

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.487/17/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000408630-16  
Impugnação: 40.010139911-32  
Impugnante: Real Mix Comércio de Produtos Ltda - ME  
IE: 001067638.00-69  
Coobrigados: Maria Benedita de Carvalho Gomes  
CPF: 876.980.056-15  
Tiago de Carvalho Gomes  
CPF: 038.342.146-20  
Proc. S. Passivo: Bruno Cunha Gontijo/Outro(s)  
Origem: DF/Divinópolis

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA – CORRETA A ELEIÇÃO.** Há comprovação de atos praticados contrariamente à lei (saídas de mercadorias sem acobertamento fiscal). Correta a eleição dos Coobrigados (sócios-administradores da empresa autuada) para o polo passivo da obrigação tributária com base no art. 135, inciso III, do CTN c/c os arts. 21, § 2º, inciso II, 207, § 1º, item 1 e § 2º, ambos da Lei nº 6.763/75 c/c art. 89, parágrafo único do RPTA e Portaria SRE nº 148/15.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRAFISCAL -** Constatado, mediante confronto entre as informações constantes de documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento da Autuada com as notas fiscais emitidas no mesmo período e registradas nos arquivos transmitidos via Sintegra, que o Sujeito Passivo promoveu saídas de mercadorias desacobertadas de notas fiscais. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, inciso I do RICMS/02. Infração caracterizada. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação, art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, todos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve ser deduzido do crédito tributário os valores recolhidos no Documento de Arrecadação Estadual - DAE de fls. 50.

**SIMPLES NACIONAL – EXCLUSÃO – MERCADORIA DESACOBERTADA.** Comprovado nos autos que a Impugnante promoveu a 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, § 3º da Lei Complementar nº 123/06, c/c o art. 76, inciso IV, alínea “d” e § 6º, inciso II da Resolução CGSN nº 94 de 29/11/11.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

**Impugnação improcedente relativa à exclusão do Simples Nacional. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a saída de mercadorias, sujeitas à tributação normal ou submetidas ao regime de substituição tributária, desacobertadas de documentação, no período de 23/03/12 a 03/02/15, identificada a partir do confronto entre as informações contidas nos arquivos eletrônicos (extrafiscais) apreendidos no estabelecimento da Autuada e aqueles referentes à totalidade das operações, contendo o registro fiscal dos documentos recebidos e emitidos e transmitidos via *Internet* para a SEFAZ/MG.

Cuida, também, o Auto de Infração (AI) da exclusão da empresa autuada do Simples Nacional (Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições - previsto na LC nº 123/06), conforme Termo de Exclusão do Simples Nacional de fls. 18.

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

**Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 20/31 (verso) e acosta documentos de fls. 32/482 dos autos.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

**Da Juntada de Documentos e do Aditamento à Impugnação**

A Fiscalização, em manifestação de fls. 488/489, entendeu que, para melhor esclarecimento do processo, seria necessário juntar um novo CD-R (fl. 487) acrescentando arquivos não contidos naquele de fl. 14 dos autos. Informa, ainda, que o CD-R anexado substitui integralmente o anterior, visto que contém também todos os arquivos inicialmente inseridos.

Em sua manifestação a Fiscalização esclarece, também, que todos os arquivos gravados, tanto no primeiro CD-R quanto neste “novo”, tiveram origem em documentação digital apreendida no estabelecimento da Autuada, conforme “Auto de Copiagem e autenticação de arquivos digitais” anexado aos autos (fls. 06 e 07).

Devidamente intimada (fls. 490/491), a Impugnante retorna aos autos e apresenta, tempestivamente, nos termos do § 1º do art. 140 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 03/03/08, aditamento à Impugnação às fls. 492 a 494.

Na oportunidade aduz que o PTA é marcado pelas regras do formalismo e da estrita legalidade, de modo que não há no RPTA qualquer previsão que assegure ao Fisco, depois de formalizado o Auto de Infração, proceder à substituição de elementos que ensejaram sua lavratura.

Acrescenta que o art. 140 do RPTA franqueia às partes envolvidas a juntada de novos documentos, o que não se coaduna com a substituição do CD anexado por outro contendo novos arquivos cuja origem não é conhecida pelo contribuinte,

especialmente porque a Impugnante não trouxe em sua defesa nenhum elemento probatório que não fosse previamente conhecido pelo Fisco.

