

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.030/13/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000186350-49  
Impugnação: 40.010133452-49, 40.010133484-77 (Coob.), 40.010133451-68 (Coob.), 40.010133485-40 (Coob.)  
Impugnante: Euro Perfumária e Cosméticos Ltda - EPP  
IE: 701096182.00-30  
Márcio Roberto Gilabel (Coob.)  
CPF: 057.214.768-69  
Paulo Acácio Cortes Almeida (Coob.)  
CPF: 518.716.376-00  
Sônia Silva Geraldino (Coob.)  
CPF: 755.477.246-53  
Proc. S. Passivo: Élcio Fonseca Reis/Outro(s)  
Origem: DF/Uberaba

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR – CORRETA A ELEIÇÃO.** 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.

**SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - MERCADORIA DESACOBERTADA.** Restando comprovado nos autos que a Impugnante promoveu saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal 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.**

## **RELATÓRIO**

### **Da Autuação**

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período compreendido entre 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2008, apurados por meio da análise de livros, documentos, arquivos eletrônicos Sintegra, PGDAS/PGDAS-D (Programa Gerador de Documento de Arrecadação do Simples Nacional-Declaratório), DASN (Declaração Anual do Simples Nacional) em confronto com documentos extrafiscais e dados digitais apreendidos.

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

Conforme consta no campo Relatório do Auto de Infração, considerando que as saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais ensejam a exclusão do Regime Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições – SIMPLES Nacional, nos termos do art. 29, incisos V e XI da Lei Complementar n.º 123/06, foi lavrado "Termo de Exclusão do Simples Nacional" e providenciada a intimação juntamente com a intimação do próprio Auto de Infração.

### **Da Impugnação dos Coobrigados**

Inconformados, os Coobrigados apresentam, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 911/918, 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 por eles violado que desse ensejo à sua responsabilização;

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

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

- 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 da inclusão dos Impugnantes 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 Impugnação da Autuada**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por sua representante legal, Impugnação às fls. 927/963, 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;

- 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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 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 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, o lançamento lastreado em 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

diversos para idêntica base imponible, mas de critérios legais, jurídicos, prováveis e plausíveis (fatos indiciários) para a apuração da base de cálculo imponible;

- a tributação por arbitramento somente tem vez naquelas hipóteses em que o sujeito passivo seja omissor 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 omissa, 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 descompasso 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;

- 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 pertence, 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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- caberia à Fiscalização efetivamente comprovar a ocorrência das operações de entrada e saída de mercadorias, sendo 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 subsequentes 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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS 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 os princípios do não-confisco, da proporcionalidade, da razoabilidade e da moralidade, 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 Manifestação Fiscal**

O Fisco, em manifestação de fls. 1.107/1.156, 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 desacobertas 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.

---

### ***DECISÃO***

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe lavrado diante da imputação fiscal de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período compreendido entre 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2008, apurados por meio da análise de livros, documentos, arquivos eletrônicos Sintegra, PGDAS/PGDAS-D (Programa Gerador de Documento de Arrecadação do Simples Nacional-Declaratório), DASN (Declaração Anual do Simples Nacional) em confronto com documentos extrafiscais e dados digitais apreendidos.

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

Conforme consta no campo Relatório do Auto de Infração, considerando que as saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais ensejam a exclusão do Regime Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições – SIMPLES Nacional, nos termos do art. 29, incisos V e XI da Lei Complementar n.º 123/06, foi lavrado

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

"Termo de Exclusão do Simples Nacional" e providenciada a intimação juntamente com a intimação do próprio Auto de Infração.

O processo encontra-se instruído com:

- Auto de Busca e Apreensão (fls. 03/05);
- Ofício ao MP/MG e respectiva resposta (fls. 06/07);
- Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fl.10);
- Protocolos de entrega de documentos e de pedido de prorrogação de prazo de entrega de arquivos eletrônicos (fls. 13/16);
- Termo de Exclusão do Simples Nacional (fl. 17);
- Auto de Infração – AI (fls. 18/20);
- Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fls. 21/22);
- Consulta todos os sócios de um contribuinte – SICAF (fl. 23);
- Demonstrativo do Crédito Tributário (fl. 24);
- Relatório Fiscal (fls. 25/81);
- 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. 82/98);
- Anexo II – Documentos da deslacrção, copiagem de mídia e relação de documentos físicos (fls. 100/184);
- Anexo III – Planilhas retiradas da mídia eletrônica do contribuinte (fls. 185/246);
- Anexo IV – Planilhas elaboradas pelo Fisco (fls. 247/274);
- Anexo V – PGDAS/PGDAS-D e DASN e Cópia de página de livro contábil (fls. 275/278);
- Anexo VI – Provas do Coobrigado Márcio Roberto Gilabel (fls. 279/291);
- Anexo VII – Documentos físicos de Dezembro/2011 (fls. 292/607);
- Anexo VIII – Documentos físicos de Junho/2012 (fls. 608/680);
- Anexo IX – Documentos físicos de Janeiro a Junho/2012 (fls. 681/828);
- Anexo X – Documentos físicos de Julho/2012 (fls. 829/906).

