

Acórdão: 24.970/24/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003203072-70
Impugnação: 40.010156749-59, 40.010156750-33 (Coob.)
Impugnante: Pé de Xinelo Calçados Ltda
IE: 003851220.00-14
Daniela Lopes da Fonseca (Coob.)
CPF: 001.534.976-45
Proc. S. Passivo: Célio Juraci Koakowski Filho/Outro(s)
Origem: DFT/Juiz de Fora - 2

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. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, adequada nos termos do § 2º, inciso I da citada lei.

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 140/18.

Lançamento procedente. Improcedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional. Decisões unânimes.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pela 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 01/09/20 a 31/03/23.

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, sendo esta última adequada ao disposto no § 2º, inciso I do citado art. 55.

Versa, ainda, o presente PTA, sobre a exclusão da 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 Resolução CGSN nº 140, de 22/05/18.

Registra-se ademais, que foi incluída como Coobrigada, a sócia-administradora da empresa autuada, Daniela Lopes da Fonseca, nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTC c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, em razão da prática de atos com infração à lei (realizar vendas sem emitir documento fiscal).

Das Impugnações

Inconformadas, a Autuada e a Coobrigada apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnações às págs. 51/79 e págs. 392/424, respectivamente, argumentando, em síntese, que:

- em 05/05/23, a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG lhe comunicou que havia identificado, inconsistências nos valores do seu faturamento, apuradas mediante cruzamento eletrônico de dados;

- a Fiscalização apurou que ocorreram faturamentos no cartão da sócia Daniela Lopes da Fonseca, além de pagamentos em cartão e PIX a favor de Marcelo Germano, também sócio da empresa;

- à época da criação da Pé de Xinelo Calçados Ltda até a presente data, o sócio Marcelo Germano já era titular de outra empresa: Marcelo Germano, Inscrição Estadual (I.E) nº 001.023808.00-80, na qualidade de empresário individual, que foi constituída no dia 05/12/06, atuando em seu mesmo ramo;

- naquele momento não se encontrava sob ação fiscal, uma vez que a notificação recebida em 05/05/23, apontava expressamente para a possibilidade de regularização mediante denúncia espontânea;

- sendo assim, regularizou os seus débitos, valendo-se da denúncia espontânea indicada pela própria autoridade fiscal na citada notificação, por meio do canal disponível no Simples Nacional, retificando, mês a mês, a receita bruta no PGDAS-D, incluído ao faturamento os valores recebidos no cartão da sócia Daniela Lopes da Fonseca;

- nesta retificação realizada não foram levados em consideração os valores auferidos no cartão e PIX por meio do CPF de Marcelo Germano, apesar de ele compor

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o quadro societário empresa atuada, por não possuírem qualquer relação com o seu faturamento, e sim da pessoa jurídica de que é titular inscrita no CNPJ sob o nº 08.503.665/0001-20;

- os valores relativos ao cartão e PIX de Marcelo Germano indicados pela Fiscalização como omitidos, também foram regularizados no dia 05/06/23 em sua outra empresa;

- após a apresentação da denúncia espontânea em 05/05/23, foi surpreendida com a emissão do AIAF – Auto de Início da Ação Fiscal - AIAF nº 10.000046866.81, posteriormente com a lavratura do Auto de Infração exame bem como a emissão do Termo de Exclusão do Simples Nacional;

- no trabalho realizado pela Fiscalização foi desconsiderada a realidade material dos fatos, uma vez que procedeu com a autorregularização dos encargos exigidos antes do início da ação fiscal e que os valores auferidos pelo sócio Marcelo Germano correspondem ao faturamento declarado em outra empresa, e não da empresa atuada;

- somente é possível a imputação da responsabilidade aos representantes das pessoas jurídicas de direito privado quando da prática de atos ilícitos ou com excesso de poderes;

- cita o art. 135, inciso III do CTN e lição de Hugo de Brito Machado, para corroborar com seu entendimento;

- a infração à lei de que trata o art. 135, inciso III do CTN não se refere falta de pagamento de tributo.

