

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.029/13/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000186320-74  
Impugnação: 40.010133458-18, 40.010133467-25 (Coob.), 40.010133466-44 (Coob.), 40.010133457-37 (Coob.)  
Impugnante: Euro Perfumária e Cosméticos Ltda - EPP  
IE: 701096182.00-30  
Gilda Aparecida Batista (Coob.)  
CPF: 548.259.706-72  
Márcio Roberto Gilabel (Coob.)  
CPF: 057.214.768-69  
Paulo Acácio Cortes Almeida (Coob.)  
CPF: 518.716.376-00  
Proc. S. Passivo: Élcio Fonseca Reis/Outro(s)  
Origem: DF/Uberaba

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR – CORRETA A ELEIÇÃO.** Imputação de responsabilidade tributária a terceiros administradores (administrador e mandatário por procuração). Correta a inclusão dos Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária, pois os administradores são responsáveis pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos por eles praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto, nos termos das disposições contidas no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional e art. 21, inciso XII e § 2º da Lei n.º 6.763/75.

**MERCADORIA – ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADA – DOCUMENTO EXTRAFISCAL – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Imputação fiscal de que a ora Impugnante teria realizado entradas e saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária desacobertadas de documentação fiscal. Infração caracterizada mediante conferência de documentos fiscais e escrituração fiscal, em confronto com controles extrafiscais regularmente apreendidos em escritório gerencial da Impugnante. Corretas as exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação em dobro prevista no inciso II e no § 2º do art. 56 da Lei n.º 6.763/75 em relação às entradas desacobertadas e da Multa Isolada prevista no inciso II do art. 55 da Lei n.º 6.763/75, em relação às saídas desacobertadas.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – DOCUMENTO EXTRAFISCAL.** Imputação fiscal de que a ora Impugnante teria realizado saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal. Infração caracterizada mediante conferência de documentos fiscais e escrituração fiscal, em confronto com controles extrafiscais regularmente apreendidos no escritório

gerencial da Impugnante. Exigências do ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

### **Da Autuação**

Versa a presente autuação acerca da imputação fiscal de falta de recolhimento de ICMS e de ICMS/ST, no período de 1º de maio de 2009 a 31 de julho de 2012, em razão de entradas e saídas de mercadorias sem a emissão de documentos fiscais.

O trabalho foi realizado através do confronto detalhado entre livros, documentos, arquivos eletrônicos emitidos e entregues pelo Contribuinte, PGDAS/PGDAS-D (Programa Gerador de Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório), DASN – Declaração Anual do Simples Nacional, além de documentos extrafiscais e dados digitais regularmente apreendidos em seu escritório gerencial em 07 de agosto de 2012.

Em relação às saídas desacobertas de mercadorias não sujeitas à substituição tributária – ST, exige-se ICMS, multa de revalidação e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Quanto às saídas desacobertas de mercadorias sujeitas a ST, em relação às quais o ICMS é recolhido quando da entrada no estabelecimento do Contribuinte, exige-se apenas a Multa Isolada do art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Além disso, o confronto dos documentos de controle extrafiscal (paralelos), apreendidos no âmbito das investigações realizadas, com os livros e registros contábeis do Contribuinte demonstrou que também ocorreram entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, desacobertas de documento fiscal.

Em relação às entradas desacobertas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, as quais têm incidência de imposto na entrada, exige-se ICMS/ST e a Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II e § 2º da Lei nº 6.763/75.

### **Da Impugnação da Autuada**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 1.007/1.043 em síntese, aos seguintes argumentos:

- é nulo o lançamento uma vez que não houve intimação de sua exclusão de ofício do Simples Nacional;

- todo cidadão possui direitos e garantias resguardados constitucionalmente que revelam, no Estado Democrático de Direito, limites intransponíveis ao poder estatal, dentre os quais a inviolabilidade de domicílio (art. 5º, inciso XI da Constituição Federal) que tem estrita relação com a preservação do direito à intimidade;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- excetuando estas garantias constitucionais, tem-se na legislação processual penal a busca e apreensão, medida cautelar que, por sua característica contraposta aos direitos fundamentais, foi submetida a uma série de formalidades para que não fuja ao controle judicial e se torne instrumento para a prática de abusos de poder;

- no dia 12 de julho de 2012, o juízo da 2ª Vara Criminal deferiu a cautelar de busca e apreensão a ser realizada nas salas 206 e 208, sendo expedido mandado de busca e apreensão que não atendeu nenhuma das cautelas previstas nos arts. 240 e 243 do Código de Processo Penal e no art. 93, inciso IX da Constituição Federal;

- isto porque a decisão não individualizou os fatos e fundamentos que levaram a concluir pela necessidade da busca e apreensão, sendo tal requisito essencial para sustentar o deferimento de uma medida tão excepcional;

- assim, não é possível verificar com segurança quais os pilares que fundamentaram a conclusão do juízo apto a verificar o *periculum in mora* e do *fumus bonis iuris*;

- nesta decisão não há sequer a individualização das empresas que deveriam ser objeto da busca e apreensão;

- a existência de quadro societário comum de algumas empresas, por si só, não é fundamento aceitável a afastar o direito de intimidade e de inviolabilidade do domicílio de todas as empresas para se impor a constrangedora busca e apreensão;

- cita decisão do Supremo Tribunal Federal sobre o tema;

- percebe-se, de antemão, a existência de vício insanável que torna evidentemente ilícita a apreensão da documentação da empresa Euro Perfumaria e Cosméticos Ltda., porquanto inexistente decisão fundamentada que aclara os motivos específicos que poderiam autorizar e justificar o encetamento da busca e apreensão;

- não é atoa que os protagonistas da busca e apreensão sequer conseguiram individualizar as empresas sujeitas a medida excepcional, apreendendo sem qualquer autorização documentos fiscais de outras empresas, quais sejam, Triângulo Presentes Ltda., Global Distribuidora de Cosméticos Ltda., Delta Locação de Bens Móveis Ltda.; Patos Cosméticos, Beco Presentes, Bio Perfumaria, Atacado Líder, apesar de estas não participarem de qualquer investigação e não estarem em flagrante delito;

- como se não bastasse, foram apreendidos computadores, sendo os arquivos eletrônicos copiados em sua integralidade e auditados pela autoridade fiscal, apesar de inexistir qualquer decisão judicial que concedesse estes poderes ao fiscal;

- reforça a nulidade o fato de que o Delegado Fiscal solicitou autorização para auditoria dos arquivos apreendidos ao parquet, que, em resposta, afirmou que "*aludida decisão autoriza, s.m.j, não só o depósito de todo o material apreendido, como também sua análise, auditoria e outras medidas investigatórias necessárias*";

- em momento algum a decisão judicial autorizou a auditoria dos documentos, o que deveria ter sido observado pelo Delegado Fiscal e pelo representante do Ministério Público, antes de ter sido procedida a auditoria dos arquivos, o que impõe o reconhecimento da nulidade do procedimento fiscalizatório, haja vista a evidente

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

arbitrariedade com a qual foi conduzida a busca e apreensão, lesando frontalmente e amplamente os direitos constitucionais a intimidade e à inviolabilidade do domicílio, na medida em que desrespeitadas as leis em sentido material e processual penal;

- cita o art. 5º, inciso LVI da Constituição Federal e o art. 157 do Código de Processo Penal, doutrina e jurisprudência sobre o tema;

- ainda que ultrapassados os argumentos acima, verifica-se que o lançamento baseado no arbitramento realizado pela Fiscalização com base em simples indícios de omissão de faturamento não tem como prevalecer, devendo ser anulado o Auto de Infração;

- o lançamento por arbitramento consiste, conforme preconiza o art. 148 do Código Tributário Nacional, na utilização de meios para a apuração, não de índices diversos para idêntica base impositiva, mas de critérios legais, jurídicos, prováveis e plausíveis (fatos indiciários) para a apuração da base de cálculo impositiva;

- a tributação por arbitramento somente tem vez naquelas hipóteses em que o sujeito passivo seja omissivo ou não mereçam fé as suas declarações fiscais;

- uma vez que mantém escrita fiscal regular, que não foi desconstituída em nenhum momento pelo Fisco, torna-se sem efeito o arbitramento realizado;