Entende que, de acordo com o art. 141 do RPTA, encontra-se precluso o direito da Fazenda Pública juntar ao PTA este novo CD após a notificação do contribuinte quanto ao Auto de Infração, pois não há na justificativa do Auditor Fiscal nenhuma comprovação da ocorrência de situação de força maior exigida no dispositivo acima mencionado.

Diante disto, requer que:

- se reconsiderasse a decisão que oportunizou ao Auditor Fiscal substituir o CD que instrumentalizou a formalização do Auto de Infração;
- caso acolhida a pretensão fiscal, que seja prorrogado o prazo de análise dos arquivos aditados, para período não inferior a 30 (trinta) dias;
- as intimações, notificações e demais notícias acerca do presente procedimento administrativo continuem sendo encaminhadas ao estabelecimento do contribuinte autuado, sob pena de nulidade.

Considerando a falta de previsão legal, o Delegado Fiscal da circunscrição do Contribuinte, indeferiu o pedido.

O Sujeito Passivo e os Coobrigados foram regularmente cientificados do fato.

#### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, em Manifestação Fiscal de fls. 502/534, refuta as alegações da Defesa, e requer, portanto, a procedência do lançamento.

#### **Da Instrução Processual**

A Assessoria do CC/MG determina a realização do Despacho Interlocutório de fls. 538/539, buscando a comprovação de que os valores consignados no Documento nº 04.002260184-93, no valor total de R\$ 35.000,20 (trinta e cinco mil e vinte centavos), referem-se a operações objeto de autuação no processo ora em análise.

Tal medida gera as seguintes ocorrências: **(i)** prestação, intempestiva, de esclarecimentos pela Impugnante (fl. 543); **(ii)** juntada de documentos inerentes ao interlocutório (fls. 544/545); **(iii)** Manifestação Fiscal (fls. 547/548).

A Assessoria do CC/MG decide retornar os Autos à origem (fl. 550) para que os Coobrigados, nos termos do art. 140, § 2º do RPTA, fossem intimados da juntada de documentos e do Despacho Interlocutório expedido.

Em atendimento à Diligência, os Coobrigados foram regularmente cientificados (A.R. de fl. 553), porém não se manifestaram.

#### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 555/572, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas. No mérito, pela procedência do lançamento.

**DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram em grande parte utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

**Da Preliminar**

Inicialmente a Impugnante pede a nulidade do Auto de Infração, alegando a ilegalidade no procedimento de copiagem e apreensão dos arquivos eletrônicos.

Discorre sobre o procedimento da Fiscalização por ocasião da busca e copiagem de arquivos no estabelecimento da Impugnante.

Informa que embora questionados sobre o objetivo específico da fiscalização, e exigida a apresentação da ordem de serviço indicando quais documentos e informações deviam ser apresentados, os fiscais não se manifestaram.

Acrescenta que após reiterados questionamentos do sócio-administrador da empresa quanto aos limites do que se considera uma atuação fiscal regular, o mesmo *“foi intimidado pelo fiscal encarregado do procedimento com a ameaça de que caso fossem apresentados novos questionamentos o estabelecimento seria imediatamente lacrado até que a SEFAZ-MG promovesse o requerimento judicial de apreensão dos equipamentos, sem prejuízo da inclusão no relatório da notícia de ter o contribuinte criado embaraço à fiscalização”*.

Expõe que o sócio-administrador da empresa, sentindo-se acuado pelas ameaças, não impôs embaraço à decisão de copiagem dos HDs dos computadores, recusando-se apenas a assinar o termo de copiagem e apondo em seu verso os motivos de sua recusa e a narrativa da conduta abusiva praticada pela Fiscalização.

Menciona o Código de Defesa do Contribuinte de Minas Gerais, citando o art. 4º, incisos IV, VI e XIV, onde estão assegurados, por exemplo, direitos à orientação sobre procedimentos administrativos, a apresentação de ordem de serviço nas ações fiscais e observância pela Administração Pública de princípios, dentre eles o da legalidade.

Salienta *“que na declaração firmada pelo contribuinte no verso dos termos de copiagem consta relato segundo o qual a copiagem dos dados dos computadores da empresa foi realizada, sem consentimento dos seus responsáveis, e sem que fossem apresentadas quaisquer ordens de serviço contemplando as medidas implementadas”*.

