

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.812/24/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.003447172-14  
Impugnação: 40.010157405-36  
Impugnante: CSC Indústria e Comércio de Máquinas e Equipamentos Ltda  
IE: 696065543.00-05  
Coobrigados: Joel Dorneles dos Santos  
CPF: 046.028.666-89  
Manoel Francisco dos Santos  
CPF: 273.339.656-00  
Origem: DF/Muriaé

**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.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE REGISTRO/ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NOS LIVROS PRÓPRIOS.** Constatada a falta de escrituração de Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) no Registro C190 da Escrituração Fiscal Digital – EFD. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ARQUIVO ELETRÔNICO – FALTA DE ENTREGA - EFD.** Constatada a falta de entrega de arquivos eletrônicos referentes à Escrituração Fiscal Digital – EFD, previstos nos arts. 46, 50 e 51, inciso I do Anexo VII do RICMS/02, requisitados por meio de Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF). Exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação, mediante a conferência de arquivos eletrônicos e documentos fiscais, que a Autuada não escriturou Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) emitidas, no Registro C190 da Escrituração Fiscal Digital – EFD, nos meses indicados no Anexo 6 (págs. 29/30), referente ao período de julho de 2021 a novembro de 2023.

Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Versa ainda, a presente autuação, sobre a falta de entrega de arquivos eletrônicos referentes à Escrituração Fiscal Digital – EFD, dos meses de dezembro dos exercícios de 2019, 2020, 2021 e 2022 (Anexo 6 - págs. 29/30), requisitados por meio do Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF nº 10.000048477.22 (págs. 04/05).

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

Registra-se ademais, que foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigados, os sócios-administradores da Autuada, nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, Impugnação às págs. 35/37, contra a qual a Fiscalização se manifesta às págs. 44/47.

A Câmara de Julgamento determina a realização de Diligência de pág. 48, para que a Fiscalização esclareça se o imposto destacado nas notas fiscais foi levado à apuração normal do ICMS ou se foi objeto de Auto de Infração não contencioso, o que resulta na manifestação da Fiscalização às págs. 49/54 e juntada de documento de pág. 55.

Aberta vista para a Impugnante, que se manifesta à pág. 56.

Por fim, a Fiscalização se manifesta às págs. 57/59.

---

### **DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação, mediante a conferência de arquivos eletrônicos e documentos fiscais, que a Autuada não escriturou Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) emitidas, no Registro C190 da Escrituração Fiscal Digital – EFD, nos meses indicados no Anexo 6 (págs. 29/30), referente ao período de julho de 2021 a novembro de 2023.

Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Versa ainda, a presente autuação, sobre a falta de entrega de arquivos eletrônicos referentes à Escrituração Fiscal Digital – EFD, dos meses de dezembro dos exercícios de 2019, 2020, 2021 e 2022, indicados no Anexo 6 (págs. 29/30), requisitados por meio do Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF nº 10.000048477.22 (págs. 04/05).

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

A Fiscalização lavrou o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000048477.22, a fim de verificar o cumprimento das obrigações principal e acessórias, inclusive da escrituração fiscal e contábil, relativamente ao período autuado.

Pela análise do feito em discussão, depreende-se que o Fisco, em conferência das operações de saída da Contribuinte, no período de julho de 2021 a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

novembro de 2023, através das NF-es emitidas, para verificar se houve o registro nos livros e documentos próprios e na Escrituração Fiscal Digital - EFD, constatou nessa conferência dos arquivos eletrônicos e documentos fiscais, que a Autuada não escriturou 285 (duzentos e oitenta e cinco) NF-es emitidas (Anexo 1 e 3), no período mencionado, no Registro C190 (Anexo 2). A Autuada também não entregou documentos e arquivos requisitados através do AIAF.

No que diz respeito à não escrituração de notas fiscais eletrônicas no período de julho de 2021 a novembro de 2023, na Escrituração Fiscal Digital, a Autuada invoca em seu favor que a capitulação correta seria outra que não a lançada no Auto de Infração, mais precisamente a registrada no art. 178, inciso XXXIV, do Decreto Estadual nº 48.589, de 22/03/23 (RICMS/23), a saber:

### RICMS/23

Art. 178 - As multas calculadas com base na Ufemg, ou no valor do imposto não declarado, são:

(...)