- tal entendimento é respaldado pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ, que definiu como abusiva a inscrição de sócio como corresponsável por crédito tributário em virtude da simples existência de débitos relativos à empresa;

- transcreve jurisprudência para fundamentar esse entendimento;

- a denúncia espontânea prevista em lei, permite que os débitos relativos aos tributos devidos no Simples Nacional que não foram declarados, sejam regularizados, e, nesta situação, evitaria sua exclusão do regime unificado;

- a Fiscalização não observou a retificação dos PGDAS-D realizados em 05/06/23, pois mesmo sendo informada deste fato, lavrou o Auto de Infração e emitiu o Termo de Exclusão do Simples Nacional em 13/07/23;

- a lavratura do Auto de Infração, nos termos do art. 85, §§ 11 e 12 da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional nº 140/18, que preveem claramente que, sem prejuízo de ação fiscal individual, as Administrações Tributárias poderão usar utilizar o procedimento de notificação prévia, visando a autorregularização, que não constituirá início de ação fiscal, fixando ainda, um prazo de 90 (noventa) dias para a efetiva regularização das ocorrências;

- foi intimada pelo Fisco em maio de 2023 para regularizar a sua situação com a utilização da denúncia espontânea, mas antes mesmo de findar-se o prazo previsto no citado § 12 do art. 85 da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nº 140/18 e após ter regularizado sua situação no Portal do Simples Nacional, a Fiscalização desconsiderou o arcabouço normativo que rege o assunto e, em desacordo com a lei, impediu o exercício desse direito, com a emissão do Auto de Infração;

- não realizou saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal no período fiscalizado, haja vista que os documentos utilizados para fundamentar o Auto de Infração: informações das empresas Administradoras de Cartões e Declarações de Informações de Meios de Pagamento (DIMP), são considerados como “*documentos fiscais*”, nos termos do art.132. inciso III, alínea “a” do RICMS/02, vigente à época dos fatos;

- conforme jurisprudência do Tribunal de Justiça de Minas Gerais - TJMG, não configura saída desacobertada de documentação fiscal as operações apuradas pelo Fisco mediante informações obtidas junto às administradoras de cartão de crédito e débito;

- em consonância ao princípio da verdade material, no processo administrativo, o julgador deve sempre buscar aferir a realidade dos fatos, devendo investigar todos os elementos que possam influir no seu convencimento;

- os documentos utilizados pelo Fisco para fundamentar a lavratura do Auto de Infração não foram analisados com o devido cuidado que mereciam;

- a Fiscalização, equivocadamente, incluiu valores no trabalho fiscal, que não fazem parte do seu faturamento, tendo em vista que o recebimento de valores via PIX e cartão de crédito no CPF do sócio Marcelo Germano, não possuem qualquer relação com o faturamento da Autuada e nem da sócia Daniela Lopes da Fonseca;

- em momento algum, o Fisco buscou informar-se que um sócio que possuía apenas 1% (um por cento) do capital social da Autuada e era titular de outras empresas;

- ambas (Autuada e Coobrigada), não possuem acesso aos valores que foram auferidos pelo cartão de crédito/débito e PIX da empresa em que o sócio Marcelo Germano é titular;

- é necessário se considerar o sistema de débito e crédito de ICMS em hipótese de exclusão do Simples Nacional;

- o Fisco não observou com clareza o que estipula a Lei nº 6.763/75, uma vez que ao apurar o ICMS devido pela Contribuinte, não considerou a não cumulatividade deste imposto e a possibilidade de utilizar a sistemática de crédito e débito;

- deve ser levado em consideração o diferencial de alíquota e os valores que já foram recolhidos via PGDAS-D, uma vez que nestas guias constam valores a título de ICMS, sob pena de *bis in idem*, ato do mesmo ente federativo de tributar, duplamente, o mesmo fato gerador.

Requerem:

- a produção de prova pericial e elencam os quesitos de págs. 77 e 422;

- a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em razão da discussão administrativa em andamento até a decisão final proferida;

- a exclusão parcial de valores destacados como “faturamento desacobertado” pela Fiscalização, uma vez que os valores indicados no PGDAS são superiores ao suposto faturamento desacobertado no período de junho a novembro de 2022.

Pedem a procedência da impugnação

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 841/867, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do Lançamento e exclusão da Autuada do regime de tributação do Simples Nacional.

Da Instrução Processual

Do Despacho Interlocutório

Em sessão realizada em 28/02/24, acorda a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em exarar despacho interlocutório para que a Impugnante, no prazo de 30 (trinta) dias, contado do recebimento da intimação: 1) junte aos autos a íntegra das denúncias espontâneas mencionadas, tanto da empresa autuada, quanto do sócio o Sr. Marcelo Germano, em relação ao CNPJ 08.503665/0001-20; 2) apresente demonstrativo contendo a relação e cópias dos documentos fiscais emitidos pelo CNPJ acima citado e a correlação com os valores informados pelas administradoras de cartão e outros meios de pagamento, objeto da autuação. O prazo estabelecido para o cumprimento da presente deliberação, superior aos 10 (dez) dias previstos no art. 157 do RPTA, justifica-se pela complexidade na obtenção das informações e/ou documentos solicitados. Em seguida, vista à Fiscalização para que se manifeste, especificamente, sobre o resultado do interlocutório (págs. 868).