Interpreta o art. 50, III e § 1º da Lei Estadual nº 6.763/75 e o art. 190 do Decreto Estadual nº 43.080/02, dizendo que *“caberia aos fiscais da SEFAZ-MG, observados os limites de suas prerrogativas, e desde que presentes fortes indícios de irregularidades, informar ao contribuinte a decisão de apreensão dos equipamentos; somente diante da negativa daquele é que caberia promover o lacramento dos computadores de interesse da fiscalização...”*.

Contudo, não assiste razão à Impugnante.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vale destacar que a ação fiscal em análise encontra respaldo no Código Tributário Nacional (CTN), que em seu art. 195, assim estabelece:

Art. 195. 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 exhibi-los.

De acordo com o art. 194 do CTN, a apreensão de documentos e objetos de interesse fiscal deve ser entendida como tema disciplinado pelas legislações locais, porque, segundo o citado *Codex*, cabe à legislação tributária de cada ente tributante a missão de regular "a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação".

No estado de Minas Gerais, o procedimento foi estabelecido na Lei nº 6.763/75, no art. 50, inciso III e § 1º, que assim determina:

**Art. 50** - São de exibição obrigatória ao Fisco:

(...)

III - livros, documentos, arquivos, programas e meios eletrônicos que envolvam, direta ou indiretamente, matéria de interesse tributário

§ 1º - Na hipótese de recusa de exibição de elemento relacionado nos incisos do caput deste artigo, o agente do Fisco poderá lacrar móvel, equipamento ou depósito em que possivelmente esteja, lavrando Auto de Recusa e Lacração, sem prejuízo de outras medidas legais, solicitando de imediato à autoridade fiscal a que estiver subordinado as providências necessárias, nos termos de regulamento.

No mesmo sentido o art. 190, *caput* e parágrafo único do Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13/12/02:

**Art. 190** - As pessoas sujeitas à fiscalização exibirão às autoridades fiscais, sempre que exigido, as mercadorias, os livros fiscais e comerciais e todos os documentos, programas e meios eletrônicos, em uso ou já arquivados, que forem necessários à fiscalização e lhes franquearão seus estabelecimentos, depósitos, dependências, arquivos, veículos e móveis, a qualquer hora do dia ou da noite, se à noite estiverem funcionando.

Parágrafo único - Na hipótese de recusa de exibição de mercadorias, livros ou documentos, programas ou meios eletrônicos, a fiscalização poderá lacrar móveis, equipamentos ou os depósitos em que possivelmente eles estejam, lavrando Auto de Recusa e Lacração, do qual

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

deixará cópia com o contribuinte, solicitando, de imediato, à autoridade administrativa a que estiver subordinada, as providências necessárias para que se faça a exibição judicial.

Verifica-se dos autos que a copiagem dos arquivos, além de estar expressamente autorizada em lei, ocorreu de forma regular, com o cumprimento de todos os procedimentos previstos na legislação tributária vigente.

O procedimento adotado pela Fiscalização na referida ação fiscal vai, também, ao encontro do Código de Defesa do Contribuinte de Minas Gerais (CDC-MG):

Assim prevê o CDC-MG nos dispositivos transcritos pela Impugnante:

**Art. 4º** São direitos do contribuinte:

(...)

IV - a efetiva educação tributária e a orientação sobre procedimentos administrativos;

(...)

VI - a apresentação de ordem de serviço nas ações fiscais, dispensada essa nos casos de controle do trânsito de mercadorias, flagrantes e irregularidades constatadas pelo fisco, nas correspondentes ações fiscais continuadas nas empresas inclusive;

(...)

XIV - a observância, pela Administração Pública, dos princípios da legalidade, igualdade, anterioridade, irretroatividade, publicidade, capacidade contributiva, impessoalidade, uniformidade, não-diferenciação e vedação de confisco;

Está claro que a Ordem de Serviço foi apresentada no momento da ação fiscal, como atesta a declaração feita pelo sócio-administrador no verso dos “Autos de Copiagem e Autenticação de Arquivos Digitais” ao informar que “não consta da ordem de serviço apresentada...”.

Aquilo que a Impugnante chama de “ameaça”, pela narrativa na peça impugnatória mais parece a pleiteada orientação sobre procedimentos administrativos, informando sobre o disposto na legislação, como, por exemplo, no art. 50, § 1º da Lei nº 6.763/75 e no art. 190, parágrafo único do RICMS/02.