### **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.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

§ 3º Será dada 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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Importa ainda destacar que consta textualmente do relatório do Auto de Infração (fl. 18) que, “*em razão da prática reiterada da irregularidade acima descrita, o contribuinte foi excluído retroativamente do Regime do Simples Nacional (termo de exclusão em anexo) a partir de janeiro 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 seja, a falta de emissão de documentos fiscais de venda, foi conjunto, tendo 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 deste Auto de Infração.

Como pode ser verificado à fl. 17, o Termo de Exclusão explicita o motivo que levou o Fisco à sua lavratura, bem como a possibilidade de apresentação de defesa administrativa, a saber:

“O contribuinte, reiteradamente, deixou de emitir documentos fiscais de vendas, no período de 01/01/2008 a 31/07/2012, conforme descrito nos Autos de Infração números 01.000186320.74, 01.000186350.49 e 01.000186359-52.

O contribuinte poderá impugnar a exclusão a que se refere o presente Termo, parte integrante do Processo Administrativo acima citado, o de nº 01.000186350.49, no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data da ciência do mesmo.”

Ao informar 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 Nº 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 Nº 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 Nº 123/06 C/C O ART. 76, INCISO IV, ALÍNEA “J” DA RESOLUÇÃO CGSN Nº 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 Nº 6.763/75.

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.

### **Da nulidade em razão da lavratura do Auto de Infração com base na legislação aplicável aos contribuintes não inscritos no Simples Nacional**

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 ocorreram desacobertas 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 desacoberta 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 desacoberta 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 desacobertas 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 auditagem 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.

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”*.

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:



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Cumprе destacar que a questão dos Coobrigados será analisada a seguir, juntamente com o mérito. Contudo, cumprе destacar não ser cabível a arguição dos Coobrigados de que não foram citados dispositivos no Auto de Infração para sustentar sua oposição no polo passivo. Até mesmo no Relatório Fiscal, anexo ao Auto de Infração, encontramos à fl. 78, a motivação para manutenção dos Coobrigados.

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 intrinsicamente ligada ao mérito das exigências, pois, é justamente a análise das provas dos autos, que leva à certeza de que está correta a composição da sujeição passiva do Auto de Infração e devem ser mantidos os Srs. Márcio Roberto Gilabel, Sônia Silva Sobrinho e Paulo Acácio Cortes Almeida 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. 27/28) 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 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:

.....

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

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:

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 Sônia Silva Geraldino está no polo passivo em razão de ser sócia gerente da empresa, informação essa extraída do próprio cadastro da empresa no SICAF (fl. 23).

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. 277/278).

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. 292/607), 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. 288) e ainda, pelas anotações em sua agenda particular que identificam o pleno controle do faturamento real de todas as empresas objeto da operação (fls. 289/291).

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 n.º 6.763/75.

Ademais, o Coobrigado Márcio Roberto Gilabel assina o “Auto de Copiagem e Autenticação de Documentos Digitais” lavrado no local da apreensão (fls. 101/106), o “Auto de Deslacrção”, o “Auto de Copiagem 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

telefones registrados também em seu nome no endereço da sala 206 (fl. 1.072) 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. 1.019 e 1.070).

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. 1.087): “*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. 25/81) 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. 18/20), 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.

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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 conseqüente 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.

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 desacobertadas de documentos fiscais ensejou a ação do Fisco, buscando recuperar o prejuízo causado ao erário estadual.

O item 7.3 do Relatório Fiscal (fls. 36/71) intitulado “Das Provas Materiais” demonstra que as planilhas utilizadas como parâmetro para apuração das vendas desacobertadas 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.

Das provas materiais apresentadas pelo Fisco a empresa Impugnante se resumiu em dizer que são poucas e se tratam de casos específicos, que não se referem

aos meses objeto da autuação, além de demonstrarem que a verdade é diversa daquela produzida unilateralmente pelo Fisco.

Ressalta-se, porém, que as provas apresentadas são suficientes para demonstrar com clareza e objetividade todos os controles internos da empresa, tanto relativos às operações acobertadas quanto às desacobertadas de documentos fiscais.