Da Manifestação da Autuada

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às págs. 873/876 e acosta os documentos de págs. 877/993.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se a respeito às págs. 994/997.

DECISÃO

Da Preliminar

A Defesa pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto formula os quesitos de págs. 77, para que se conclua, que todos os valores, tanto auferidos pela Coobrigada, Daniela Lopes da Fonseca, quanto àqueles de

Marcelo Germano, foram devidamente declarados na receita bruta e recolhidos aos cofres públicos mediante as PGDAS-D de suas empresas, sob pena de enriquecimento ilícito do Estado;

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pela 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 01/09/20 a 31/03/23.

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, sendo esta última adequada ao disposto no § 2º, inciso I do citado art. 55.

Versa, ainda, o presente PTA, sobre a exclusão da 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 Resolução CGSN nº 140, de 22/05/18.

Registra-se ademais, que foi incluída como Coobrigada, a sócia-administradora da empresa autuada, nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTC c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, em razão da prática de atos com infração à lei (realizar vendas sem emitir documento fiscal).

Ressalta-se de início, que a Impugnante passou por um procedimento prévio exploratório, em que foi regularmente intimada para se pronunciar a respeito de inconsistências entre as informações prestadas por ele e àquelas prestadas pelas administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares.

Verifica-se que a intimação foi enviada por Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e) à Contribuinte em 05/05/23 (págs. 06/07) com ciência tácita em 17/05/23, (págs. 09) e mensagem lida pela sócia Daniela Lopes da Fonseca em 25/05/23, (págs. 11)

Em resposta a referida Intimação, a Impugnante retificou seus PGDAS-D – Programa Gerador de Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório, em 05/06/23, referente ao período de 01/10/20 a 31/05/22 em 07/09/23, retificou os PGDAS-D relativos aos períodos de 01/06/22 a 30/04/23), mas não apresentou justificativas cabíveis e tampouco usufruiu o direito de denúncia espontânea, regulamentada nos arts 207 a 211 do RPTA.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para dar prosseguimento ao trabalho fiscal, lavrou-se Auto de Início da Ação Fiscal –AIAF nº 10.000046866-81 (págs. 05), no qual o Fisco requereu todos os documentos emitidos, no período fiscalizado, a fim de confrontar tais informações, que somente podem ser contrapostas mediante a apresentação dos documentos fiscais de venda que acobertaram as operações em questão.

Em atendimento ao solicitado, a Contribuinte enviou, por via postal, supostas Notas Fiscais de Venda a Consumidor – modelo 2 (série D) emitidas no período fiscalizado, as quais não foram utilizadas no trabalho, tendo em vista que é obrigatório o uso de Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica – (NFC-e) pela empresa, desde o início de suas atividades em 25/09/20, nos termos do art. 2º, inciso I c/c art. 2º, § 2º, da Resolução nº 5.234/19, para acobertamento de suas vendas. Confira-se:

RESOLUÇÃO Nº 5.234 DE 5 DE FEVEREIRO DE 2019
(MG de 06/02/2019)

Estabelece obrigatoriedade de emissão da Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica - NFC-e.

O SECRETÁRIO DE ESTADO DE FAZENDA, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do § 1º do art. 93 da Constituição Estadual e tendo em vista o disposto no art. 36-B da Parte 1 do Anexo V do Regulamento do ICMS - RICMS -, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002,

RESOLVE:

(...)

Art. 2º - Para acobertar as operações internas de varejo, com entrega imediata, destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS, em substituição à Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, e ao Cupom Fiscal emitido por equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF, deverá ser emitida a NFC-e a partir de:

I - 1º de março de 2019, para os contribuintes que se inscreverem no Cadastro de Contribuintes deste Estado a contar da referida data;

(...)

§ 2º - Após o credenciamento para emissão da NFCe ou, iniciado o período de obrigatoriedade de que tratam os incisos do caput, fica vedada:

I - a emissão de Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, devendo ser cancelado o estoque remanescente, observados os procedimentos previstos na legislação, exceto na hipótese prevista no § 3º;

II - a concessão de autorização para utilização de equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF.

(...)

(Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 declaradas pela Contribuinte, a Fiscalização apurou saídas desacobertadas de documentos fiscais, no período autuado.

