

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.507/20/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001436124-91
Impugnação: 40.010149720-69 (Coob.), 40.010149721-40 (Coob.),
40.010149722-21 (Coob.)
Impugnante: Alan Henrique Costa de Andrade (Coob.)
CPF: 017.734.656-60
Plínio Costa de Andrade (Coob.)
CPF: 103.346.116-44
Ramon Patrick Costa de Andrade (Coob.)
CPF: 016.773.486-58
Autuado: Status Moveis Rústicos Ltda.
IE: 002067516.00-30
Proc. S. Passivo: Rafael Shinhiti Kato/Outro(s)
Origem: DF/Passos

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. Os sócios-administradores respondem pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA – CONTA “BANCOS”. Constatada a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante o confronto entre os recursos existentes em contas correntes bancárias do contribuinte e os valores por ele declarados em sua escrita fiscal (PGDAS), deduzidos os valores constantes em denúncia espontânea formalizada pelo estabelecimento autuado. Infração caracterizada. Corretas as exigências das diferenças de ICMS apuradas, acrescidas da 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 - PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR. Comprovado nos autos que a Impugnante promoveu saídas de mercadorias desacobertas 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 art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução CGSN nº 140/18.

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

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos exercícios de 2015 e 2016, nos termos da presunção legal estabelecida no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, apuradas mediante o confronto entre os recursos existentes em contas correntes bancárias do contribuinte e os valores por ele declarados em sua escrita fiscal (PGDAS), deduzidos os valores constantes em denúncia espontânea formalizada pelo estabelecimento autuado.

Tendo em vista a prática reiterada de saídas de mercadorias sem a documentação fiscal correspondente, o Fisco notificou a Contribuinte sobre a sua exclusão do regime de tributação do Simples Nacional, conforme Termo de Exclusão acostado às fls. 271/272.

Foram inseridos no polo passivo da obrigação tributária os Srs. Ramon Patrick Costa de Andrade, Alan Henrique Costa de Andrade e Plínio Costa de Andrade, na qualidade de sócios-gerentes do estabelecimento autuado, com fulcro no art. 135, inciso III do CTN c/c 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Compõem o Auto de Infração os seguintes anexos:

- **Anexo I** (fls. 14/25): Relatório Fiscal;
- **Anexo II** (fls. 27): Termo de Intimação nº 026/2017;
- **Anexo III** (fls. 29/50): cópia de Termo de Autodenúncia e documentos correlatos;
- **Anexo IV** (fls. 51/226): cópias de extratos bancários;
- **Anexo V** (fls. 228/239): cópias de PGDAS/DEFIS;
- **Anexo VI** (fls. 241/266): documentos enviados pela “Contabilidade Pacheco” para subsidiar a conferência do Termo de Autodenúncia nº 05.00002926823-74;
- **Anexo VII** (fls. 268/270): apuração e demonstrativo do crédito tributário.

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, respectivamente (fls. 270).

Inconformados, os Coobrigados apresentam, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 285/315, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às fls. 332/355.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 361/379, opina, pela procedência do lançamento e exclusão do Simples Nacional.

Registre-se, por oportuno, que a elaboração do parecer da Assessoria do CCMG decorre do disposto no art. 146, parágrafo único, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, c/c inciso II do art. 2º da Resolução nº 4.335, de 22/06/11.

DECISÃO

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, nos exercícios de 2015 e 2016, nos termos da presunção legal estabelecida no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, apuradas mediante o confronto entre os recursos existentes em contas correntes bancárias do contribuinte e os valores por ele declarados em sua escrita fiscal (PGDAS), deduzidos os valores constantes em denúncia espontânea formalizada pelo estabelecimento autuado.

Em termos literais, os fatos que ensejaram a lavratura do Auto de infração foram narrados da seguinte forma no Relatório Fiscal anexado ao AI (anexo I - fls. 14/25):

Relatório Fiscal (fls. 14/25)

“... 1.3 Período Fiscalizado: 01/01/2015 a 31/12/2016

[...]

1.5 Documentos analisados: PGDASN, Termo de Autodenúncia nº 05.000292682-74, Extratos Bancários.

1.6 Regime de Recolhimento: Simples Nacional.

1.7 CNAE Principal: 3101-2/00 – Fabricação de móveis com predominância de madeira.

1.8 Termo de Autodenúncia: 05.000292682-74

2. DOS FATOS

2.1 no dia 07/11/25017, conforme Intimação nº 26 (Anexo II) o contribuinte foi intimado a apresentar:

a) Arquivos eletrônicos contendo a Escrituração Contábil Digital – ECD relativa aos exercícios 2013 a 2017, com o leiaute estabelecido no item 4.1 do Anexo Único do Ato Declaratório Executivo COFIS nº 25/2010;

b) Os extratos bancários de todas as contas correntes mantidas pela empresa junto às instituições financeiras, de janeiro a dezembro, relativos aos exercícios 2013 a 2017.

