN, que seja colocado no polo passivo da respectiva obrigação, **como codevedor solidário**, sujeito passivo que responde apenas por parte deste crédito tributário, uma vez que as noções de “totalidade” e “integralidade” são ínsitas ao conceito jurídico de solidariedade.

Confira-se, a propósito, a lição de De Plácido e Silva (Vocabulário Jurídico, Forense, Rio de Janeiro, v. 4, pag. 265-266), *in verbis*:

“No sentido jurídico, a solidariedade, igualmente, configura a consolidação em unidade de um vínculo jurídico diante da pluralidade de sujeitos ativos ou passivos de uma obrigação, a fim de que **somente se possa cumprir por inteiro, ou in solidum.**”

Por essa razão, juridicamente, a solidariedade vem assinalar o modo de ser de um direito, ou de uma obrigação, que **não podem ser fracionados e devem ser sempre considerados em sua totalidade.**”

(Destacou-se).

Ainda em sede doutrinária, a propósito dos comentários ao instituto da solidariedade tributária

instituída pelo CTN, preleciona Luciano Amaro (Direito tributário Brasileiro, Ed. Saraiva, 15ª edição, pag. 314), no mesmo sentido:

“Cuida-se aí da solidariedade passiva, ou seja, de situações em que duas ou mais pessoas podem apresentar-se na condição de sujeito passivo da obrigação tributária, obrigando-se cada uma pela dívida tributária inteira.

Deste entendimento também não discrepa a jurisprudência dominante, conforme se pode verificar no excerto abaixo transcrito do ERESp 446.955/SC, julgado pela 1ª Seção do STJ – relator Min. Luiz Fux:

“O artigo 124, do Codex Tributário, ao tratar da solidariedade na seara tributária, fixa que a mesma não comporta benefício de ordem (parágrafo único) quando se estabeleça entre as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (inciso I) e entre as pessoas expressamente designadas por lei (inciso II), o que importa em evidente tautologia, uma vez que a inaplicabilidade do beneficium excussionis decorre da essência do instituto em tela. Deveras, na obrigação solidária, deduz-se a unicidade da relação tributária em seu pólo passivo, autorizando a autoridade administrativa a direcionar-se contra qualquer dos co-obrigados (contribuintes entre si, responsáveis entre si, ou contribuinte e responsável). Nestes casos, qualquer um dos sujeitos passivos elencados na norma respondem *in totum et totaliter* pela dívida integral.” (grifou-se)

Considerando, pois, que, na obrigação solidária, pressupõe-se a unicidade da relação tributária em seu polo passivo, resta impossibilitada a inclusão da Sra. Thais Martins de Albuquerque Santos no polo passivo do lançamento.

Versa, ainda, o presente PTA, sobre a exclusão do Contribuinte do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional.

Verifica-se que o procedimento da Fiscalização encontra-se correto, tendo em vista a comprovação de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, de forma reiterada, nos termos dos arts. 26, inciso I e 29, incisos V e XI da Lei Complementar nº 123/06 c/c o art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional - CGSN nº 140, de 22/05/18. Veja-se a legislação mencionada:

Lei Complementar nº 123/06

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de acordo com instruções expedidas 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 lançamento dos tributos e contribuições apurados aos respectivos entes tributantes.

(...)

§ 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

(...)

Resolução CGSN nº 140/18

Art. 84. A exclusão de ofício da ME ou da EPP do Simples Nacional produzirá efeitos:

(...)

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

d) ter a empresa incorrido em práticas reiteradas de infração ao disposto na Lei Complementar nº 123, de 2006;

(...)

j) se for constatado que a empresa, de forma reiterada, não emite documento fiscal de venda ou prestação de serviço, observado o disposto nos arts. 59 a 61 e ressalvadas as prerrogativas do MEI nos termos da alínea "a" do inciso II do art. 106; e

(...)

§ 3º A ME ou a 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 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, em um ou mais procedimentos fiscais; ou

(...)

Depreende-se do art. 39 da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 83 da Resolução CGSN nº 140/18, que o contencioso administrativo relativo à exclusão de ofício é de competência do ente federativo que a efetuar. Deverão ser observados os seus dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais, inclusive quanto à intimação do contribuinte, conforme §§ 1º e 2º do art. 83 da Resolução CGSN nº 140/18.