A Autuada alega, em sua defesa, que o procedimento fiscal de apuração de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal com base em dados extrafiscais, obtidos junto à administradora de cartão de crédito e/ou débito, que a seu ver não passam de meros indícios, é insubsistente, sendo imprescindível a existência de outras provas.

Todavia, razão não lhe assiste, conforme se verá.

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 - Anexo VII - Parte 1

Art. 10-A - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, as instituições e os intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares manterão arquivo eletrônico referente à totalidade das operações e prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou demais instrumentos de pagamentos eletrônicos, realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e por pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoa Física - CPF ou do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade indique

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

possível realização de operações tributáveis pelo imposto, identificados na listagem disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda,
<http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoes-e-intermediadores-de-pagamentos-servicos-e-negocios/>.

(...)

Art. 13-A - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, as instituições e os intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, os intermediadores de serviços e de negócios entregarão os arquivos eletrônicos de que tratam os arts. 10-A e 10-B desta parte, até o último dia útil de cada mês, relativamente às operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior, nos termos previstos em ato Cotepe/ICMS.

(...)

§ 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 Autuada e 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.

Incorre em erro a Impugnante ao afirmar que como as informações prestadas pelas administradoras de cartão são consideradas documentos fiscais e o Auto baseia-se nas referidas informações, logo, não haveria operações desacobertadas.

A Impugnante não observou que o documento fiscal hábil para acobertar suas operações são as notas fiscais por ela emitidas e não quaisquer outros documentos, fiscais ou não, emitidos por terceiros.

Inicialmente, é necessário esclarecer que o ICMS é um imposto de competência estadual, previsto no art. 155, inciso II e seus §§ 2º a 5º da Constituição da Federal de 1988 - CR/88, que estabelece a competência da união para implementar as normas gerais por meio de lei complementar e, assim, foi criada a Lei Complementar (LC) nº 87/96 (Lei Kandir). A partir dela, cada Estado pode instituir o tributo por lei ordinária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso de Minas Gerais, foi editada a Lei nº 6.763/75, que estabeleceu como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias, nos termos do art. 5º, § 1º, item 1 c/c art. 6º, inciso VI, ambos da mencionada lei.

Outro aspecto importante do ICMS é que seu lançamento é feito por homologação, conforme o disposto no art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN.

Esta modalidade de lançamento tem por característica o pagamento antecipado pelo sujeito passivo, sem prévia análise do Fisco, que poderá homologar expressamente, ou ainda, tacitamente pelo decurso do prazo legal. Veja-se:

CTN

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Para fins de lançamento do imposto, os contribuintes do ICMS são obrigados a utilizar os documentos fiscais instituídos pela legislação tributária vigente, quando da ocorrência dos fatos geradores do imposto, conforme dispõe o art. 16, incisos VI, VII e IX da Lei nº 6.763/75. Examine-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

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

VII - entregar ao destinatário, ainda que não solicitado, e exigir do remetente o documento fiscal correspondente à operação realizada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

IX - pagar o imposto devido na forma e prazos estipulados na legislação tributária;

(...)

Ademais o art. 39, § 1º da retrocitada lei estabelece ao Contribuinte a obrigação de realizar a movimentação de bens e mercadorias, obrigatoriamente, acobertada por documento fiscal, na forma definida em regulamento, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 39 - Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento, que também disporá sobre todas as exigências formais e operacionais a eles relacionadas.

§ 1º - A movimentação de bens ou mercadorias e a prestação de serviços de transporte e comunicação serão obrigatoriamente acobertadas por documento fiscal, na forma definida em regulamento.

Oportuno destacar, à obrigatoriedade da emissão do documento fiscal por operação, conforme disciplina o art. 96, inciso X do RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02. Veja-se:

RICMS/02

Art. 96. São obrigações do contribuinte do imposto, observados forma e prazos estabelecidos na legislação tributária, além de recolher o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais:

(...)

X - emitir e entregar ao destinatário da mercadoria ou do serviço que prestar, e exigir do remetente ou do prestador, o documento fiscal correspondente à operação ou à prestação realizada;

A Impugnante é contribuinte do ICMS e, sendo assim, não pode observar ou deixar de observar a legislação tributária na medida de sua conveniência, mas ao contrário, é sua obrigação cumpri-la, nos termos do art. 96, inciso XVII do RICMS/02.

Ressalta-se, pela importância, o foco que o legislador deu a este dispositivo do CTN, pois demonstra que não se trata apenas de obrigações acessórias, formais e burocráticas, mas de normas importantes para o controle do Fisco.