As demais questões arguidas em preliminar pelos Impugnantes, se confundem com o mérito e serão tratadas adiante.

Assim, rejeitam-se as prefaciais arguidas.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a saída de mercadorias desacobertas de documentação, no período de 23/03/12 a 03/02/15, identificada a partir do confronto entre as informações contidas nos arquivos eletrônicos (extrafiscais) apreendidos no estabelecimento da Autuada e os dados arquivo do eletrônico referente

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

à totalidade das operações, contendo o registro fiscal dos documentos recebidos e emitidos e transmitidos via Internet para a SEFAZ/MG.

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

Cuida, também, o Auto de Infração – AI da exclusão da empresa autuada do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições, previsto na LC nº 123/06, conforme Termo de Exclusão do Simples Nacional de fls. 18.

Importa observar que inicialmente a Fiscalização, em sua manifestação fiscal, relata que não constava nos autos o “Anexo D - Prova subsidiária da diligência e do termo de constatação e intimação feita no estabelecimento em 14/10/14 com apreensão de ‘relatório de vendas de clientes por rota’, movimentação de comissão sobre faturamento’, pedidos físicos, bem como tabelas e várias fotografias feitas pelos agentes fiscais naquele momento entre outros documentos”.

No entanto, nas palavras da Fiscalização, estes documentos não são relevantes para comprovação das infrações verificadas neste AI.

A Impugnante (fls. 492/494) afirma que houve ilegalidade na juntada do CD de fl. 487 aos autos após a interposição de sua impugnação, pois, a seu ver, tal fato contraria o disposto no art. 141 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos de Minas Gerais (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

O art. 141 do RPTA assim determina:

Art. 141. As partes não poderão juntar documentos após o encerramento da fase de instrução processual, salvo motivo de força maior comprovado perante a Assessoria ou Câmara do Conselho de Contribuintes.

Parágrafo único. O requerimento de juntada de documento nos termos do caput será liminarmente indeferido, caso não esteja acompanhado de prova da ocorrência de força maior. (Grifou-se)

Observe-se, no entanto, que o dispositivo em apreço somente veda a juntada de documentos pelas partes depois de encerrada a fase de instrução processual, que se dá somente após a elaboração do parecer da Assessoria do CC/MG, nos termos do art. 149 do RPTA, não sendo este o caso do presente processo, uma vez que a juntada ocorreu antes do referido parecer.

Art. 149. A Assessoria, após emitir parecer sobre o mérito, dará por encerrada a instrução processual. (Grifou-se)

Antes de encerrada a instrução, o próprio RPTA, por meio do art. 140, até mesmo em função do princípio da verdade material, que rege o processo administrativo tributário, prevê a possibilidade da juntada de novos documentos, com concessão de vista à parte contrária, como aconteceu no presente caso.

Art. 140. Ocorrendo a juntada de documentos ao PTA, será dada à parte contrária vista dos autos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pelo prazo de 5 (cinco) dias, podendo se manifestar até o termo final do referido prazo.

Portanto, sem razão a Impugnante.

A Autuada também alega outra ilegalidade no lançamento, relativo a período anteriormente já fiscalizado (janeiro de 2013 a outubro de 2014), nesse caso ocorreu violação do princípio do *bis in idem*, em razão da cobrança de valor exigido em fiscalização anterior do mesmo período.

Informa que em 14/10/14 “*foi intimado pela SEFAZ-MG da lavratura de termo de constatação de irregularidade*”. Diz que “*nessa oportunidade foi também presumida a omissão de recolhimento de ICMS pela saída desacobertada de mercadorias sem documentação fiscal apurada a partir da apreensão de sugestão de pedidos, romaneios, acerto de notinhas, tabela de preços*”.

A Autuada, para comprovar estas afirmações, apresenta cópia do documento “Termo de Constatação e Intimação” (fl. 49) e do Documento de Arrecadação Estadual (DAE) nº 0400226018493 no valor de R\$ 35.000,20 (trinta e cinco mil reais e vinte centavos), recolhido em 27/10/14 (fl. 50), composto da seguinte forma:

- 1) ICMS: R\$ 22.662,00
- 2) MR: R\$ 2.262,20
- 3) MI: R\$ 10.072,00

O “termo” emitido pela Fiscalização em 14/10/14 constatou algumas irregularidades, dentre elas algumas obrigações acessórias.