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

O Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG julga as exigências fiscais (motivação da exclusão) e, posteriormente, a exclusão em si. Nesse sentido, este Órgão Julgador tem decidido reiteradamente, a exemplo do Acórdão nº 24.419/23/1ª:

Vale dizer que a exclusão da Autuada do Simples Nacional encontra-se devidamente motivada e foram observados os princípios da ampla defesa e do devido processo legal, o que torna regular o referido ato, estando, ainda, respaldado tal procedimento pela jurisprudência do E. TJMG. Examine-se:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - MANDADO DE SEGURANÇA - EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL - VENDAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL - PRÁTICA REITERADA - PRESUNÇÃO DE LEGALIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO - RECURSO DESPROVIDO. 1. A LEI COMPLEMENTAR Nº 123/2006, QUE INSTITUIU O ESTATUTO NACIONAL DA MICROEMPRESA E DA EMPRESA DE PEQUENO PORTE, PREVÊ A EXCLUSÃO DE OFÍCIO DA EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL, QUANDO DEIXAR DE EMITIR DOCUMENTO FISCAL DE VENDA OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇO, DE FORMA REITERADA. 2. CONSTATADAS AS SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, A EXCLUSÃO DA EMPRESA AGRAVANTE DO SIMPLES NACIONAL ENCONTRA-SE DEVIDAMENTE MOTIVADA. 3. SEM ELEMENTOS PARA AFASTAR A PRESUNÇÃO DE LEGALIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO, HÁ QUE SER MANTIDA A DECISÃO QUE INDEFERIU A LIMINAR DE REINCLUSÃO DA IMPETRANTE NO PROGRAMA. 4. RECURSO NÃO PROVIDO. (TJMG - AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0000.23.049062-5/001, RELATOR(A): DES.(A) RAIMUNDO MESSIAS JÚNIOR, 2ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 04/07/2023, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 05/07/2023)

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento reformulado de fls. 25/36 para excluir os Coobrigados do polo passivo da obrigação tributária. Vencidos, em parte, os Conselheiros Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (Revisora) e Wertson Brasil de Souza, que o julgavam parcialmente procedente para excluir a responsabilidade da Sra. Thais Martins de Albuquerque Santos em relação aos fatos geradores anteriores a 26/08/21. Em seguida, à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

**Sala das Sessões, 17 de abril de 2024.**

**Ivana Maria de Almeida**  
**Relatora**

**Antônio César Ribeiro**  
**Presidente**

D

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 23.700/24/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.002929705-77  
Impugnação: 40.010157329-59 (Coob.), 40.010157330-33 (Coob.)  
Impugnante: Marcelo Moreira Albuquerque (Coob.)  
CPF: 011.897.226-07  
Thais Martins de Albuquerque Santos (Coob.)  
CPF: 052.478.606-24  
Autuado: Jucicleide Maria Gimenez Galvão  
CPF: 192.197.128-22  
Proc. S. Passivo: Bernardo Facio Bicalho/Outro(s)  
Origem: DF/Muriaé

Voto proferido pela Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, nos termos do art. 83 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.

Não obstante o bem fundamentado voto da Conselheira Relatora, peço *vênia* para discordar dos seus argumentos em relação à exclusão dos Coobrigados do polo passivo da demanda.

Em relação à imputação feita à Sra. Thais Martins de Albuquerque Santos, não houve discordância de que os argumentos e provas trazidos aos autos, em especial a constatação de seu nome ter sido adotado como nome fantasia da empresa autuada e o fato de ambas dividirem o mesmo local, demonstram a atuação conjunta da corresponsável na realização dos fatos apurados pela Fiscalização.

Entretanto, no entendimento da Conselheira Relatora, a “obrigação solidária, pressupõe-se a unicidade da relação tributária em seu polo passivo, resta impossibilitada a inclusão da Sra. Thais Martins de Albuquerque Santos no polo passivo do lançamento”.

Entendo que essa matéria deve ser compreendida a partir da análise do conceito e dos efeitos da solidariedade, que, tratando-se de solidariedade em matéria tributária, estão disciplinados nos arts. 124 e 125 do Código Tributário Nacional – CTN, que trago à colação:

CTN

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Art. 125. Salvo disposição de lei em contrário, são os seguintes os efeitos da solidariedade:

I - o pagamento efetuado por um dos obrigados aproveita aos demais;

II - a isenção ou remissão de crédito exonera todos os obrigados, salvo se outorgada pessoalmente a um deles, subsistindo, nesse caso, a solidariedade quanto aos demais pelo saldo;

III - a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, favorece ou prejudica aos demais.

(...)