A diferença apurada pelo Fisco comprova mais uma vez que o acobertamento de cada operação realizada pelo Contribuinte por uma nota fiscal como exige a norma tem a função de auxiliar no recolhimento exato do imposto, na permanência do Contribuinte no regime de tributação do Simples Nacional, no controle das declarações pelo Fisco e na aplicação dos princípios da igualdade tributária e da capacidade contributiva do Contribuinte.

A Impugnante requer que seja reconhecida a denúncia espontânea feita à Receita Federal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sustenta que após a Intimação (fls. 06/07), providenciou retificação junto à Receita Federal no regime de tributação do Simples Nacional, com base na transmissão intempestiva das PGDAS-D.

Segundo seu entendimento, o crédito tributário encontra-se em situação regular perante à Fiscalização mineira.

Assevera ainda, que a cobrança dos valores, no Auto de Infração em exame, configura-se bitributação.

Neste caso, oportuno esclarecer que o crédito tributário não foi apurado por conclusão fiscal com as declarações, mas sim pelo confronto das datas e valores referentes às operações de débito/crédito, obtidos por informação das empresas das administradoras de cartões de débito/crédito com as datas e valores constantes dos documentos fiscais de saída emitidos pela Contribuinte no período fiscalizado.

Ademais, verifica-se que a Impugnante não apresentou ao Fisco documentos fiscais hábeis que pudessem lastrear as declarações prestadas no período fiscalizado.

Quanto ao argumento da Autuada de que sua situação fiscal estaria regularizada pela retificação das declarações do PGDAS-D, mais uma vez não lhe cabe razão.

Como ficou comprovado no Auto de Infração que a Impugnante realizou operação sem a devida emissão de documento fiscal (nota fiscal de saída), a Fiscalização observou a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, nos termos do art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f”, da Lei Complementar nº 123/06, em especial a alíquota aplicada.

Acatar tais retificações, mesmo diante de provas irrefutáveis de saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, seria afrontar princípios básicos e todo o ordenamento da legislação de regência, que prevê, como premissa primeira, o acobertamento de saídas de mercadorias por documentos fiscais.

A retificação do PGDAS-D não pode ser considerada como denúncia espontânea válida, ao teor do art. 138 do CTN, e nem invocar a suspensão de exigibilidade do crédito tributário disposto no art. 151, inciso VI do CTN, uma vez que os valores retificados e o parcelamento requerido com as parcelas recolhidas não condizem com o imposto devido em virtude das saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, observando o disposto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” da Lei Complementar nº 123/06.

CTN

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Não há nenhum processo de denúncia espontânea protocolizado na Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais relativo à Autuada.

Assim, restou comprovado dos autos que os valores exigidos no presente processo, referem-se às saídas desacobertadas de documentação fiscal, haja vista que a retificação do PGDAS-D não configura denúncia espontânea, como afirma a Impugnante, não ocasionando, desse modo, nenhuma bitributação.

Como pode ser observado no Relatório “Conclusão Fiscal” – Anexo 13, págs. 28 do e-PTA, a Fiscalização considerou como receitas brutas de vendas omitidas utilizadas nos referidos períodos para o cálculo do ICMS, as receitas prestadas pelas operadoras de cartão de crédito/débito, uma vez que não foram apresentados documentos fiscais emitidos hábeis.

Repita-se, por oportuno, que as saídas de mercadorias não levadas à tributação foram apuradas pelo cotejo das informações apresentadas pela administradora de cartão de crédito e/ou débito com as vendas informadas pela Contribuinte, estando o cálculo demonstrado no Anexo 14 - planilha de págs. 29 do e-PTA.

Desse modo, não assiste razão à Impugnante quando alega que o procedimento se baseou em provas insuficientes.

A Defesa aduz que deve ser levado em consideração o diferencial de alíquota e os valores que já foram recolhidos via PGDAS-D, uma vez que nestas guias constam valores a título de ICMS, sob pena de *bis in idem*, ato do mesmo ente federativo de tributar, duplamente, o mesmo fato gerador.

Verifica-se que segundo o entendimento da Impugnante, como não há saídas desacobertadas, o ICMS exigido no Auto de Infração estaria sendo desembolsado mais de uma vez, haja vista, que já havia sido quitado via PGDAS-D, aos cofres públicos da União, devendo então, ser declarada a nulidade do lançamento exigidos no Auto de Infração em exame (AI).

Entretanto, conforme demonstrado, as alegações de ausência de saídas desacobertadas não se sustentam.