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

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

(...)

Nada obstante, o fato narrado no Auto de Infração e a ilicitude flagrada pelo Fisco se amoldam, de fato, ao tipo destacado no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75, que ordena a cobrança de 10% (dez por cento) do valor da operação “*por faltar registro de documento fiscal na escrituração fiscal destinada a informar a apuração do imposto*”. Confira-se:

### 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:

I - por faltar registro de documento fiscal na escrituração fiscal destinada a informar a apuração do imposto, conforme definido em regulamento - 10% (dez por cento) do valor da operação ou prestação, reduzida a 5% (cinco por cento) quando se tratar de:

(...)

Esse é exatamente o flagrante fático capitulado no Auto de Infração em combate.

Tal previsão, inclusive, é ainda complementada pelo art. 216, § 7º, inciso III da Parte Geral do Regulamento de ICMS – RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 23.812/24/2ª

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

43.080, de 13 de dezembro de 2002, que esclarece que os registros dos documentos fiscais relativos às “operações de saída, a qualquer título, de mercadoria, promovidas pelo estabelecimento” são documentos da “escrituração fiscal destinada a informar a apuração do imposto”:

### RICMS/02

Art. 216. As multas calculadas com base no valor da operação ou da prestação são:

I - por faltar registro de documento fiscal na escrituração fiscal destinada a informar a apuração do imposto, o correspondente a 10% (dez por cento) do valor da operação ou prestação, reduzida a 5% (cinco por cento), quando se tratar de:

(...)

§ 7º - Para os efeitos do disposto no inciso I do caput, considera-se escrituração fiscal destinada a informar a apuração do imposto os registros dos documentos fiscais:

(...)

III - relativos às prestações de serviços de transporte ou de comunicação ou às operações de saída, a qualquer título, de mercadoria, promovidas pelo estabelecimento;

(...)

Assim, a intenção da Autuada solicitando a alteração da penalidade aplicada pelo Fisco revela um reconhecimento genérico ao cometimento da infração.

Portanto, pela análise do texto legal em confronto com os fatos colocados pela Fiscalização, tem-se que a tipificação narrada no Auto de Infração é a correta ao caso em comento.

Com relação à contestação apresentada no item 2 da Impugnação, notadamente no que diz respeito à “falta de entrega dos documentos e arquivos requisitados através do AIAF nº 10.000048477.22”, vê-se que tal discussão carece de fundamento.

O contribuinte que é obrigado à Escrituração Fiscal Digital (EFD), tem o dever de entregar, mensalmente e na forma regular, os arquivos eletrônicos solicitados pela Fiscalização, nos termos dos arts. 44, 46, 50 e 54 do Anexo VII do RICMS/02, *in verbis*:

### RICMS/02

Art. 44. A Escrituração Fiscal Digital compõe-se da totalidade das informações necessárias à apuração do ICMS e do IPI, bem como de outras informações de interesse do Fisco, em arquivo digital, e será utilizada pelo contribuinte para a escrituração dos seguintes livros e documentos:

I - Registro de Entradas;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - Registro de Saídas;

III - Registro de Inventário;

IV - Registro de Apuração do ICMS;

(...)

Art. 46. São obrigados à Escrituração Fiscal Digital (EFD) todos os contribuintes do ICMS, a partir de 1º de janeiro de 2014, mantidos os prazos de obrigatoriedade estabelecidos anteriormente pela legislação.

(...)

Art. 50. O contribuinte observará o disposto no Ato COTEPE ICMS nº 9, de 18 de abril de 2008, para a geração do arquivo relativo à Escrituração Fiscal Digital, quanto à definição dos documentos fiscais e as especificações técnicas do leiaute.

(...)

Art. 54. A transmissão do arquivo digital relativo à Escrituração Fiscal Digital - EFD - será realizada, utilizando-se do programa a que se refere o art. 53 desta parte, até o dia quinze do mês subsequente ao período de apuração.

(...)

Depreende-se, da legislação transcrita, que a Escrituração Fiscal Digital - EFD é um arquivo digital composto por todas as informações necessárias para a apuração do ICMS e escrituração dos livros e documentos fiscais, devendo ser apresentado nos termos do Ato Cotepe ICMS nº 09/08 (A partir de 01/01/19, Ato COTEPE/ICMS 44/18) e transmitido até o dia 15 (quinze) do mês subsequente ao período de apuração.