Nesse caso assiste razão a Autuada.

O presente Auto de Infração compreende o período de 23/03/12 a 03/02/15, e trata de saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, que é exatamente a acusação anterior, sendo essa do período compreendido entre janeiro de 2013 a outubro de 2014.

Portanto, os referidos valores de ICMS, multa de revalidação e multa isolada, que constam no DAE de fls. 50, devem ser considerados para fins de abatimento no crédito tributário deste Auto de Infração.

### **Da sistemática de apuração das irregularidades**

A Impugnante informa que não utiliza o programa “JCOM Software Força de Vendas” com fins fiscais, mas somente como plataforma de formulação de orçamentos e sugestão de pedidos.

Explica que, consolidados os dados nessa plataforma, as informações são transferidas para o programa PILOTO, desenvolvido pela empresa *Performance I*, sendo nessa plataforma concluído o pedido e emitido o documento fiscal.

Para atestar a afirmação acima, anexa à fl. 47 dos autos declaração da empresa JR VIEIRA – ME, desenvolvedora do programa “JCOM Software Força de Vendas”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acrescenta que trabalha com representantes que encaminham aos clientes “*sugestão de pedido*”. A partir desta *sugestão* o cliente pode acolher ou não o indicado pelo vendedor. “O programa PILOTO (*Performance I*) é alimentado exclusivamente com informações do pedido ‘*fechado*’, já excluídos os produtos indicados pelo vendedor na *sugestão de pedido* (orçamento)”.

Considera, portanto, “inverídica a afirmativa fiscal segundo a qual as informações do banco de dados do programa JCOM Software Força de Vendas, extraídos por meio de copiagem dos HD’s, corresponderiam a operações desacobertas de documentação fiscal”.

Menciona informação da Fiscalização de que as operações desacobertas de documentação fiscal são as listadas na planilha “Apuração Vendas sem Nota Fiscal”.

A seguir apresenta uma série de quadros com dados extraídos da referida planilha, e os relaciona com Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) emitidas, revelando assim sua inconsistência.

Aduz, ainda, que a contraprova formulada, ainda que por amostragem, deixa claro que as conclusões fiscais limitaram-se à formulação de presunções sobre o conteúdo dos arquivos apreendidos.

Para melhor entendimento, o Fisco elaborou as planilhas que se encontram acostadas aos autos e que contêm vários dados.

Detalhadamente a Fiscalização informa as linhas de cada uma das planilhas de onde foram retirados os dados que comprovam que as operações de saída ali especificadas estavam, de fato, desacobertas de documentação fiscal, da seguinte forma:

“Outra informação: veja separamos os arquivos encimados, ou seja **com e sem nota fiscal**. Isto porque para autuação o que nos interessa são as vendas sem acobertamento fiscal. A outra é mero fato e também porque no caso de vendas acobertadas, evidente há notas fiscais emitidas. Mais: no segundo CD-R anexado, que conforme já expusemos acima, foi reaberto prazo para o contribuinte foi gravado o arquivo total (com e sem nota fiscal) com a seguinte nomenclatura:

“DON\_CONTAS\_A\_RECEBER\_X\_CLIENTE\_TOTAL.xlsx” Separadamente acima já esclarecemos que foram vendas distintas. Sobretudo, neste arquivo conjunto tal fato ficará ainda mais evidente, patente e assim provará que a defesa é mentirosa e como já exaustiva e anteriormente esclarecemos quer-nos confundir. Agora ao abrirmos tal arquivo encimado identificaremos ambos os pedidos, **ou seja com e sem nota fiscal**. Como esta planilha não tem filtro, as linhas não mudam, portanto ficará mais fácil apontarmos tal evidência. Sigam-me nesta afirmativa e

sigam-me no caminho que darei adiante, passo a passo, caso a caso.