- para que o arbitramento levado a efeito fosse válido, seria necessário que o Fiscal Autuante tivesse efetivamente motivado o ato administrativo ora vergastado, o que não ocorreu, pois, no caso dos autos, o ato administrativo que deu origem ao arbitramento não apresentou nenhuma motivação válida acerca de sua necessidade;

- a Fiscalização foi omissiva, visto que não apresentou motivação válida para o arbitramento realizado, principalmente pelo fato de que sua contabilidade sequer foi desclassificada pelo Fisco, o que, consoante a melhor doutrina, importa em nulidade do ato administrativo;

- embora se reconheça a validade do instituto, este não pode ser aplicado em desconformidade com os princípios da capacidade contributiva, da legalidade, da igualdade, do não confisco, da tipicidade cerrada etc., que delimitam o uso da presunção de forma a impedir o uso abusivo do instituto, evitando que a ânsia arrecadatória do Fisco subverta os princípios constitucionais tributários;

- no presente caso, o trabalho fiscal se pautou em provas críticas e representativas, espécie de presunção simples, pois, a partir das planilhas obtidas em computadores, presumiu que durante todo o período da autuação fiscal, a empresa teria omitido receitas passíveis de tributação pelo ICMS;

- todavia, é preciso ressaltar que as planilhas eletrônicas apreendidas traduzem nada mais do que metas para faturamento no período da autuação, não traduzindo, de forma alguma, seu real faturamento no período mencionado;

- o confronto seria facilmente realizado por meio de simples circularização dos dados apreendidos irregularmente com sua movimentação bancária;

- a prova da ocorrência dos fatos e a averiguação da verdade material para a Administração Fiscal, muito mais do que um ônus, se constitui em um dever jurídico;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o trabalho realizado passou ao largo da verdade material dos fatos, eis que se ateve apenas naquela "verdade" que se apresentava como a mais óbvia para fins de tributação;

- os documentos ditos "extrafiscais" apreendidos pela Fiscalização, não têm o condão de caracterizar a suposta venda subfaturada realizada pela empresa;

- os "indícios" alegados pelo Fisco consistiram na apreensão de meras planilhas, sem qualquer valor (documentos intitulados como extrafiscais), apreendidos em estabelecimento que sequer lhe é pertencente, que foram utilizados para se presumir a entrada e a saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, e o conseqüente subfaturamento, o que é absurdo;

- caberia à Fiscalização efetivamente comprovar a ocorrência das operações de entrada e saída de mercadorias, sendo que o meio hábil para tal prova a realização de levantamento quantitativo do estoque da empresa para, juntamente com a contabilidade, demonstrar a existência ou não de subfaturamento;

- a contagem física das mercadorias existentes no estoque da empresa fiscalizada é imprescindível, sob pena de invalidar todo o trabalho fiscal;

- consoante dispõe o art. 230 c/c 227 do Código Civil vigente, não se admite a presunção simples para se provar a existência de negócio jurídico (o fato gerador do ICMS decorre da existência de um negócio jurídico) cujo montante seja superior ao décuplo do salário mínimo vigente (hipótese em tela), o que mostra a imprestabilidade do lançamento, em face deste ter se baseado, exclusivamente, em prova indiciária;

- mostra-se evidenciada a fragilidade do arbitramento levado a efeito pelo Fisco no período da autuação, devendo, portanto, ser julgada improcedente a autuação fazendária, ou, se ainda restada alguma dúvida, ser aplicado à espécie a previsão do art. 112 do Código Tributário Nacional, que explicita a regra do *in dubio pro contribuinte*;

- segundo o inciso II do art. 22 da Lei n.º 6.763/75, base legal da presente autuação, ocorre a substituição tributária quando o recolhimento do imposto devido pelo adquirente das mercadorias pelas operações subseqüentes ficar sob a responsabilidade do alienante da mesma;

- a mesma lei mineira atribui ao adquirente de mercadoria sujeita à substituição tributária, em caso de não pagamento do imposto pelo alienante, a responsabilidade pelo recolhimento do tributo não recolhido, consoante se verifica da redação do § 18 do mesmo art. 22;

- a Fiscalização lhe exige o ICMS/ST pretensamente não recolhido pela indústria/atacadista - substituto tributário, referente às supostas entradas desacobertadas de documentação fiscal no seu estabelecimento, com base no art. 15 do RICMS/MG;

- na substituição tributária, ocorre a substituição do devedor principal – no caso a Impugnante, cujo produto se encontrava abarcado pelo instituto, que é excluído da relação jurídico-tributária, passando o substituto a se responsabilizar exclusivamente pelo recolhimento do imposto. No caso dos autos, as indústrias/atacadistas que efetuaram a venda de mercadorias para a Impugnante;

- isto porque, a Lei Complementar n.º 87/96 estabelece que o terceiro a quem a lei ordinária atribuir a responsabilidade pelo pagamento do imposto, assumirá a condição de substituto tributário;

- o legislador ordinário mineiro, ao atribuir no § 18 do art. 22 da Lei n.º 6.763/75, referendado pelo Poder Executivo no art. 15 do Anexo XV do RICMS/MG, a responsabilidade subsidiária do destinatário de mercadoria sujeita à substituição tributária, inclusive o estabelecimento varejista, como é seu caso, nas hipóteses de não recolhimento do ICMS/ST pelo substituto tributário, extrapolou os limites de competência a ele outorgados pelo legislador constituinte, suplantando ainda, os limites estabelecidos na lei de normas gerais;

- a lei complementar, expedida pela União, é hierarquicamente superior às leis ordinárias emitidas pelos Estados-Membros;

- a Fiscalização presumiu que houve omissão de vendas e omissão de entrada de mercadoria sujeita ao ICMS/ST, mas não há qualquer comprovação ou indício de que não houve o recolhimento do ICMS/ST relativo a essas supostas mercadorias, que foram adquiridas e não escrituradas;

- discute as multas aplicadas alegando que estas têm natureza nitidamente confiscatória, violando o princípio do não-confisco, devendo ser anuladas, nos termos da doutrina e jurisprudência que transcreve.

Ao final, requer seja julgada procedente a impugnação para se declarar nulo o lançamento, ou no mérito, seja anulado o lançamento determinando-se o cancelamento do Auto de Infração ou, quando muito, seja reduzido o crédito tributário. Requer, ainda que não se entenda pelo cancelamento integral das multas, que por ser primária, não possuindo qualquer outra autuação, lhe seja aplicado o permissivo legal que permite a redução dos valores das multas.

#### **Da Impugnação dos Coobrigados**

Inconformados, os Coobrigados apresentam, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 991/998, resumidamente, aos seguintes argumentos:

- não podem ser responsabilizados pelo recolhimento nem do tributo e nem das penalidades pecuniárias aplicadas contra a Autuada, por falta de capitulação legal no Auto de Infração;

- tiveram sua defesa cerceada, em clara afronta ao art. 5º, inciso LV da Constituição Federal, visto que o Auto de Infração sequer indicou qual dispositivo de lei teria sido pretensamente violado pelos Impugnantes que desse ensejo à sua responsabilização pessoal;

- resta claro que a ausência da indicação do dispositivo legal que teria sido infringido pelos ora Impugnantes certamente tornaram diminutos seus meios de defesa;

- o Auto de Infração lavrado deve ser considerado nulo, eis que carente de motivação o ato administrativo ora vergastado;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não basta a simples alusão por parte do agente público do dispositivo legal tomado como base para editar o ato, pois, na motivação deve prevalecer aquilo que o agente apresenta como causa do ato administrativo e tal ausência caracteriza a invalidade do referido ato;

- no caso dos autos, o ato administrativo que imputou a coobrigação pela totalidade do crédito tributário não apresentou nenhuma motivação válida de sua inclusão no polo passivo;

- a simples menção no item 7.5 do Auto de Infração dos fatos não pode ser considerada motivação apta a validar o ato administrativo;

- não basta que o agente administrativo, ao praticar o ato cite o artigo legal pretensamente violado pelo administrado e os fatos em que se estribou para decidir, sendo necessária à validação do ato administrativo, a enunciação da relação de pertinência lógica entre os fatos ocorridos e o ato praticado, ou seja, os motivos que vinculem os agentes dos fatos com o dispositivo legal pretensamente infringido;

- a Fiscalização foi omissa, visto que não apresentou motivação válida à imputação da responsabilidade pela prática dos atos considerados como ofensivos à legislação, o que importa em nulidade do ato administrativo;

Ao final, requerem a procedência da impugnação para que sejam excluídos do processo tributário administrativo, na medida em que não possuem responsabilidade tributária, tal como prescrito em lei.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, em manifestação de fls. 1.187/1.235, refuta as alegações das peças de defesa, primeiramente em relação à defesa dos Coobrigados citando os dispositivos legais e regulamentares, bem como as circunstâncias materiais e fáticas que sustentam a oposição dos Coobrigados no polo passivo. No que tange à impugnação da Autuada esclarece inicialmente estar sendo exigido o imposto pelas saídas desacobertadas na forma como determina a Lei Complementar n.º 123/06 e que o Termo de Exclusão do Simples Nacional não consta destes autos. Em seguida, refuta as preliminares levantadas, explica como se deu o trabalho fiscal destacando as provas materiais existentes nos autos e que as multas foram aplicadas de acordo com a legislação.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CC/MG, em parecer fundamentado e conclusivo de fls. 1.240/1.271, opina pela rejeição das preliminares arguidas e, no mérito, pela procedência do lançamento.