Diante disso, não há o que se falar em bitributação, uma vez que os valores desembolsados em PGDAS-D devem se referir às operações com acobertamento fiscal, ao passo que, o ICMS exigido no Auto de Infração é concernente às operações desacobertadas de documentação fiscal.

A Impugnante refuta ainda, a inclusão, pela Fiscalização, do faturamento do sócio Marcelo Germano, recebido em seu CPF, via cartão de crédito e PIX, como receita não declarada.

Entretanto, sem razão a Defesa, mais uma vez.

Conforme Relatório Fiscal às págs. 13, o trabalho desenvolvido pela Fiscalização abrange o cotejo das datas e valores referentes às operações dos seguintes códigos: 1 - Crédito; 2 - Débito; 4 - Transferência de Recursos; 6 - PIX, incluídas as informações, também, de POS (*Point of Sale*) vinculado aos CPFs dos titulares da empresa, Daniela Lopes da Fonseca e Marcelo Germano, obtidos por informação das empresas Administradoras de Cartões e nas DIMP - Declarações de Informações de

Meios de Pagamento, com as datas e valores constantes dos documentos fiscais de saída emitidos pela Contribuinte no período fiscalizado.

Importante os esclarecimentos da Fiscalização a seguir (págs. 860):

(...)

No caso em tela, apesar do Sr. Marcelo não exercer funções de gerência ou administração na empresa, ele teve ciência de que esses valores estavam relacionados na intimação recebida pela empresa e poderia ter apresentado na ocasião, documentação fiscal que comprovasse que esses valores tinham vinculação com outra empresa do mesmo ramo, da qual ele consta como titular, ou mesmo usufruir do direito de denúncia espontânea, regulamentada nos artigos 207 a 211 do RPTA/MG.

Preferiu tentar escapar da fiscalização, retificando os valores dos PGDAS de outra empresa por ser uma alternativa menos onerosa, alegando que não estava sob ação fiscal.

Necessário frisar que na denúncia espontânea sem documentação fiscal a alíquota usada para o cálculo do ICMS é de 18%, enquanto a alíquota usada por ele nas declarações dos PGDAS variou de 2,6% a 2,8% da receita declarada no período.

Ademais, a declaração feita na Receita Federal refere-se somente ao faturamento o qual o contribuinte possui documentação fiscal para acobertar cada operação de venda correspondente aos valores declarados.

No presente caso, o sócio Marcelo não apresentou qualquer documento fiscal que lastreasse as declarações prestadas por ele, que cerca de 67% das saídas desacobertadas autuadas neste processo não seriam relativas a esta empresa e estariam “acobertadas” em sua outra empresa.

Importante ressaltar que a empresa Marcelo Germano 00231978626, indicada como responsável pelas saídas desacobertadas nas impugnações, não apresentou nenhuma prova documental desta alegação e não possui nenhum documento fiscal nos bancos da SEF (NF-e e NFC-e), não é cadastrada para possuir ECF e não possui AIDF válida na ocasião dos fatos geradores.

(...)

Logo, o lançamento fiscal não merece reparo.

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

(...)

Como bem ressaltou a Fiscalização, o estabelecimento autuado está cadastrado na Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG sob o CNAE-F nº 4782-2/01, qual seja, comércio varejista de calçados e CNAE-F nº 4782-2/02, comércio varejista de artigos de viagem, segmento para o qual não há previsão legal de alíquotas diferenciadas, tampouco de benefício fiscal, aplicáveis às saídas promovidas pela Contribuinte no período autuado.

Portanto, a falta de cumprimento das obrigações tributárias e fiscais sujeita a Contribuinte ao pagamento do imposto e demais acréscimos legais previstos na legislação.

Nesse sentido, 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:

RICMS/02

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;

(...)

Saliente-se que 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, a saber:

Art. 13 - O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

A aplicabilidade do referido artigo não depende da formalização do processo de exclusão do contribuinte no regime do Simples Nacional, por meio de Termo de Exclusão, bastando apenas que tenha ocorrido a operação desacobertada de documento fiscal.

Destaque-se que a alíquota aplicada pela Fiscalização não foi em virtude da exclusão da Autuada do Simples Nacional, mas pela apuração de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais.

Quanto à afirmação de que o direito de compensar o imposto pago em operação anterior é previsto na Lei Estadual nº 6.763/75, o Fisco destaca que não é permitido à Contribuinte escolher como e quando pagar o imposto, cabendo a ele, Fisco, o lançamento de ofício, onde se deve calcular o imposto sem benefícios, dado ocorrer sobre operação à margem da legalidade.