A propósito, peço-lhes abrir tal planilha. Há um primeiro ordenamento por data. Assim, o primeiro passo é localizar o mês, no caso, março/2012. Depois, vejam, na 3ª coluna, nome devedor e rapidamente identificaremos o “Cliente devedor”, no caso, Supermercado Josildo Ltda. Noutro ordenamento – “por ordem alfabética” logo nas linhas, respectivamente 541 e 542 desnuda-se toda aquela fantasiosa e farsa argumentação da defesa. Lá estarão ambos os números dos pedidos, a saber: com nota fiscal o pedido 19093 e sem nota fiscal o pedido 2005390. E não é só: Na sequência de colunas desta planilha, há a coluna “duplicata”, “quantas prestações”, “valor”, data do vencimento” etc. Também se vê numa clareza inarredável que os números de carregamentos são distintos (1097 que foi com documentação fiscal, e o 1098 que foi sem acobertamento fiscal). Tem mais distinções: os números das “transações”, os “números das notas de origem”, o número “do processo” e o número “ponteiro dos títulos”. No caso do “número da nota de origem” observa-se que no caso de haver nota fiscal emitida tal número coincide com a coluna “duplicata”. Já para as vendas sem acobertamento fiscal nesta mesma coluna “duplicata” é inventada uma duplicata, duplicata esta evidentemente fria no estrito senso da concepção da palavra. No caso, ainda peço-lhes que observem que o número 9326 é o mesmo número da coluna “transação” que por sua vez repete-se na coluna “R” (número nota fiscal de origem). **O sistema de sonegação deste contribuinte é extremamente sofisticado e engenhoso. Tudo coaduna com tudo**. (grifos no original)

Nas fls. 518 a 529 dos autos a Fiscalização comprova da mesma forma que todas as operações contidas na amostragem separada pela Impugnante estavam, de fato, desacobertadas de documentação fiscal.

Importa lembrar que tais constatações partiram do confronto entre as informações obtidas junto aos arquivos extrafiscais, apreendidos no estabelecimento da Autuada e as notas fiscais por ela emitidas.

No CD acostado aos autos, para cada uma das operações desacobertadas de documentação fiscal, constam, dentre outras informações, a data da operação, o nome do cliente e a descrição do produto.

Assim, os arquivos eletrônicos extrafiscais apreendidos no estabelecimento da Autuada indicam saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal vinculadas a destinatários mineiros devidamente identificados.

Destaca-se que apenas a Autuada compareceu aos autos e, em sua defesa, não apresentou provas que pudessem ilidir o feito fiscal, nem mesmo no Anexo denominado “Contraponto à Exigência Fiscal – Comprovação das Operações Realizadas com Documento Fiscal e Pedido Finalizado Inferior a Sugestão do Pedido”, e cópias de DANFEs (fls. 52/202).

Seguindo a mesma linha de raciocínio feita anteriormente pela Fiscalização, verifica-se que as notas fiscais não se referem a um pedido autuado.

Portanto, como a autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, as provas dos autos corroboram o feito fiscal.

Na planilha “DON\_CONTAS\_A\_RECEBER\_X\_CLIENTE\_TOTAL.xlsx”, estão contidas todas as vendas realizadas pela Autuada.

Foram objeto de autuação apenas as mercadorias relacionadas no arquivo denominado “Planilha Apuração Vendas sem Nota Fiscal”. Nesta planilha não está relacionada nenhuma operação para a qual a Impugnante tivesse comprovado a emissão da nota fiscal.

A Fiscalização demonstrou claramente que algumas notas fiscais anexadas ao processo pela Impugnante, no intuito de demonstrar que haviam sido autuadas operações para as quais haviam documento fiscal, se referiam, na verdade, a operações com mercadorias que não foram objeto de autuação neste AI.

Portanto, sem razão a Impugnante também neste ponto.

### **Da incorreção na definição das alíquotas de ICMS**

A Impugnante alega incorreção na “opção” pela alíquota interna com fulcro no art. 195, § 2º, inciso V, alínea “b”, da Lei nº 6.763/75, pois deveria ter sido adotada a alíquota média do ICMS que correspondesse ao resultado alcançado na equação “*ICMS apurado produto a produto/base de cálculo declarada*”.

Mais uma vez não assiste razão à Impugnante.

Observa-se que no arquivo “Planilha apuração vendas sem nota fiscal”, onde está demonstrado para cada item o “PREÇO TOTAL” (coluna “k”, cujo “total geral” serviu de base de cálculo para a Multa Isolada), há também, na coluna “L”, a identificação da alíquota utilizada para cada um dos produtos e o ICMS devido.