---

## ***DECISÃO***

Versa a presente autuação acerca da imputação fiscal de falta de recolhimento de ICMS e de ICMS/ST, no período de 1º de maio de 2009 a 31 de julho de 2012, em razão de entradas e saídas de mercadorias sem a emissão de documentos fiscais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco realizou o confronto entre livros, documentos, arquivos eletrônicos emitidos e entregues pela empresa Impugnante, PGDAS/PGDAS-D (Programa Gerador de Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório), DASN – Declaração Anual do Simples Nacional, além de documentos extrafiscais e dados digitais regularmente apreendidos em seu escritório gerencial em 07 de agosto de 2012.

Exigências de ICMS e de ICMS/ST e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e § 2º e 55, inciso II.

Em face das irregularidades apuradas e com base no art. 29, inciso XI e § 6º, inciso I da Lei Complementar n.º 123/06 c/c art. 4º, §§ 1º e 3º da Resolução CGSN n.º 15/07, o Fisco procedeu à exclusão do Contribuinte do Simples Nacional no âmbito de outro PTA, de número 01.000186350-49.

O processo encontra-se instruído com:

- Auto de Busca e Apreensão (fls. 03/05);
- Ofício ao MP/MG e respectiva resposta (fls. 06/09);
- Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fls.10/12);
- Protocolos de entrega de documentos e de pedido de prorrogação de prazo de entrega de arquivos eletrônicos (fls. 13/16);
- Auto de Infração – AI (fls. 17/18);
- Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fls. 19/23);
- Consulta todos os sócios de um contribuinte – SICAF (fl. 24);
- Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 25/28);
- Relatório Fiscal (fls. 29/87);
- Anexo I – CD-R com planilhas elaboradas pelo Fisco, planilhas apreendidas no escritório gerencial da Autuada, arquivos SINTEGRA da Autuada e da empresa Global Distribuidora de Cosméticos Ltda. (fls. 88/105);
- Anexo II – Documentos da deslacrção, copiagem de mídia e relação de documentos físicos (fls. 106/190);
- Anexo III – Planilhas retiradas da mídia eletrônica do contribuinte (fls. 191/252);
- Anexo IV – Planilhas elaboradas pelo Fisco (fls. 253/327);
- Anexo V – Provas contra o coobrigado Paulo Acácio Cortes de Almeida (fls. 328/331);
- Anexo VI – Provas contra o coobrigado Marcio Roberto Gilabel (fls. 332/344);
- Anexo VII – Documentos físicos de Dezembro/2011 (fls. 345/658);
- Anexo VIII – Documentos físicos de Junho/2012 (fls. 659/734);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Anexo IX – Documentos físicos de Janeiro a Junho/2012 (fls. 735/882);
- Anexo X – Documentos físicos de Julho/2012 (fls. 883/936);
- Anexo XI – PGDAS/PGDAS-D, DASN e cópia de páginas dos livros contábeis da Autuada (fls. 937/986);
- Avisos de Recebimento do Auto de Infração – ARs (fls. 987/990);

### **Das Prefaciais Arguidas**

#### **Da nulidade em razão da exclusão do Simples Nacional**

A empresa impugnante pede a declaração de nulidade do lançamento por não ter sido formal e especificamente intimada do Termo de Exclusão do Simples Nacional e também por entender que somente após o fim do trâmite administrativo de tal exclusão de ofício, poderia o Fisco constituir crédito tributário baseado na legislação aplicável às pessoas jurídicas não optantes pelo sistema especial de tributação.

Inicialmente, importante frisar que nestes autos não está em discussão a exclusão do Simples Nacional.

As irregularidades constantes do presente lançamento referem-se ao período de 1º de janeiro de 2008 a 31 de julho de 2012. O interregno foi desmembrado em três Autos de Infração diversos em razão de alteração no quadro societário da Impugnante, de forma a se permitir o correto enquadramento dos Coobrigados nos lapsos temporais em que estiveram vinculados à empresa.

Portanto, conforme informações de fl. 40 dos autos, lavraram-se os seguintes Autos de Infração:

- 1º) 01.000186350-49, pelo qual são formalizadas as exigências relativas ao período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2008;
- 2º) 01.000186359-52, pelo qual são formalizadas as exigências relativas ao período de 1º de janeiro a 30 de abril de 2009;
- 3º) 01.000186320-74, pelo qual são formalizadas as exigências relativas ao período de 1º de maio de 2009 a 31 de julho de 2012 (presente Auto de Infração).

No que tange à suposta nulidade por ausência de intimação específica da exclusão da empresa impugnante do Simples Nacional, a Lei Complementar n.º 123/06 estabelece:

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:

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

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.

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

.....  
§ 6º Nas hipóteses de exclusão previstas no caput, a notificação:

I - será efetuada pelo ente federativo que promoveu a exclusão; e

II - poderá ser feita por meio eletrônico, observada a regulamentação do CGSN.

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

**Ainda, a Resolução CGSN n.º 15/07 disciplina:**

Art. 2º A exclusão do Simples Nacional será feita de ofício ou mediante comunicação da microempresa (ME) ou da empresa de pequeno porte (EPP) optante.

.....  
Art. 4º A competência para excluir de ofício ME ou EPP do Simples Nacional é da RFB e das Secretarias de Fazenda ou de Finanças do Estado ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento, e, tratando-se de prestação de serviços incluídos na competência tributária municipal, a competência será também do respectivo Município.

§ 1º Será expedido termo de exclusão do Simples Nacional pelo ente federativo que iniciar o processo de exclusão de ofício.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 3º Será dado ciência do termo a que se refere o § 1º à ME ou à EPP pelo ente federativo que tenha iniciado o processo de exclusão, segundo a sua respectiva legislação.

§ 3º-A Na hipótese de a ME ou EPP impugnar o termo de que trata o § 1º, este se tornará efetivo quando a decisão definitiva for desfavorável ao contribuinte, observando-se, quanto aos efeitos da exclusão, o disposto no art. 6º.

§ 3º-B Não havendo impugnação do termo de que trata o § 1º, este se tornará efetivo depois de vencido o respectivo prazo, observando-se, quanto aos efeitos da exclusão, o disposto no art. 6º.

§ 4º A exclusão de ofício será registrada no Portal do Simples Nacional na internet, pelo ente federativo que a promoveu, ficando os efeitos dessa exclusão condicionados a esse registro.

§ 5º O contencioso administrativo relativo à exclusão de ofício será de competência do ente federativo que efetuar a exclusão, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente.

Art. 5º A exclusão de ofício da ME ou da EPP optante pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

XIII - não emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, observado o disposto no caput do art. 2º da Resolução CGSN nº 10, de 28 de junho de 2007;

Art. 6º A exclusão das ME e das EPP do Simples Nacional produzirá efeitos:

VI - nas hipóteses previstas nos incisos II a X, XIII e XIV do art. 5º, a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo nova opção pelo regime diferenciado e favorecido do Simples Nacional pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes;

De acordo com as regras estabelecidas na Lei Complementar n.º 123/06 e na Resolução CGSN n.º 15/07, o Fisco procedeu à exclusão de ofício do Contribuinte do Simples Nacional por deixar de emitir documento fiscal de venda, informando tê-lo notificado do procedimento de exclusão à fl. 17 do Auto de Infração 01.000186350-49, referente ao período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2008.