Acrescenta-se que a regra posta no art. 51 do Anexo VII do RICMS/02 prescreve que, para a geração desse arquivo, serão consideradas as informações relativas às saídas das mercadorias, e qualquer outra informação que repercuta no inventário físico e contábil, na apuração, no pagamento ou na cobrança do imposto. Examine-se:

Art. 51. Para a geração do arquivo relativo a Escrituração Fiscal Digital serão consideradas as informações:

I - relativas à entrada e saída de mercadoria bem como ao serviço prestado e tomado, incluindo a descrição dos itens de mercadorias, produtos e serviços;

II - relativas à quantidade, descrição e valores de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, produtos manufaturados e produtos em fabricação, em posse ou pertencentes ao estabelecimento do contribuinte declarante, ou fora do estabelecimento e em poder de terceiros; e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - qualquer outra que repercuta no inventário físico e contábil, na apuração, no pagamento ou na cobrança do imposto

(...)

Ressalte-se que, tratando-se de matéria tributária, o ilícito tipificado na legislação pode advir de descumprimento de obrigação principal, tal como a falta de pagamento do tributo, ou de descumprimento de obrigação acessória, como o não atendimento a deveres instrumentais ou formais. É exatamente esta segunda hipótese de que ora se trata.

Entretanto, em qualquer das hipóteses, verifica-se a não prestação de uma obrigação imposta pela lei ou legislação tributária.

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

Veja-se que além de a Impugnante não ter apresentado os Registros de Inventário requisitados no Auto de Início de Ação Fiscal enviado em 12/12/23, com prazo de retorno de 72 (setenta e duas) horas, justificativas só foram apresentadas quase um mês depois, através do *e-mail* enviado no dia 08/01/24, citado na Impugnação.

Vale ressaltar ainda que o referido AIAF foi visualizado no próprio dia 12/12/23, conforme captura de tela destacada na Manifestação Fiscal, à pág. 46 dos autos.

Portanto, correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV, alínea "a" da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

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

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

(...)

Por fim, cumpre ainda acrescentar, que a aplicação das Multas Isoladas exigidas no presente e-PTA, está em perfeita consonância com as infringências constatadas. Veja-se:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

III - exibir ou entregar ao Fisco, quando exigido em lei ou quando solicitado, livros, documentos fiscais, programas e arquivos com registros eletrônicos, bem como outros elementos auxiliares relacionados com a condição de contribuinte;

(...)

VI - escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar;

(...)

XIII - cumprir todas as exigências fiscais previstas na legislação tributária;

(...)

Oportuno ainda trazer à colação os esclarecimentos solicitados pela Câmara quando do primeiro julgamento.

No enfrentamento da diligência, a Fiscalização esclareceu que o *“contribuinte começou a ser trabalhado em 1º de agosto de 2023 por outro fiscal e por ter parado de atender à fiscalização, o trabalho foi enviado ao Núcleo AF-Carangola da Delegacia Fiscal de Muriaé, uma Delegacia Extensiva, para ser autuado”*.

O próprio Auto de Infração informa que a Contribuinte também não atendeu às solicitações feitas através do AIAF, que pedia, dentre outras coisas, a apresentação do Registro de Inventário, de forma a verificar se estava correto e dentro dos critérios exigidos pelo art. 80-H do RICMS/02, o crédito atribuído na Declaração de Apuração e Informação do ICMS - DAPI de janeiro de 2021 (“PRINT 1” da Manifestação Fiscal), oriundo da alteração de regime do Simples Nacional para o Regime Normal de Apuração, valor este não constante nos Registros de Apuração E110 (“PRINT 2” da Manifestação Fiscal).

O Fisco esclareceu que a Contribuinte não transmitiu o Registro de Inventário H110 no ano de 2021 (“PRINT 3” da Manifestação Fiscal), que conteria a informação do estoque existente em 31 de dezembro de 2020, o Registro de Inventário referente ao ano de 2022 (“PRINT 4” da Manifestação Fiscal) e o Registro de Inventário de 2023 (“PRINT 5” da Manifestação Fiscal).