Importante acrescentar que é vedado a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, conforme disposto no retrotranscrito inciso I do art. 89 do RICMS/02 c/c art. 89-A do mesmo diploma regulamentar:

RICMS/02

Art. 89-A. Fica vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses do Anexo VIII deste Regulamento.

(...)

Como salienta a Fiscalização, a falta de emissão de documento fiscal a cada transação comercial efetuada pela Impugnante é provada, conforme se depreende do art. 136 do RPTA, a saber:

RPTA

Art. 136. Quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacobertada de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto

das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

Em relação à alíquota aplicada, a Fiscalização esclarece que (págs. 861/862):

O valor referente às vendas sem acobertamento fiscal foi submetido à tributação com utilização da alíquota do imposto no percentual de 18%, conforme Art. 12, Inc. I, alíneas “d” e “d.1”, c/c § 71 e o Art. 51, Inc. III, ambos da Lei Estadual nº 6.763/75, e assim dispõe:

LEI ESTADUAL 6.763/75

Art. 12. As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

(...)

d) 18% (dezoito por cento):

d.1) nas operações e nas prestações não especificadas na forma das alíneas anteriores;

(...)

§ 71. Na hipótese do § 2º do Art. 49 e do Art. 51, a alíquota será de 18% (dezoito por cento), salvo se o contribuinte:

I - especificar e comprovar, de forma inequívoca, quais as operações e prestações realizadas, caso em que será aplicada a alíquota correspondente;

II - nos últimos doze meses, tiver realizado, preponderantemente, operações tributadas com alíquota superior a 18% (dezoito por cento), caso em que será aplicada a alíquota preponderante.

(...)

Art. 51. O valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, na forma que o regulamento estabelecer e sem prejuízo das penalidades cabíveis, quando:

(...)

III - a operação ou a prestação se realizar sem emissão de documento fiscal;

(...)

Quanto às multas aplicadas, correta a exigência das penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a Multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Já a Multa capitulada no art. 55, inciso II da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, (saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal).

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, emendada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

Registra-se, por oportuno, que a multa isolada foi adequada ao disposto no § 2º, inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75, sendo limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação.

No que diz respeito à sujeição passiva, a sócia-administradora responde pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, 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.

O art. 135, incisos II e III do CTN tem o mesmo alcance do § 2º 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, estatutos forem prévios ou concomitantemente ao surgimento da obrigação tributária (que se dá pela realização do fato gerador).

Cabe ressaltar que, conforme alteração do documento de constituição da Impugnante/Autuada (Contrato Social) às págs. 106 a Coobrigada era incumbida da administração da sociedade.

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.

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

O Tribunal de Justiça de Minas Gerais - TJ/MG, por unanimidade, no processo nº 1.0479.98.009314-6/001(1), relator Desembargador Gouvêa Rios, firmou o seguinte entendimento, conforme ementa:

[...]

O NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO CONSTITUI INFRAÇÃO À LEI TRIBUTÁRIA, RAZÃO POR QUE OS SÓCIOS-GERENTES PODEM SER

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RESPONSABILIZADOS PESSOALMENTE PELOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES CONSTITUÍDAS À ÉPOCA DO GERENCIAMENTO, NOTADAMENTE SE CONSTATADA A INTENÇÃO DE BURLAR O FISCO ESTADUAL, UTILIZANDO INDEVIDAMENTE DE BENEFÍCIO FISCAL (ALÍQUOTA REDUZIDA) DESTINADO ÀS EXPORTAÇÕES.

[...]

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária.

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

Ademais não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei para o efeito de extensão da responsabilidade tributária e, sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira, em consonância com entendimento do Superior Tribunal de Justiça - STJ para a responsabilização solidária dos sócios.

Induidoso, no caso, que a Coobrigada tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as irregularidades constatadas caracterizam a intenção de fraudar o Fisco mineiro e fundamenta a inclusão dele para o polo passivo da obrigação tributária.

Destaca-se, ainda, o teor da Portaria SRE nº 148, de 16 de outubro de 2015, que estabelece as hipóteses de infringência à legislação tributária estadual em relação às quais a sócia-gerente ou administradora figurará como Coobrigada, sendo expresso quanto à inclusão nos casos de autuação embasada em saídas desacobertas de documentação fiscal.

A administração financeira da sociedade cabe aos sócios-administradores, os quais tem a obrigação legal de emitir documentos fiscais e de manter corretamente todos os cadastros empresariais que se fizerem necessário para o funcionamento da empresa, sendo a não emissão de tais documentos ato de infração à lei.