Assim, a intimação específica foi feita. Contudo, o prazo para se defender da exclusão do Simples Nacional, bem como da infração que ocasionou esta exclusão, qual

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

seja, a falta de emissão de documentos fiscais de venda, foi conjunto, tenho sido ambas as questões impugnadas.

Ademais, em conformidade com o inciso I do § 6º do art. 29 da Lei Complementar n.º 123/06 c/c art. 4º, §§ 1º e 3º da Resolução CGSN n.º 15/07, o ente federativo que promoveu a exclusão (Minas Gerais) deu a devida ciência deste procedimento ao Contribuinte por meio da notificação do Termo de Exclusão do Simples Nacional no âmbito do Auto de Infração 01.000186350-49 já citado.

Tal Termo de Exclusão explicita o motivo da exclusão: deixar de emitir reiteradamente documentos fiscais de vendas. Além disso, informa que a exclusão é parte integrante do PTA, aduz quanto à possibilidade de sua impugnação e fundamenta-se no art. 29, inciso XI e §§ 6º e 7º da Lei Complementar n.º 123/06 c/c art. 5º, inciso XIII e 6º, inciso VI da Resolução CGSN n.º 15/07.

O Contribuinte foi intimado da exclusão pela via postal, conforme aviso de recebimento de fl. 909 do já citado PTA 01.000186350-49.

Inicialmente, o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CC/MG julga as exigências fiscais (motivação da exclusão) e, posteriormente, a exclusão em si. Neste sentido, este Órgão Julgador tem decidido reiteradamente, a exemplo do Acórdão 20.835/13/3ª:

### EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – DOCUMENTO EXTRAFISCAL. IMPUTAÇÃO FISCAL DE SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL DETECTADA A PARTIR DO CONFRONTO ENTRE OS DADOS DE OPERAÇÕES REALIZADAS PELA IMPUGNANTE, OBTIDOS POR MEIO DA ANÁLISE DE DOCUMENTOS EXTRAFISCAIS APREENDIDOS EM SEU ESTABELECIMENTO, E AS VENDAS DECLARADAS AO FISCO. PROCEDIMENTO TECNICAMENTE IDÔNEO, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISOS I DA PARTE GERAL DO RICMS/02. RAZÕES DE DEFESA INSUFICIENTES PARA DESCONSTITUIR A IMPUTAÇÃO FISCAL. MANTIDAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA CAPITULADAS NA LEI N.º 6.763/75, RESPECTIVAMENTE, NOS ARTS. 56, INCISO II E § 2º E 55, INCISO II.

BASE DE CÁLCULO - SUBFATURAMENTO - DOCUMENTO EXTRAFISCAL - ARBITRAMENTO. IMPUTAÇÃO FISCAL DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS CONSIGNANDO VALORES DIVERSOS DOS REALMENTE PRATICADOS NAS RESPECTIVAS OPERAÇÕES. PARA SUSTENTAR TAL IMPUTAÇÃO FISCAL FORAM APRESENTADOS PELO FISCO DOCUMENTOS APREENDIDOS NO ESTABELECIMENTO DA PRÓPRIA IMPUGNANTE DEMONSTRANDO, EFETIVAMENTE, QUE AS OPERAÇÕES DESCRITAS NAS NOTAS FISCAIS SE REALIZARAM POR VALORES DIFERENTES DAQUELES NELAS CONSIGNADOS. INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA CAPITULADAS NA LEI N.º 6.763/75, RESPECTIVAMENTE, NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO VII.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - MERCADORIA DESACOBERTADA. RESTANDO COMPROVADO NOS AUTOS QUE A IMPUGNANTE PROMOVEU SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, BEM COMO QUE A MESMA JÁ HAVIA SIDO AUTUADA POR IGUAL PROCEDIMENTO E SENDO ESTA CONDUTA CARACTERIZADA COMO MOTIVO DE EXCLUSÃO DO REGIME DO SIMPLES NACIONAL NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 29, INCISOS V E XI DA LEI COMPLEMENTAR N.º 123/06 C/C O ART. 16, INCISO VI, ALÍNEA "J" DA RESOLUÇÃO CGSN N.º 94/11, CORRETO SE APRESENTA O TERMO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL LAVRADO PELA FISCALIZAÇÃO.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Diversos acórdãos recentes sobre os temas saídas desacobertadas de documentação fiscal e exclusão de ofício do Simples Nacional em decorrência das saídas desacobertadas, foram julgados pela procedência do feito, a saber: 19.032/10/2ª, 19.745/12/2ª, 19.797/12/2ª, 19.809/12/2ª, 20.373/12/3ª, 20.375/12/3ª, 20.510/12/3ª, 20.664/12/3ª e 20.968/12/1ª.

No mesmo sentido, outra decisão deste Conselho de Contribuintes:

ACÓRDÃO: 20.598/12/3ª:

"MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – OMISSÃO DE RECEITA – CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CONSTATADA A SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADAS MEDIANTE CONFRONTO ENTRE AS VENDAS REALIZADAS POR MEIO DE CARTÕES DE CRÉDITO/DÉBITO, INFORMADAS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES E OS VALORES INFORMADOS PELA AUTUADA NA DECLARAÇÃO ANUAL DO SIMPLES NACIONAL (DASN). NÃO TENDO HAVIDO O PAGAMENTO DO VALOR TOTAL DEVIDO DO IMPOSTO, NOS TERMOS DA LEI COMPLEMENTAR N.º 123/06, FICA DESCARACTERIZADA A DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA "A", AMBOS DA LEI N.º 6.763/75.

SIMPLES NACIONAL – EXCLUSÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS. COMPROVADO NOS AUTOS QUE A AUTUADA PROMOVEU SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, CORRETA A SUA EXCLUSÃO DO REGIME DO SIMPLES NACIONAL, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 29, INCISOS V E XI DA LEI COMPLEMENTAR N.º 123/06 C/C O ART. 76, INCISO IV, ALÍNEA "J" DA RESOLUÇÃO CGSN N.º 94 DE 29/11/11, O QUE ACARRETOU A RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA DESDE A DATA DO COMETIMENTO DA INFRAÇÃO. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DO ICMS E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI N.º 6.763/75.

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

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO PELO VOTO DE QUALIDADE."

(GRIFOU-SE)

Concluindo, não configura nulidade o procedimento adotado pelo Fisco de notificar a empresa Impugnante de sua exclusão do Simples Nacional de forma concomitante à intimação da lavratura do crédito tributário que ensejou tal exclusão.

A Impugnante aponta nulidade do feito por ter o Fisco procedido à lavratura do Auto de Infração com base na legislação aplicável aos contribuintes não optantes pelo Simples Nacional antes do fim do trâmite administrativo do procedimento relativo a sua exclusão de ofício deste regime.

A Lei Complementar n.º 123/06 estabelece os requisitos necessários para que o contribuinte seja contemplado pelo tratamento beneficiado e favorecido de que trata, conhecido como Simples Nacional.

Em seu art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea "f" citada lei complementar é clara ao estabelecer a exclusão deste tratamento diferenciado das operações que ocorrerem sem a devida emissão de documentos fiscais.

Sendo assim, em observância a este dispositivo legal, o imposto devido nas operações que ocorrerem desacompanhadas de documentos fiscais deve ser calculado nos moldes da legislação aplicável às demais pessoas jurídicas não abrangidas pelo tratamento beneficiado de que trata a Lei Complementar n.º 123/06.

Assim, em Minas Gerais, nestes casos, a base de cálculo do imposto é o valor das operações de saídas, e a alíquota determinada pelo art. 42 do RICMS/02.

Frise-se que a Lei Complementar n.º 123/06 é clara ao condicionar o tratamento beneficiado e diferenciado dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte à emissão do documento fiscal correspondente a cada operação, a saber:

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

VII - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;

§ 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;  
.....

Da análise do dispositivo se extrai que o recolhimento dos tributos sob o regime do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS devido, seja na qualidade de contribuinte ou de responsável, tanto em operação desacobertada de documento fiscal quanto nas operações sujeitas ao regime da substituição tributária, devendo ser observada a legislação aplicável aos demais contribuintes não optantes por tal regime, independentemente de exclusão do Contribuinte do Simples Nacional.