Portanto, descabida a argumentação da Impugnante, uma vez que a Fiscalização, utilizou a alíquota específica determinada na legislação para cada um dos produtos.

### **Do abatimento do ICMS sobre as entradas presumidas**

Alega a Impugnante que por opção dos fiscais da SEFAZ-MG não foram considerados os créditos de ICMS pelas entradas, passíveis de apropriação em função

da presunção de saídas desacobertas de documentação fiscal, sob pena de se ferir a regra jurídica constitucional da não cumulatividade prevista no art. 155, § 2º, I da Constituição Federal.

Em relação ao pedido para que se considere passíveis de apropriação o crédito de ICMS pelas entradas presumidas desacobertas, em função da presunção de saídas desacobertas, a Consulta Interna nº 102/2009, citado pela Autuada às fls. 28 v., cujo teor é análogo ao caso ora analisado, dá escorreito desfecho ao tema.

A seguir trecho transcrito pela Impugnante na peça de defesa às fls. 28 v.:

Não há previsão legal para aproveitamento de crédito de ICMS destacado em notas fiscais não escrituradas, ainda mais no momento da autuação. (...)

Dessa forma, uma vez constatada na ação fiscal a falta de registro e de emissão do documento fiscal nas operações de entrada e saída de mercadoria no estabelecimento, não há que se falar em apuração do ICMS nesse momento, devendo o Fisco exigir o imposto incidente na operação de saída presumida sem qualquer abatimento a título de crédito.

Contudo, depois de sanada a irregularidade da falta de registro da documentação fiscal, o crédito do imposto não aproveitado na época própria poderá ser apropriado pelo contribuinte, nos termos do § 2º, art. 67 do RICMS/02, fundamentado na regra constitucional da não-cumulatividade.

Portanto, correta a apuração do imposto procedida pela Fiscalização para determinação do crédito tributário.

Assim sendo, corretamente agiu o Fisco na determinação do crédito tributário.

A Impugnante, caso a aquisição das mercadorias tenham de fato sido acobertas por documentação fiscal, poderá se apropriar dos créditos a elas relativos e corretamente destacado, observando o disposto no art. 67, § 2º do RICMS/02.

### **Da Exclusão do Simples Nacional**

Questiona a Impugnante sua exclusão do Simples Nacional, pois nenhuma das infrações que lhe foi imputada foram comprovadas.

Informa que o Fisco fundamenta a exclusão no disposto no art. 29, V, e XI da Lei Complementar nº 123/06.

Considera importante definir o limite para a expressão “*constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar*”, ou seja, definir quais os parâmetros necessários para justificar determinada prática como *reiterada*.

Entende que se deveria utilizar na conceituação de *prática reiterada* o art. 53, § 6º da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Interpreta que “a consideração do que seja *reiterado* não é medido pela continuidade de certa conduta em determinado período de tempo, constatada no âmbito de um mesmo procedimento de fiscalização, mas da repetição dessa mesma conduta antes de transcorrido determinado lapso temporal daquele referido reconhecimento”.

A Impugnante confunde “reincidência” com “prática reiterada”.

O dispositivo mencionado pela Impugnante caracteriza a reincidência, com repercussão nas multas a serem aplicadas. Já a “prática reiterada”, encontra-se definida no § 9º do art. 29 da LC nº123/06.

No que concerne à exclusão de ofício da Autuada do regime do Simples Nacional, o procedimento da Fiscalização encontra-se correto, tendo em vista a comprovação de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, de forma reiterada, nos termos dos arts. 26, inciso I, e 29, incisos V e XI da Lei Complementar nº 123/06, e inciso IV, alíneas “d” e “j”, e § 6º, inciso I, todos do art. 76 da Resolução do Conselho Gestor do Simples Nacional - CGSN nº 94/11. Veja-se a legislação mencionada:

### Lei Complementar nº 123/06:

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

I - emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de acordo com instruções expedidas pelo Comitê Gestor;

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 9º - Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nos incisos V, XI e XII do caput:

I - a ocorrência, em 2 (dois) ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos 5 (cinco) anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento; ou

### **Resolução CGSN nº 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 nº 123, de 2006;

(...)

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;

(...)

II - a segunda ocorrência de idênticas infrações, caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo.

Depreende-se do art. 39 da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 75, § 2º da Resolução CGSN nº 94/11, a seguir transcritos, 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, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### Lei Complementar nº 123/06

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.