Quanto ao período da autuação ser divergente do período das prova, importa lembrar que, conforme mencionado no Relatório Fiscal, a empresa Impugnante cometeu a mesma irregularidade no período de 1º de janeiro de 2008 a 31 de julho de 2012, mas em razão de mudança de sócios/administrador, incluídos no polo passivo como Coobrigados, foi necessário fracionar o período a autuar em três intervalos. Portanto, além deste Auto de Infração, existem outros que estão sendo apreciados na mesma sentada de julgamento.

Nos três Autos de Infração foram utilizadas as mesmas provas materiais, sendo que os documentos originais estão no Auto de Infração 01.000186320.74 referente ao período de 1º de maio de 2009 a 31 de julho de 2012; mesmo porque, os documentos referentes às vendas desacobertadas, Controle Interno - CI, conforme denominados pela empresa, somente foram apreendidos dos meses mais recentes, contemplando somente o período do último Auto de Infração. Porém as planilhas encontradas nas mídias eletrônicas que serviram de parâmetro para a apuração dos valores se referiam ao período de janeiro de 2005 a julho de 2012. Essas planilhas, não resta nenhuma dúvida, representam as vendas reais do contribuinte.

Ademais, como já dito e deve ser repetido pela importância, a análise dos três lançamentos é feita em conjunto no mesmo julgamento.

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. 99), 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, abrangendo 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por este motivo, o Fisco elaborou as planilhas 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.

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.

Para chegar ao valor das entradas desacobertas, o Fisco se valeu de contabilidade reversa: partiu do valor das saídas desacobertas (conforme documentos 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 considerando os dados informados pelo Contribuinte nos PGDAS e no arquivo Sintegra.

No que tange à alegação da Impugnante de que o Fisco 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.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Além disso, o grupo econômico que era comandado pelos Coobrigados do presente feito contempla várias empresas, todas elas listadas nas planilhas de fl. 99, 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 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 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 se utilizar 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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.

Ao comprovar a saída de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, o Fisco providenciou a exclusão de ofício da Impugnante do regime diferenciado do Simples Nacional, nos termos do art. 29, incisos V e XI e art. 26, inciso I da Lei Complementar n.º 123/06 e art. 76, incisos IV, alíneas "d" e "j" e art. 76, § 6º, inciso I da Resolução do Conselho Gestor do Simples Nacional - CGSN n.º 94/11 (vigente à época do desenquadramento).

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

Veja-se a legislação mencionada:

**Lei Complementar n.º 123/06:**

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

.....  
V - tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar;

XI - houver descumprimento reiterado da obrigação contida no inciso I do caput do art. 26;

§ 1º Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do caput deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes.

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

.....  
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;

.....

**Resolução CGSN n.º 94/11:**

Art. 76 A exclusão de ofício da ME ou da EPP do Simples Nacional produzirá efeitos:

.....  
IV - a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo nova opção pelo Simples Nacional pelos 03 (três) anos-calendário subsequentes, nas seguintes hipóteses:

.....  
d - tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto na Lei Complementar n.º 123, de 2006;

.....

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

j - não emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de forma reiterada, ressalvadas as prerrogativas do MEI, nos termos da alínea "a" do inciso II do art. 97;

.....  
§ 6º - Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nas alíneas "d", "j", e "k" do inciso IV do caput:

I - a ocorrência de dois ou mais períodos de apuração consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos cinco anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento em um ou mais procedimentos fiscais;

.....  
Portanto, na forma da lei, deve ser excluído do regime favorecido e simplificado a que se refere à Lei Complementar n.º 123/06, o contribuinte que, dentre outras situações, dê saídas reiteradas a mercadorias desacobertadas de documentos fiscais.

Depreende-se do art. 39 da Lei Complementar n.º 123/06 c/c art. 75, § 2º da Resolução CGSN n.º 94/11, que o contencioso administrativo relativo à exclusão de ofício é de competência do ente federativo que a efetuar, observados os seus dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais, inclusive quanto à intimação do Contribuinte.

Não existe na legislação mineira disposição específica sobre a exclusão de ofício do regime do Simples Nacional, mas o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos de Minas Gerais - RPTA disciplina o contencioso administrativo e trata das notificações em seu art. 10:

Art. 10. As intimações do interessado dos atos do PTA devem informar a sua finalidade e serão realizadas, a critério da Fazenda Pública Estadual, pessoalmente, por via postal com aviso de recebimento ou por meio de publicação no órgão oficial.

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

O Fisco 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.

Inicialmente, o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CC/MG julga as exigências fiscais (motivação da exclusão) e, posteriormente, a exclusão em si.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Frise-se que as exigências fiscais constantes no Auto de Infração em análise referem-se apenas às saídas de mercadorias desacobertas. O crédito tributário relativo à recomposição da conta gráfica, consequência da exclusão, não está sendo exigido neste momento.

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 e a exclusão do Simples Nacional. 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**