Dessa forma, em relação às saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal exigiu-se o ICMS devido e as multas cabíveis, tendo sido observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, com lastro no art. 13, § 1º, inciso XIII, alíneas “a”, “e” e “f” da Lei Complementar n.º 123/06, procedimento que se mostra correto.

**Da nulidade em razão de vício no procedimento de busca e apreensão e na auditoria dos dados**

A Impugnante clama pela nulidade do feito afirmando que os documentos probatórios apreendidos em 07 de agosto de 2012 seriam meios de prova ilícitos, posto que obtidos mediante mandado judicial genérico, que não observa os requisitos dos arts. 240 e 243 do Código de Processo Penal e baseado em decisão judicial carente de fundamentação.

Inicialmente, cumpre destacar que o mandado que a Impugnante diz ilegal não está em discussão nesta esfera administrativa e quaisquer questões sobre esta matéria apenas devem ser discutidas no âmbito do processo judicial do qual o mesmo é proveniente.

Destaca também a Impugnante a questão da inviolabilidade domiciliar constitucionalmente prevista. Realmente a inviolabilidade de domicílio é, ao mesmo tempo, direito e garantia fundamental por regra insculpida no inciso XI do art. 5º da Constituição Federal de 1988, “*a casa é asilo inviolável do indivíduo, ninguém nela podendo penetrar sem consentimento do morador, salvo em caso de flagrante delito ou desastre, ou para prestar socorro, ou, durante o dia, por determinação judicial.*”

Contudo, como visto em seu próprio texto, o dispositivo apresenta uma ressalva expressa à inviolabilidade: a entrada no domicílio ocorrida durante o dia, quando devidamente amparada por determinação judicial.

Repita-se, pela importância, que o procedimento de busca e apreensão questionado pela Impugnante foi empreendido de acordo com autorização judicial, da qual consta cópia nos autos, fls. 08/09, razão pela qual não há que se falar em ilegalidade ou nulidade deste procedimento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, resta prejudicado o argumento de defesa quanto a ilegitimidade dos documentos probatórios constantes dos autos.

No que se refere ao questionamento da Impugnante de que o Fisco não estaria autorizado a auditar os dados e documentos apreendidos, é oportuno frisar que já na própria decisão judicial consta expressamente tal autorização (fl. 09), a saber:

O mandado deverá ser cumprido por dois oficiais de justiça, em companhia de auditores fiscais da Receita estadual, agentes da PMMG, impondo-se à Receita Estadual, na pessoa do Delegado Fiscal Lázaro Gonçalves de Araújo, permanecer como depositário da documentação e informações recolhidas para posterior análise, auditoria e elaboração de termo circunstanciado.

Pelo texto acima transcrito é possível verificar que, mais do que autorizado pelo Poder Judiciário, estava o Fisco obrigado pela decisão judicial a auditar os documentos apreendidos.

Assim, ao contrário do alegado pela Defendente, além da própria busca e apreensão, a medida judicial alcança também a realização de posterior análise e auditoria pelo Fisco Estadual, ao qual restou impositiva a condição de depositário de todos os documentos apreendidos.

Portanto, o zelo do Fisco ao requerer autorização de uso compartilhado dos documentos e arquivos apreendidos, conforme o ofício de fl. 06 e a resposta do Ministério Público por meio do ofício de fl. 07, não configura qualquer nulidade. Ao contrário, o pedido do Fisco demonstra o esforço no sentido de garantir a licitude do procedimento que resultou no presente Auto de Infração.

A Auditoria Fiscal de documentos do contribuinte e o consequente lançamento do crédito tributário são atividades precípua do Fisco, nos termos do parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional, a saber:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Ademais, é muito claro o mandamento contido no art. 195 do Código Tributário Nacional, ao dispor que *“para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los”*.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mais autorizativa ainda, posto que devidamente outorgada pelo art. 194 desse mesmo Código Tributário Nacional, é a Lei n.º 6.763/75 no seu § 1º do art. 42, ao estabelecer que “*mediante recibo poderão ser apreendidos, quando constituam provas de infração à legislação tributária, os documentos e objetos de que tratam os incisos I, II e III do art. 50*”.

Pelo exposto, não é possível acatar a arguição impugnatória de existência de provas ilícitas por vícios no procedimento de busca, na sentença e/ou no próprio mandado judicial, não havendo que se falar em ocorrência de nulidade do feito.

Deve ser ressaltado, ainda, que a forma a ser cumprida pelo lançamento, que, efetivamente é um ato administrativo adstrito à lei, encontra-se determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei n.º 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso.

.....

Pela leitura dos dispositivos normativos acima transcritos e o confronto das regras neles dispostas com os fatos e fundamentos que nortearam a lavratura do presente Auto de Infração, não restou configurada a alegada nulidade da presente autuação, uma vez restar demonstrado que esta condiz com a realidade dos fatos, descreve correta e claramente a conduta da Impugnante e dos Coobrigados tida como infracional e promove o adequado embasamento legal na peça lavrada, sendo

indiscutível, por consequência, não ter havido qualquer cerceamento ao amplo direito de defesa, assegurado o cumprimento do princípio da ampla defesa e do contraditório.

O relatório do Auto de Infração, complementado que foi pelo Relatório Fiscal e demais demonstrativos explicativos do lançamento regularmente enviados ao contribuinte, identificam plenamente todos os requisitos do ato administrativo previsto no art. 142 do Código Tributário Nacional. São eles: o sujeito passivo, a matéria tributável, a base de cálculo do imposto, o valor do imposto devido, os dispositivos legais que foram infringidos e as respectivas penalidades cabíveis.

Ademais, a Impugnante, regularmente intimada, compareceu aos autos e rebateu as acusações de forma ampla e irrestrita.

Portanto, não há se extrai da peça de impugnação, seja de forma alegada ou mesmo comprovada, quaisquer vícios que ensejem a invalidade do trabalho fiscal.

Deste modo, como não restou configurado nos autos qualquer cerceamento ao direito de defesa seja da Impugnante/Autuada, seja dos Coobrigados, que o exerceram plenamente, de acordo com os ditames constitucionais e nos termos da legislação tributária mineira, passa-se a análise do mérito das exigências.

#### **Do Mérito**

No caso em tela a questão da sujeição passiva questionada pelos Coobrigados que pedem sua exclusão da lide, está intrinsecamente ligada ao mérito das exigências pois, é justamente a análise das provas dos autos, que levam à certeza de que está correta a composição da sujeição passiva do Auto de Infração e devem ser mantidos os Srs. Paulo Acácio Cortes Almeida, Márcio Roberto Gilabel e Gilda Aparecida Batista no polo passivo.

Assim, a motivação desta decisão para manutenção dos Coobrigados encontra-se a seguir unificada com a análise do mérito das exigências.

A defesa apresentada pelos Coobrigados questiona uma suposta falta de menção do dispositivo legal (capitulação legal) infringido pelos Coobrigados que ensejasse a sua “*responsabilização pessoal*”, afirmando que a conduta a eles atribuída deveria ser enquadrada numa das hipóteses de responsabilidade de terceiros previstas do Código Tributário Nacional. Tal falta teria ensejado cerceamento de defesa e afronta ao princípio constitucional da ampla defesa.

Numa atenta leitura do Auto de Infração verifica-se que o Fisco descreve no item 6 do Relatório Fiscal, parte integrante do Auto de Infração, a capitulação legal e em seu item 6.1 (fls. 31/32) a base legal, onde constam os dispositivos legais da Lei n.º 6.763/75 que sustentam a responsabilização, a saber: art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II.

A seguir são transcritos os citados dispositivos legais da Lei n.º 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

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

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.

Verifica-se pelo exposto que os dispositivos legais que culminaram na responsabilização dos Coobrigados foram devidamente citados no presente Auto de Infração, não restando caracterizada qualquer afronta ao direito de ampla defesa.

A alegação de que o Auto de Infração deve ser considerado nulo por ausência de motivação da inclusão dos Coobrigados no polo passivo, já foi tratada em sede de preliminar quando se registrou que o lançamento atende a todos os requisitos exigidos pela legislação pertinente.

A Lei Estadual n.º 6.763/75 estabelece:

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.