Há solidariedade tributária entre pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador, de modo que a obrigação decorrente é indivisa, e daí os efeitos da solidariedade expressos no art. 124. O que justifica juridicamente a solidariedade em matéria de obrigação em geral e de obrigação tributária em particular é que cada um dos obrigados responde pela totalidade do crédito tributário e com isso o credor, no caso, o Fisco, pode eleger qualquer um deles para promover a execução.

O lançamento tributário como ato administrativo constitutivo do crédito tributário deve, dentre outras verificações, identificar o sujeito passivo. Tratando-se de sujeitos passivos solidários, identificá-los e notificá-los do ato, trazendo-os, portanto, para a relação tributária.

Nessa hipótese, responsáveis tributários podem responder por partes do crédito tributário, em valores diferentes de outros, afinal a responsabilidade solidária decorre de relações específicas que podem variar entre eles. Ilustra este ponto exatamente os casos de responsabilidade solidária de sócios, por exemplo, cada sócio será responsável, por óbvio, apenas no período em que era sócio, situação que pode variar entre sócios. Assim, um sócio pode ser responsável solidário com a empresa em um período e outro sócio em outro.

Mesmo raciocínio se aplica ao caso concreto.

Por isso, quanto à coobrigada, Sra. Thais Martins de Albuquerque Santos, entendo ter havido a correta imputação da responsabilidade tributária para os fatos geradores ocorrido a partir de 26/08/21, data informada pela Fiscalização como início de atuação das pessoas jurídicas no mesmo endereço e com o mesmo “nome fantasia”.

Por fim, entendo, ainda, pela manutenção Sr. Marcelo M. Albuquerque na condição de responsável solidário pelo crédito tributário, pois entendo que sua conduta concorreu para o não-recolhimento do tributo.

Entre os fatos narrados, para a imputação da responsabilidade ora analisada, é relevante a comprovação constante dos autos de ser o Sr. Marcelo o contato cadastrado junto às instituições financeiras para o recebimento de informações acerca dos pagamentos realizados por meio dos cartões de crédito e débito. O e-mail dele



consta das informações fornecidas à Fiscalização, havendo na Manifestação Fiscal (fls. 108 e 111) o seguinte esclarecimento:

Manifestação Fiscal

No item 08 informa que consta do temo de reformulação e do novo relatório fiscal, de modo a justificar a inclusão do impugnante na condição de coobrigado pela obrigação decorrente do lançamento a Autoridade Fiscal alegou que contribuinte J.M.G Galvão Boutique LTDA, CNPJ no 39.495.580/0001-70 e Inscrição Estadual no 003.873034.0004 possui no cadastro da DIMP o e-mail do Impugnante, temos que inclusão do coobrigado Marcelo Moreira; CPF 011.897.226-07, deu-se pelo motivo do cadastro do seu e-mail na DIMP, conforme, iremos reproduzir, seguida o excerto do Manual da Declaração de Informações de Meios de Pagamentos – DIMP:

(...)

Campo 11 (FONE\_CONT) – Preenchimento: Telefone do contato (DDD+FONE).

**Campo 12 (EMAIL\_CONT) – Preenchimento: E-mail do contato ou responsável pelo estabelecimento ou do usuário.**

Campo 13 (DT\_CREDEN) - Preenchimento: deve ser preenchida com a data do primeiro credenciamento ou início de relacionamento (mais antiga).

(...)

Pois bem, conforme acima reproduzido, ênfase no item 12, houve o cadastramento do e-mail do coobrigado, primeiro recorte, como e-mail de contato do estabelecimento J.M.G Galvão Boutique LTDA - CNPJ no 39.495.580/0001-70 e Inscrição Estadual no 003.873034.0004.

Diante dos esclarecimentos acima e, considerando que o Sr. Marcelo não nega a titularidade do e-mail cadastrado na Declaração de Informação sobre Meios de Pagamento (DIMP), por força das normas que regem essa obrigação acessória (art. 19, Anexo V do RICMS/23, antes art. 10-C, Anexo VII do RICMS/02) deve ele ser classificado como o “contato ou responsável pelo estabelecimento ou do usuário”.

Ora, o fato do Coobrigado ser o responsável pelo recebimento dos valores transacionados pela empresa junto às administradoras de cartões e instituidoras de arranjos de pagamento evidencia prática de conduta que concorre para o não-recolhimento do tributo.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Assim, diante do exposto, entendo pela manutenção dos Coobrigados no polo passivo, sendo que a responsabilidade da Sra. Thais Martins de Albuquerque Santos se limita aos fatos geradores ocorridos após 26/08/21.

**Sala das Sessões, 17 de abril de 2024.**

**Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri  
Conselheira**

CCMIG