2.2 em 10/04/2018, o contribuinte apresentou o Termo de Autodenúncia nº. 05.000292682-74 (Anexo III);

2.3 em 27/07/2018 o escritório de contabilidade ‘Dado Contábil’ enviou por SEDEX nº ... cópias de extratos bancários (Anexo IV) e cópia de PGDASN do período de 2013 a 2016 (Anexo V);

2.4 em 30/10/2018, foi lançado AT ... para: análise e parecer fiscal acerca da denúncia espontânea apresentada pelo contribuinte - SAÍDA DESACOBERTADAS - LEVANTAMENTO DE CAIXA (Faturamento omitido referente à movimentação bancária);

2.5 no dia 12/12/2018, o contador da 'Contabilidade Pacheco' enviou por e-mail planilha planilhas e resumo do cálculo para subsidiar a conferência do Termo de Autodenúncia nº 05.00029282-74 (Anexo VI);

2.6 no mês de dezembro realizou-se reunião com os sócios da empresa e a pessoa que se apresentou com contador da 'Contabilidade Pacheco', foi solicitado prazo para apresentar documentos para comprovação. No entanto, nesse período de prazo solicitado pediu baixa da inscrição conforme consulta SIARE:

[...]

2.7 após diversas tentativas de contato por telefone com o contador do contribuinte em 05/08/2019 foi emitido o AIAF nº 10.00031081.10;

[...]

2.9 em 23/08/2019 foi enviado pelo correio com AR o AIAF nº 10.00031081-10 para 'STATUS MOVEIS RUSTICOS LTDA', retornou com a informação 'Mudou-se';

2.10 em 05/09/19 foi enviado pelo correio com AR o AIAF nº 10.00031081-10 para os sócios PLINIO COSTA ANDRADE, ALAN HENRIQUE COSTA DE ANDRADE E RAMOM PATRIK COSTA DE ANDRADE, os ARs retornaram assinados por 3ºs;

2.11 em 20/11/2019 o contribuinte STATUS MOVEIS RUSTICOS LTDA e os sócios foram intimados por edital do AIAF 10.00031081.10 no Diário Oficial de Minas Gerais na página 15 para apresentar no prazo de 72 (setenta e duas) horas Livro Caixa período 01/01/14 a 2016.

Decorrido o prazo consignado no AIAF nº 10.00031081-10, sem apresentação dos documentos intimados, assim o fisco procedeu à análise dos documentos apresentados junto ao Termo de Autodenúncia.

Na análise, verificou-se entrada de recursos não comprovados e assim presume-se saída de mercadorias descobertas de documento fiscal.

3. APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO E DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Para apuração da base de cálculo foram utilizados os seguintes valores: valores declarados nos PGDAS-D, períodos de 01/01/2015 a 31/12/2016, valores referentes aos depósitos constantes nos extratos bancários apresentados pelo contribuinte junto ao Termo de Autodenúncia e valores denunciados.

[...]

4. SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO

Pela constatação de prática reiterada decorrente da infração ao disposto na LC 123/06, inciso I, a Fazenda Estadual de Minas Gerais procede à emissão do Termo de Exclusão do Simples Nacional, autorizado no artigo 28, no artigo 29, § 5º e artigo 33 da Lei Complementar nº 123/06, c/c art. 83, II, da Resolução CGSN nº 140/18 ...

Este procedimento fundamenta-se no art. 29, incisos V e XI, §§ 1º e 3º e § 9º, inciso I da LC 123/06 e artigo 84 incisos IV, alíneas “d” e “j”, §§ 3º e 6º, inciso I da Resolução CGSN nº 140/18.

5 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA INCLUSÃO DE COOBRIGADOS – SÓCIOS ADMINISTRADORES

Em decorrência dos fatos constatados e tipificados neste auto de infração, inscreve-se no polo passivo do crédito tributário na condição de coobrigados os sócios Ramon Patrick Costa de Andrade, CPF: 016.773.486-58 Alan Henrique Costa de Andrade, CPF: 017.734656-60, e Plínio Costa de Andrade, CPF: 103.346116-44, pelo fato de serem os sócios administradores da empresa no período fiscalizado e presumidamente responderem pelos atos praticados na sociedade empresária ...”

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, esta última já adequada ao limite fixado no § 2º do mesmo dispositivo legal, conforme demonstrativo acostado à fl. 270.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

[...]

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

Para a apuração do ICMS, o Fisco aplicou sobre a base de cálculo das saídas desacobertas a alíquota de 12% (doze por cento), no exercício de 2015, nos termos previstos no art. 42, inciso I, subalínea “b7” do RICMS/02 e de 18% (dezoito por cento), no exercício de 2016, com fulcro na alínea “e” do inciso I do mesmo dispositivo legal.

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

[...]

b) 12 % (doze por cento), na prestação de serviço de transporte aéreo e nas operações com as seguintes mercadorias:

[...]

Efeitos de 28/12/2013 a 31/12/2015

b.7) móveis:

[...]

e) 18% (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

Esclareça-se que a utilização da alíquota de 18% (dezoito por cento), a partir de 01/01/16, está respaldada, também, no art. 12, inciso I, subalínea “d.1” e § 71 da Lei nº 6.763/75.