No mesmo sentido o RICMS/02 esclarece:

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;

De acordo com o arts. 135, inciso III e 137, inciso I do Código Tributário Nacional, nas infrações conceituadas por lei como crime, situação ocorrente no presente PTA, a responsabilidade pode ser inclusive atribuída de forma pessoal ao agente que lhe der causa por agir além do mandato ou do contrato social, a saber:

## 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.

.....  
Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:

I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;

.....  
Não bastassem as disposições do Código Tributário Nacional, a inclusão dos Coobrigados no polo passivo da autuação ainda encontra respaldo no art. 21, inciso XII e § 2º, incisos I e II da Lei n.º 6.763/75, já transcritos acima.

A Coobrigada Gilda Aparecida Batista está no polo passivo em razão de ser sócia gerente da empresa, informação essa extraída do próprio cadastro da empresa no SICAF (fl. 24) e confirmada pela Cláusula Segunda (fl. 1.051) de sua quarta alteração contratual.

Reforçando a condição de Coobrigada, verifica-se que a sócia gerente Gilda praticou atos que demonstram sua efetiva condição de administradora, assinando documentos de comparecimento ao processo: AIAF (fl. 10), Intimações (fls. 11/12), requerimento expedido (fls. 14/15), recebimento de Ofício da SEF/MG (fl. 16), Procuração *Ad Judicia* (fl. 147) e a impugnação ao lançamento em nome da empresa.

Quanto ao Coobrigado Paulo Acácio Cortes Almeida, inobstante não integre formalmente o quadro societário da Defendente, detém procuração que lhe outorga poderes especiais e amplos para representá-la e geri-la (fls. 330/331).

Para reforçar a condição de Coobrigado do Sr. Paulo Acácio, verifica-se nos autos sua efetiva participação como administrador em face dos documentos por ele assinados. O controle de pagamento de salários apresenta uma rubrica identificada como sendo do Sr. Paulo. Comparando-se, percebe-se que tal rubrica se repete em vários documentos do Anexo VII (Documentos Físicos de Dezembro/2011 – fls. 345/658), tais como os documentos de fls. 424 e 458, demonstrando-se sua ativa participação nas atividades cotidianas da empresa.

Em relação ao Coobrigado Márcio Roberto Gilabel é importante frisar que este consta do polo passivo em razão da existência de contrato de locação do imóvel alvo da operação “BY PASS II” que o indicou como responsável pelos documentos e equipamentos apreendidos, em face de declaração de propriedade dos equipamentos de informática (fl. 341) e ainda, pelas anotações em sua agenda particular que identificam o pleno controle do faturamento real de todas as empresas objeto da operação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Apesar de formalmente não exercer nenhum cargo de gerência na empresa autuada, o Sr. Márcio demonstrou sua efetiva participação no controle do faturamento real das empresas envolvidas, concorrendo para o não recolhimento do tributo devido por parte de todas elas, inclusive da presente Autuada.

Desse modo, acabou como parte integrante do polo passivo por força do disposto no art. 21, inciso XII c/c § 2º, inciso II da Lei Estadual nº 6.763/75.

Ademais, o Coobrigado Márcio Roberto Gilabel assina o “Auto de Cópia e Autenticação de Documentos Digitais” lavrado no local da apreensão (fls. 107/112), o “Auto de Deslacrção”, o “Auto de Cópia e Autenticação de Documentos Digitais” e o “Recibo de Equipamentos de Informática”, demonstrando seu efetivo interesse e participação.

Acrescente-se a informação levantada pela SEF/MG à época da busca e apreensão no escritório gerencial do grupo, de que as instalações da CEMIG relativas às salas 206 e 208 estavam ativas e em nome do referido Coobrigado, assim como dois telefones registrados também em seu nome no endereço da sala 206 (fl. 1.152) e, ainda, o fato de ser sócio ou ex-sócio de várias empresas envolvidas na ação fiscal resultante da operação “BY PASS”, sendo inclusive sócio capitalista da Autuada até o exercício de 2008 (fls. 1.099 e 1.150).

Importante frisar também que no relatório do Ministério Público do Estado de Minas Gerais, do qual constam as razões para pedir a concessão de medida cautelar liminar em requerimento de busca e apreensão, os Coobrigados Márcio Roberto Gilabel e Paulo Acácio Cortes Almeida são apontados como principais responsáveis e beneficiários da fraude (fl. 1.167): *“Segundo o apurado, toda a fraude tem como principais responsáveis e, por conseguinte, beneficiários, Márcio Roberto Gilabel (CPF 057.214.768-69), que é sócio das empresas GC, TUBAL e FLORIANO, e ex-sócio das empresas EURO e MR (fls. 43 e 64/67); Paulo Acácio Cortes Almeida (CPF 518.716.376-00), sócio da empresa fornecedora...”*

Quanto ao mérito propriamente dito, a Impugnante afirma que o lançamento lastreia-se exclusivamente em arbitramento fiscal alicerçado em meros indícios de omissão de faturamento, sendo que o arbitramento só poderia ser utilizado nos termos do art. 148 do Código Tributário Nacional. Aduz que para que um arbitramento seja válido é necessário que o Fisco apresente a motivação e/ou a fundamentação do ato de arbitrar.

Cabe esclarecer que o lançamento em questão não foi baseado em simples indícios de omissão de faturamento, pois resta demonstrado pelo Relatório Fiscal (fls. 29/87) e pelas provas anexadas, que a empresa Impugnante efetuou vendas sem a emissão de documentos fiscais hábeis para acobertar as operações.

Reportando ao Auto de Infração que formalizou o crédito tributário (fls. 17/18), especificamente no campo destinado ao “RELATÓRIO”, nota-se que a irregularidade constatada e ali expressa foi: *“Saídas de Mercadorias sem a emissão de documento fiscal”*. Portanto, diferentemente do sustentado pela empresa Impugnante, o objeto da ação fiscal é saída desacobertada e não subfaturamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ao contrário do alegado, a utilização de presunção pelo Fisco na situação dos autos, em que restou provada a ação da Impugnante no sentido de ocultar a ocorrência de fatos geradores com consequente supressão de tributo devido, encontra pleno respaldo na legislação, mormente no art. 51 da Lei n.º 6.763/75 que prevê as hipóteses em que poderá o Fisco se utilizar de arbitragem:

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:

I - o contribuinte não exibir à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

II - ficar comprovado que os lançamentos nos livros e/ou nos documentos fiscais não refletem o valor das operações ou das prestações;

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

IV - ficar comprovado que o contribuinte não emite regularmente documentário fiscal relativo a operações ou prestações que promove ou que é responsável pelo pagamento do imposto.

V - ocorrer a falta de sequência do número de ordem de operação de saída ou de prestação realizada, em cupom fiscal, relativamente aos números que faltarem;

VI - em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé a declaração, o esclarecimento prestado ou o documento expedido pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado.

A presunção no direito tributário é aceita, já tendo sido inclusive acolhida anteriormente neste órgão julgador administrativo, conforme Acórdãos n.ºs 19.846/10/3ª e 20.036/11/3ª.

Mostra-se, pois, plenamente admissível na seara tributária o uso da prova indireta, consistente em indício e presunção, especialmente quando ocorrente saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal com consequente ausência de recolhimento de ICMS.

É pacífico o entendimento de que o ônus da prova cabe a quem acusa. Todavia, diante de uma presunção legal, este ônus se inverte contra o contribuinte, inclusive por ser ele o detentor de toda a documentação fiscal.

No caso em tela, apesar das oportunidades para apresentação das provas, com ampla garantia ao direito de defesa, a Defendente não apresentou documentação de natureza fiscal capaz de desconstituir os dados e provas constantes do Auto de Infração.

Em face de todo o exposto, improcede a reclamação da Impugnante a respeito da utilização de presunção pelo Fisco, tratando-se de procedimento técnico idôneo e previsto em lei.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante afirma que as planilhas eletrônicas apreendidas e utilizadas pelo Fisco como base para a constituição do crédito tributário não passam de meras metas de vendas, não representando o real faturamento da empresa.

A venda de mercadorias desacobertas de documentos fiscais ensejou a ação do Fisco, buscando recuperar o prejuízo causado ao erário estadual.

O item 7.3 (fls. 40/75) do Relatório Fiscal, intitulado “Das Provas Materiais” demonstra que as planilhas utilizadas como parâmetro para apuração das vendas desacobertas no período autuado, apreendidas no escritório gerencial da empresa, representam seu real faturamento. O argumento de que essas planilhas seriam apenas metas de faturamento não tem fundamento técnico, não tendo sido apresentada nenhuma prova que comprovasse a alegação.