Assim, como esclareceu a Fiscalização, *“havia no sistema um inventário de novembro de 2020 que dizia haver em estoque apenas duas espécies de mercadorias: (...) COLHEITADEIRAS DE SEMENTES DE CAPIM MARCA CSC 2000 JUM no valor unitário de (...) e (...) USINAS CSC SIMPLES no valor unitário de (...)”*.

Dessa forma, se o Fisco considerasse as principais alíquotas existentes, ele chegaria aos respectivos valores de crédito para a entrada dessas mercadorias. Contudo, nem se fosse considerada a totalidade das entradas ao percentual da maior alíquota se chegaria próximo do crédito que a Contribuinte lançou.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, por não se ter o valor real e comprovado do crédito, não foi possível apurar o saldo resultante do confronto débito-crédito das operações, tornando impossível uma correta apuração para ver se havia de fato imposto a recolher.

Assim, resta evidente nos autos que, para não fazer uma cobrança indevida, fundamentada em informações incompletas e irregulares, o Fisco optou por cobrar uma infração que estava configurada, prevista em lei e que contava com todos os elementos disponíveis para sua caracterização.

A falta de credibilidade da escrituração da Contribuinte, inclusive, torna difícil, segundo o Fisco, cumprir plenamente o que foi requerido pela Egrégia 2ª Câmara (quando da Diligência de pág. 48), ficando evidente que a Autuada escritura quando “bem entende”.

Necessário ainda, aduzir que se encontra nos autos uma Consulta Cadastral Integrada de Recolhimento de julho de 2021 a novembro de 2023, referente ao período autuado, onde se pode constatar que não houve recolhimento de ICMS apurado no período.

Dos 29 (vinte e nove) períodos autuados, em apenas 6 (seis) deles houve o registro das NF-es através da escrituração no Registro C190 e a apuração do Registro E110 (julho, agosto e setembro de 2021 e janeiro, fevereiro e março de 2023).

Ademais, em 3 (três) dos períodos, a apuração é menor que o Registro C190.

Em relação à possibilidade de a Fiscalização também esclarecer se o imposto destacado nas notas fiscais teria sido objeto de Auto de Infração não contencioso (Diligência de pág. 48), o Fisco informa que as mesmas dificuldades observadas no Auto de Infração do presente caso se apresentaram em relação à sua lavratura (do não contencioso).

Ou seja, em tese, o Fisco está, pelas circunstâncias, inclusive, beneficiando a Contribuinte em caso tal.

Em relação à sujeição passiva, foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigados, os sócios-administradores da Autuada, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN c/c art. 21, inciso XII, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

### CTN

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

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

(...)

Lei nº 6.763/75



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

(...)

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

A melhor doutrina é no sentido de que os administradores, mandatários, sócios-gerentes e diretores respondem pela obrigação tributária quando os seus atos contrários à lei, ao contrato social, ou estatuto forem prévios ou concomitantes ao surgimento da obrigação tributária (que se dá pela realização do fato gerador).

Na lição dos Professores Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 10ª ed. 1995, pág. 113), Werther Botelho Spagnol (Curso de Direito Tributário, 1ª ed. 2004, pág. 208), Ricardo Lobo Torres (Curso de Direito Financeiro e Tributário, 13ª ed. 2006, pág. 268) e José Alfredo Borges (Notas de Aula/UFMG, inéditas), dentre outros, a responsabilidade do art. 135 do CTN é solidária.

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

No caso dos autos, conforme demonstrado, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei.

Verifica-se que responde solidariamente pelo crédito tributário em exame o sócio-administrador, que efetivamente é quem participa das deliberações e nos negócios sociais da empresa.

Induvidoso, no caso, que o Coobrigado tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as irregularidades constatadas caracterizam a infração à lei e justificam a inclusão dele para o polo passivo da obrigação tributária.

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

Assim, correta a eleição dos Coobrigados para o polo passivo da obrigação tributária.

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

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marco Túlio Caldeira Gomes. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Edwaldo Pereira de Salles (Revisor), Mellissa Freitas Ribeiro e Marilene Costa de Oliveira Lima.

**Sala das Sessões, 23 de outubro de 2024.**

**Antônio César Ribeiro  
Presidente / Relator**

*m/p*