Considerando a pessoa jurídica como uma ficção jurídica sem vontade própria, o que subsiste são os atos praticados pelo sócio-gerente, os quais contribuiram diretamente para a falta de emissão de documentos fiscais constatada no Auto de Infração e, conseqüentemente, para a falta de recolhimento dos tributos.

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

No que concerne à exclusão de ofício da Contribuinte do regime do Simples Nacional, o procedimento da Fiscalização encontra-se correto, tendo em vista a comprovação de saídas de mercadorias desacobertas 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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei Complementar n° 123/06

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;

(...)

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;

(...)

§ 1° - 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.

(...)

§ 3° - A exclusão de ofício será realizada na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, cabendo o lançamento dos tributos e contribuições apurados aos respectivos entes tributantes.

(...)

§ 9° - 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 n° 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

seguintes hipóteses: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, incisos II a XII e § 1º)

(...)

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

(...)

Portanto, na forma da lei, deve ser excluído do regime favorecido e simplificado a que se refere a Lei Complementar nº 123/06, o contribuinte que, dentre outras situações, dê saídas a mercadorias desacobertadas de documentos fiscais.

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 desacobertadas de documentação fiscal e emitiu o "Termo de Exclusão do Simples Nacional" (págs. 33/34).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso, a Contribuinte foi intimada do “Termo de Exclusão” juntamente com o Auto de Infração, impugnando a sua exclusão na mesma peça em que contestou o lançamento, respeitados os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Registra-se que 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:

ACÓRDÃO Nº 24.419/23/1ª

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO. CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, DEVIDO À SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADA MEDIANTE CONFRONTO ENTRE OS VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS FORNECIDOS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO/DÉBITO E AS VENDAS DECLARADAS PELA AUTUADA À FISCALIZAÇÃO NA PLANILHA “DETALHAMENTO DE VENDAS”, NO PROGRAMA GERADOR DO DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL - DECLARATÓRIO (PGDAS-D) E NO LIVRO DE REGISTRO DE SAÍDAS. PROCEDIMENTO CONSIDERADO TECNICAMENTE IDÔNEO, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISOS I, V 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, SENDO ESTA ÚLTIMA MULTA ADEQUADA AO DISPOSTO NO INCISO I DO § 2º DO CITADO ARTIGO.

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO – PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR. ESTANDO COMPROVADO NOS AUTOS QUE A IMPUGNANTE PROMOVEU SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, CORRETA É A SUA EXCLUSÃO DO REGIME DO SIMPLES NACIONAL, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 29, INCISOS V E XI DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06, C/C O ART. 76, INCISO IV, ALÍNEA "J" DA RESOLUÇÃO CGSN Nº 94/11.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO RELATIVA À EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. DECISÕES UNÂNIMES.

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)

Reitera-se, pela importância, que ao contrário do entendimento da Defesa, as exigências fiscais constantes do Auto de Infração em análise referem-se apenas às saídas de mercadorias desacobertadas de documentação.

O crédito tributário resultante do regime de compensação de débitos e créditos, defendidos pela Impugnante, que seria uma consequência da exclusão, não está sendo exigido neste momento, uma vez que deverá ser apurado somente após a notificação da Contribuinte quanto à publicação da exclusão no Portal do Simples Nacional.

Por fim, em relação à suspensão da exigibilidade do crédito tributário, transcreve-se a seguir excerto do Acórdão nº 23.782/21/1ª do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG, acerca da matéria:

ACÓRDÃO Nº 23.782/21/1ª.

DESNECESSÁRIO O PEDIDO DE SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (IMPOSTO E PENALIDADES) NOS TERMOS DO ART. 151, INCISO III, DO CTN, UMA VEZ QUE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO SOMENTE SERÁ EFETIVAMENTE COBRADO APÓS A INSCRIÇÃO EM DÍVIDA ATIVA. (GRIFOU-SE).

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento bem como a exclusão da Autuada do regime de tributação do Simples Nacional.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, por maioria de votos, em rejeitar a proposta de diligência feita pela conselheira Gislana da Silva Carlos para que seja intimado, do Interlocutório, o sócio Sr. Marcelo Germano. Vencida a Conselheira Gislana da Silva Carlos (Relatora), que considerava necessária a diligência. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Em seguida, ainda à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação relativa ao Termo de Exclusão do Simples Nacional. Pelas Impugnantes, sustentou oralmente o Dr. Célio Juraci Koakowski Filho e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen e Aleandro Pinto da Silva Júnior.

Sala das Sessões, 22 de maio de 2024.

**Gislana da Silva Carlos
Relatora**

**Cindy Andrade Morais
Presidente / Revisora**