Observe-se, a título de exemplo, uma das planilhas de controle do faturamento real apreendidas, a qual apresenta, de forma clara e detalhada, as vendas realizadas no dia 1º de dezembro de 2011, separadas por vendedor e também por meio de pagamento utilizado. Tal planilha apresenta, inclusive, rubricas dos responsáveis por sua confecção/conferência, numa clara demonstração de se prestarem ao controle de vendas e não, ao planejamento de metas.

O Fisco, ao longo do supracitado item 7.3 do Relatório Fiscal, apresenta as provas de forma clara, objetiva e suficiente, detalhando o “*Modus operandi*” e os controles internos utilizados pela Impugnante, tanto aqueles relativos às operações acobertadas, quanto às operações desacobertadas de documentos fiscais.

Diante das provas constantes do trabalho fiscal e do fato de que não foram apresentadas provas em sentido contrário pela Impugnante, conclui-se que as planilhas integrantes da pasta de trabalho “Fechamento Vendas-Geral 2012.xls” (CD-R de fl. 105), que serviram de parâmetro para o cálculo das exigências fiscais no presente lançamento, representam as vendas reais no período ao qual se referem.

O ramo de atividade da empresa Impugnante é o comércio varejista de produtos cosméticos, perfumaria e higiene pessoal, abrangindo mercadorias sujeitas à tributação normal e à substituição tributária (ST) devida por ocasião das entradas, razão pela qual se fez necessário encontrar um critério de “rateio” das saídas desacobertadas constatadas entre: a) operações sujeitas à ST e b) operações não sujeitas à ST.

Por este motivo, o Fisco elaborou as planilhas de fls. 262/277 a partir das informações constantes nas DASN, nos arquivos Sintegra e nos PGDAS entregues pela empresa, de modo a determinar, com base nas entradas e saídas regularmente escrituradas, o percentual de operações sujeitas ou não à substituição tributária. Tal procedimento foi repetido para todos os exercícios envolvidos no trabalho fiscal.

A título de exemplo, no exercício de 2010, os percentuais obtidos relativos às saídas de mercadorias com documento fiscal foram de 8,81% (oito inteiros e oitenta e um décimos por cento) sujeitas à tributação normal e 91,18% (noventa e um inteiros e dezoito décimos) sujeitas à substituição tributária (fl. 266).

Quanto às entradas de mercadorias com documento fiscal neste mesmo exercício, os percentuais encontrados foram de 4,45% (quatro inteiros e quarenta e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cinco décimos por cento) de entradas sujeitas à tributação normal e 95,54% (noventa e cinco inteiros e cinquenta e quatro décimos pro cento) de entradas sujeitas à substituição tributária (fl. 268).

Em relação à margem de agregação média, no exercício de 2010, a Autuada promoveu saídas de mercadorias no valor de R\$ 1.470.170,70 (um milhão, quatrocentos e setenta mil, cento e setenta reais e setenta centavos) conforme documentado em seu PGDAS, a um custo extraído de dados contidos em seu arquivo Sintegra de R\$ 866.690,83 (oitocentos e sessenta e seis mil, seiscentos e noventa reais e oitenta e três centavos), com lucro bruto de R\$ 603.479,87 (seiscentos e três mil, quatrocentos e setenta e nove reais e oitenta e sete centavos) e agregado médio de 69,63% (sessenta e nove inteiros e sessenta e três décimos por cento).

As informações encontram-se detalhadas na planilha de fl. 268.

Por sua vez, foram apuradas saídas desacobertas no exercício de 2010 no montante de R\$ 883.364,90 (oitocentos e oitenta e três mil, trezentos e sessenta e quatro reais e noventa centavos), praticamente uma vez e meia o lucro bruto.

Para suportar o faturamento real apurado (faturamento + saídas desacobertas), de R\$ 2.353.535,60 (dois milhões, trezentos e cinquenta e três mil, quinhentos e trinta e cinco reais e sessenta centavos), os produtos com entradas acobertas por notas fiscais regularmente escrituradas, ao custo de R\$ 866.690,83 (oitocentos e sessenta e seis mil, seiscentos e noventa reais e oitenta e três centavos), teriam que ser comercializados com agregado de 171,55% (cento e setenta e um inteiros e cinquenta e cinco décimos por cento), o que não condiz com o agregado declarado pela empresa em sua escrituração fiscal, nem com o fixado pela Secretaria de Estado de Fazenda para retenção da substituição tributária de materiais de limpeza e higiene pessoal (média de 36,63%).

O agregado fixado para retenção da substituição tributária pelo Estado de Minas Gerais, amparado em pesquisa de campo e discutido com os representantes das empresas, alcança toda a cadeia produtiva, considerando as margens de lucratividade praticadas no ciclo econômico.

Os números e os percentuais extraídos da escrituração fiscal e contábil da Autuada demonstram de forma cristalina que as mercadorias saíram desacobertas porque deram entrada no estabelecimento também desacobertas. As entradas escrituradas não suportam o volume total das saídas contabilizadas e aquelas apuradas pelo Fisco, indicando que realmente as mercadorias objeto do lançamento entraram e saíram do estabelecimento desacobertas de documentos fiscais.

Esta análise justifica as omissões quanto às saídas de mercadorias do estabelecimento, uma vez que em aproximadamente 93% (noventa e três por cento) delas não haveria destaque do imposto, já retido na entrada ou em operações anteriores por substituição tributária, caso todas as aquisições estivessem regularmente acobertas.

Para chegar ao valor das entradas desacobertas, o Fisco se valeu de contabilidade reversa: partiu do valor das saídas desacobertas (conforme documentos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

extrafiscais), retirou o percentual de agregação média da Autuada em suas operações e chegou ao valor das entradas desacobertas.

No que tange ao cálculo do ICMS e multas devidos nas operações realizadas sem documento fiscal, envolvendo mercadorias sujeitas à substituição tributária, o Fisco partiu do valor das saídas desacobertas para, de forma reversa, chegar ao valor das entradas desacobertas.

Quanto às saídas desacobertas de mercadorias não sujeitas à substituição tributária, o Fisco tratou de apurar a alíquota média das saídas acobertas por documento fiscal. O cálculo realizado encontra-se demonstrado considerou os dados informados pelo Contribuinte nos PGDAS e no arquivo Sintegra. Desta forma, chegou-se a uma alíquota média 17,98% (dezessete inteiros e noventa e oito décimos por cento) para o exercício de 2010, a qual foi aplicada nas saídas desacobertas de mercadorias não sujeitas à substituição tributária.

No que tange à alegação da Impugnante de que o Fisco não desconsiderou sua escrituração, oportuno lembrar que a escrita foi considerada e, justamente a partir do confronto entre esta e os documentos apreendidos, chegou-se ao presente lançamento. Os negócios jurídicos praticados com dolo, fraude ou simulação, em face de sua invalidade, não demandam atuação do Fisco para sua desconsideração, bastando a adoção de um procedimento distinto, que é o lançamento de ofício.

Por força do princípio da indisponibilidade do interesse público, são imperativas a vinculação e a obrigatoriedade da atividade administrativa do lançamento, consoante o art. 142 do Código Tributário Nacional, sob pena de responsabilidade funcional.

Portanto, verificada a ocorrência do fato gerador, cabe ao Fisco determinar os elementos do art. 142 do Código Tributário Nacional e, se for o caso, aplicar a penalidade cabível. Se de um lado o administrador público não pode dispor do bem público, por outro a autoridade administrativa competente, verificada a transgressão da norma, não pode se omitir de constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Quanto à afirmação da Impugnante de que bastaria uma conciliação bancária com os supostos faturamentos extrafiscais para se chegar a uma conclusão correta a respeito da base de cálculo do ICMS, tal procedimento mostra-se completamente inócuo. Diante da situação dos autos, a contabilidade e as contas bancárias em nome da empresa contemplam somente as operações lastreadas em documentos fiscais.

Além disso, o grupo econômico que era comandado pelos Coobrigados do presente feito contempla várias empresas, todas elas listadas nas planilhas de fl. 105, apreendidas no escritório gerencial do grupo. Dentre elas está a de nome Floriano Cosméticos Ltda, situada em Uberlândia/Minas Gerais, a qual foi Sujeito Passivo no PTA 01.000185262-23, já julgado neste CC/MG, no âmbito do qual se comprovou a existência de diversas contas bancárias não escrituradas e não declaradas, nas quais se realizava a movimentação financeira relativa à parcela das vendas efetivadas sem emissão de documento fiscal.