### Resolução CGSN nº 94/11

Art. 75. A competência para excluir de ofício a ME ou EPP do Simples Nacional é:

I - da RFB;

II - das Secretarias de Fazenda, de Tributação ou de Finanças do Estado ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento; e

III - dos municípios, tratando-se de prestação de serviços incluídos na sua competência tributária.

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

§ 2º - Será dada ciência do termo de exclusão à ME ou à EPP pelo ente federado que tenha iniciado o processo de exclusão, segundo a sua respectiva legislação, observado o disposto no art. 110.

A Fiscalização lavrou o presente Auto de Infração para as exigências relativas às saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal e emitiu o “Termo de Exclusão do Simples Nacional” (fl. 18).

No caso, a Autuada e os Coobrigados foram intimados do termo de Exclusão do Simples Nacional, na mesma data do Auto de Infração (fls. 16 e 19), e a Autuada impugnou a sua exclusão na mesma peça em que contestou o lançamento, respeitados os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Registra-se que o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CC/MG julga as exigências fiscais (motivação da exclusão) e, posteriormente, a exclusão em si. Nesse sentido, este Órgão Julgador tem decidido reiteradamente, a exemplo do Acórdão nº 21.258/14/3ª:

### EMENTA

(...)

SIMPLES NACIONAL – EXCLUSÃO – MERCADORIA DESACOBERTADA. COMPROVADO NOS AUTOS QUE A IMPUGNANTE 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, ALÍNEAS “D” E “J” DA RESOLUÇÃO CGSN Nº 94 DE 29/11/11.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso ora analisado, as infrações foram cometidas no período compreendido entre 23/03/12 a 03/02/15. Portanto a exclusão deverá ser retroativa a abril de 2012. No mesmo sentido decisão da 2ª Câmara do Conselho de Contribuintes expresso no trecho do Acórdão nº 20.948/16/2ª, apresentado a seguir:

NO AUTO DE INFRAÇÃO Nº 01.000263736-01 ESTÃO FORMALIZADAS AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS À PRÁTICA DE SUBFATURAMENTO NO PERÍODO DE JANEIRO DE 2010 A FEVEREIRO DE 2014 E DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL NO PERÍODO DE ABRIL DE 2010 A ABRIL DE 2014.

ASSIM, A PRÁTICA REITERADA FICOU CARACTERIZADA, PARA O SUBFATURAMENTO, EM FEVEREIRO DE 2010, DATA À QUAL REMETEM OS EFEITOS DO TERMO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL (FLS. 24 DO PTA Nº 01.000263736-01).

Frisa-se que as exigências fiscais constantes no Auto de Infração em análise referem-se às saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal. O crédito tributário relativo à recomposição da conta gráfica, consequência da exclusão, não está sendo exigido neste momento, uma vez que deverá ser apurado somente após a notificação da Contribuinte quanto à publicação da exclusão no Portal do Simples Nacional, fazendo jus aos créditos de ICMS relativos às entradas, se for o caso.

Portanto, na forma da lei, correta a exclusão do regime favorecido e simplificado a que se refere à Lei Complementar nº 123/06, o contribuinte que, dentre outras situações, dê saídas reiteradas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, como no caso ora analisado.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando o crédito tributário regularmente formalizado, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75:

**Art. 55.** As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

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

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

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Correta a inclusão dos Coobrigados, sócios administradores da empresa Autuada, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

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

Requer ainda a Impugnante que seja considerada a desproporção e abusividade das penalidades aplicadas, considerando os dispositivos constitucionais de vedação ao confisco, manutenção da função social da empresa e valorização da livre iniciativa e do trabalho.

Porém, não há que se falar em violação ao princípio do não confisco e outros princípios constitucionais em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, aplicada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75, a qual este Conselho de Contribuintes está adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182 da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Lei 6.763/75:

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

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

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para que sejam deduzidos do Auto de Infração os valores recolhidos no DAE constante às fls. 50 dos autos. Em seguida, à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação relativa à

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

exclusão do Simples Nacional. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Bruno Cunha Gontijo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora) e Carlos Alberto Moreira Alves.

**Sala das Sessões, 02 de maio de 2017.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior  
Presidente**

**Wagner Dias Rabelo  
Relator**

GR/T

CC/MIG