No que se refere à alegação de que seria imprescindível o Fisco realizar a contagem física das mercadorias existentes no estoque da empresa, o art. 194 da Parte

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Geral do RICMS/02, traz, em rol exemplificativo, uma lista de vários procedimentos considerados tecnicamente idôneos para a apuração da exatidão das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo:

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;

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

IV - levantamento quantitativo de mercadorias e valores (quantivalor);

V - verificação fiscal analítica e conclusão fiscal;

VI - aplicação de índices técnicos de produtividade no processo de industrialização ou relacionados com a prestação de serviço;

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;

VIII - auditoria fiscal de processo produtivo industrial;

IX - análise da pertinência do itinerário, distância e tempo extraídos da leitura de registrador instantâneo e inalterável de velocidade e tempo (tacógrafo), com a operação ou prestação de serviço constante do respectivo documento fiscal.

.....

Não há no dispositivo, qualquer obrigatoriedade para adoção de ordem de preferência e, se houvesse, realizar-se-ia primeiramente o emprego da análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários do Fiscalizado, o que de fato se fez. Compete ao Fisco, consoante a conveniência administrativa e o interesse público, a escolha da melhor técnica de forma a não gerar qualquer falha ou invalidade no trabalho fiscal.

Ademais, em se tratando de entradas e saídas de mercadorias desacobertadas, como comprovado nos autos, de nada adiantaria a contagem física de mercadorias no estabelecimento, pois os estoques iniciais, juntamente com as entradas e as saídas declaradas poderiam estar viciados e/ou adulterados, resultando possivelmente em quantias díspares das efetivamente trabalhadas.

A Defendente argumenta que é indevido o uso da presunção em negócios jurídicos com montante superior ao décuplo do salário mínimo vigente, em face das

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

disposições dos arts. 230 c/c 227 do Código Civil Brasileiro, o que denotaria a imprestabilidade do lançamento tributário.

As normas do Código Civil se aplicam, precipuamente, às relações jurídicas de natureza privada, não se prestando a regular as relações de direito público inerentes ao poder de tributação exercido pelo Estado. O Código Tributário Nacional é uma norma complementar à Constituição, prevista no art. 146 deste diploma legal e, como tal, é responsável por definir regras gerais em relação à tributação no Brasil. Dentre os dispositivos legais referentes à forma de se interpretar o Código Tributário Nacional, aqui interessa os arts. 108 e 109, abaixo transcritos:

Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

- I - a analogia;
- II - os princípios gerais de direito tributário;
- III - os princípios gerais de direito público;
- IV - a equidade.

Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

Somente nos casos de “ausência de disposição expressa”, poderá a autoridade administrativa utilizar-se de norma diversa do Código Tributário Nacional, respeitando a ordem sucessiva apresentada. O art. 109 ainda ressalva que os princípios de direito privado não podem ser utilizados para alterar os efeitos tributários de seus institutos.

O art. 148 do Código Tributário Nacional autoriza o uso de arbitramento sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações, esclarecimentos prestados e os documentos expedidos pelo Sujeito Passivo, o que afasta a existência do requisito da “ausência de disposição expressa”, previsto no “*caput*” do art. 108.

À vista da existência de norma específica no próprio Código Tributário Nacional e, considerando-se o princípio da especialidade como mecanismo de solução dos conflitos aparentes de normas, fica inteiramente afastada a aplicação dos mencionados dispositivos do Código Civil ao caso presente.

A Impugnante se embasa na Lei Complementar n.º 87/96 para militar pela exclusão da sua responsabilidade em relação ao ICMS/ST, à vista da atribuição da condição de substituto tributário ao alienante industrial e/ou atacadista. Em razão disso, afirma que o § 18 do art. 22 da Lei n.º 6.763/75, extrapolou os limites de competência instituídos pelo legislador constituinte, ao atribuir a responsabilidade subsidiária ao destinatário varejista nas hipóteses de não pagamento do ICMS/ST pelo remetente, evidenciando ilegalidade e inconstitucionalidade.

Importante ressaltar que o art. 6º da Lei Complementar n.º 87/96, citado pela Impugnante, abrange situações hipotéticas em condições de normalidade, nas quais os

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

documentos são regularmente emitidos, as operações são documentadas e as exigências da legislação tributária são atendidas pelos envolvidos.

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

Todavia, o art. 5º desta mesma lei complementar outorga à lei ordinária a competência para atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento do tributo, situação que aflora no presente caso. Observe-se a norma legal:

Art. 5º Lei poderá atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento do tributo.

Ao deixar de exigir a nota fiscal de aquisição das mercadorias sujeitas à substituição tributária, a ser fornecida pelo industrial ou atacadista consoante obrigação listada no art. 16, inciso VII da Lei n.º 6.763/75, a Impugnante, por meio de sua conduta omissiva, contribuiu para com o não pagamento do imposto pelo substituto tributário:

Art. 16- São obrigações do contribuinte:

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

Observe-se que a redação do § 18 do art. 22 da Lei n.º 6.763/75, é totalmente condizente com a outorga consagrada no art. 5º da Lei Complementar n.º 87/96, não se estabelecendo qualquer excesso ou anomalia constitucional:

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

.....  
§ 18. Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

Por conseguinte, a norma geral disposta na lei complementar, com espeque na Constituição, foi amplamente observada pela legislação infraconstitucional, assinalando sua aptidão para produzir efeitos, pois que dotada de legalidade e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

constitucionalidade. Assim, mostra-se inadequado o intuito de cancelamento do Auto de Infração baseado em equivocada utilização do art. 230 c/c art. 227 do Código Civil.

Em relação às arguições de defesa relativas às multas, não se verifica aqui a arguição de confisco na atual cobrança, porquanto o presente Auto de Infração foi lavrado observando o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais encontra-se o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08.

As multas aplicadas são aquelas disciplinadas pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo e, encontram-se regularmente capituladas no Auto de Infração e no Relatório Fiscal.

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, "*são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias*".

O Estado somente tem condições de cumprir as suas finalidades sociais se tiver orçamento, o que se consegue via tributos e, assim, o meio coercitivo para obrigar o contribuinte ao implemento de suas obrigações constitui forma válida para a consecução de suas finalidades.

Clama a Impugnante pela aplicação do art. 112 do Código Tributário Nacional, entendendo haver dúvida quanto à exatidão do lançamento. Tal dispositivo trata de interpretação mais favorável ao acusado em caso de dúvida quanto à capitulação ou aspectos materiais do fato. Em face de todo o apurado nos autos, dúvida não há em relação à correição das exigências constantes do presente Auto de Infração.

Por fim, cumpre destacar que a Impugnante postula a redução (ou cancelamento) da multa isolada, sustentando ser primária, além de reportar-se à previsão legal constata na Lei n.º 6.763/75.

Efetivamente, o legislador estadual concedeu tal prerrogativa ao órgão julgador. Contudo, o fez dentro de determinados parâmetros e desde que respeitados certos requisitos. Uma destas limitações encontra-se exatamente no caso dos autos pois, nos termos do § 5º do art. 53 da Lei n.º 6.763/75, para aplicação do permissivo a infração não pode ter resultado da prática de dolo ou dela ter resultado falta de pagamento do tributo. Estas duas situações encontram-se nos autos.

Uma vez não restar identificada nos autos qualquer das hipóteses elencadas nos §§ 1º e 2º do art. 120 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que trata das hipóteses de abertura de vista dos autos aos Sujeitos Passivos, incabível vista da Manifestação Fiscal aos Impugnantes, conforme solicitado, por total ausência de previsão legal.

Ademais, a partir da publicação da pauta de julgamento, há previsão legal de vista dos autos no âmbito do Conselho de Contribuintes, anteriormente ao julgamento, sendo que este prazo foi respeitado.

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

Assim, o princípio da ampla defesa foi plenamente conferido a todos os integrantes do polo passivo, a teor dos arts. 117 a 119 do referido RPTA/MG.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Orias Batista Freitas e René de Oliveira e Sousa Júnior.

**Sala das Sessões, 19 de junho de 2013.**

**José Luiz Drumond**  
**Presidente / Revisor**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Relatora**