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

I - nas operações e prestações internas:

[...]

d) 18% (dezoito por cento):

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

[...]

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

Contrapondo-se ao feito fiscal, os Impugnantes afirmam que *“não há que se falar em fato gerador se não comprovada a ocorrência do evento descrito na hipótese de incidência. Em outras palavras, somente deverão ser considerados, para efeitos de tributação pelo ICMS-Mercadorias, os fatos ocorridos no contexto de operações relativas à circulação de mercadorias”*.

Transcrevem o art. 155, inciso II da CF/88 e argumentam que *“tal exegese leva à conclusão de que a operação é um negócio jurídico, ao passo que a circulação configura-se como a transferência do objeto daquele negócio jurídico, ou seja, a mercadoria”*.

Sustentam que o presente Auto de Infração *“está embasado em meras presunções do órgão fiscalizador, que considerou as anotações constantes nos documentos extrafiscais (extratos bancários fornecidos quando da autodenúncia) como sendo eventos suficientes para ensejar a incidência da regra tributária de ICMS”*.

Destacam que, *“ainda que se queira tomar as informações constantes em anotações e marcações do contribuinte e a instituição bancária como prova de ocorrência do fato gerador, somente pode-se concluir pertencer essa prova à modalidade das provas indiretas indiciárias (redundância proposital), em que, através da constatação de um fato secundário (‘há fumaça’) pretende-se provar como ocorrido o fato principal (‘logo, há fogo’)”*.

Salientam que, *“mesmo assim, no caso versado nesta impugnação, falece, por completa precariedade, a prova da ocorrência do fato principal (‘incidência do ICMS’), pois o fato secundário é, a toda evidência, insuficiente para se dar como ocorrido o fato principal”*, destacando que *“não pode o Fisco tomar um fato secundário (‘extrato bancário’) e dar coimo prova o fato principal (‘logo, ocorrida a incidência do ICMS’)”*.

Argumentam que *“a Administração Fazendária deve certificar-se da ocorrência do fato gerador e jamais autuar a partir da ilação de que, sendo contribuinte (praticar regularmente as operações), toda a movimentação financeira seja fato gerador do tributo”*.

No entender dos Impugnantes, *“outros parâmetros deveriam ser utilizados, com o fito de proceder ao lançamento do ICMS e dar efetividade ao primado da verdade real, e não apenas considerar a omissão de faturamento”*, *“a começar pela verificação de estoque. Mesmo se desacobertadas de notas fiscais, como aduz, sendo*

mais diligente em apurar a verdade real, poderia a fiscalização obter, junto aos fornecedores da sociedade empresária fiscalizada, o volume de mercadoria adquirida (entrada) e comparar ao levantamento do estoque, para constatar – nunca presumir, criando uma ficção – a efetiva CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA (âmbito material de incidência do ICMS)”.

Concluem que, “*se a empresa fiscalizada informa que estas operações não foram de saída de mercadoria, o agente fiscal deveria o estoque e as informações constantes na movimentação física da mercadoria para chegar à conclusão necessária no levantamento fiscal*”.

No entanto, as alegações dos Impugnante não têm qualquer repercussão sobre o feito fiscal.

Nesse sentido, há que se destacar, inicialmente, que há diferenças altamente relevantes entre o confronto dos recursos creditados nas contas correntes bancárias do estabelecimento autuado com os valores por ele declarados em sua escrita fiscal (PGDAS), mesmo após a dedução dos valores por ele denunciados, conforme demonstrado no quadro acostado às fls. 268/269.

Destaque-se, ainda, que a Contribuinte foi intimada (Intimação 026/17 – fl. 27) a apresentar, dentre outros documentos, “*Livro Caixa ref. aos exercícios de 2013 a 2016 ..., contendo toda as movimentações de Caixa e Bancos, com saldos inicial e final da conta ‘Bancos’ comprovados documentalmente*” e “*relação (data, valores, histórico resumido) dos ingressos no Caixa (operacionais ou não) não informado no PGDAS-D ..., tais como empréstimos, financiamentos, receitas financeiras, juros recebidos, aluguéis, vendas de ativos fixos, dentre outros, acompanhados de documentação comprobatória*”, documentação esta não apresentada, mesmo após a impugnação, isto é, não há nenhuma comprovação nos autos de que as diferenças apuradas pelo Fisco correspondam a movimentações financeiras não vinculadas a atividades tributadas pelo ICMS.

Por outro lado, ao contrário da afirmação dos Impugnantes, é plenamente válido, em Direito Tributário, o uso da prova indireta, qual seja o indício e a presunção, especialmente nos casos de omissão de receitas, como é o caso dos autos.

Ademais, no presente caso, a presunção utilizada pelo Fisco está expressamente prevista em lei, nos termos estabelecidos no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02.

Lei nº 6.763/75

Art. 49 - A fiscalização do imposto compete à Secretaria de Estado de Fazenda, observado o disposto no art. 201 desta Lei.

[...]

§ 2º - Aplicam-se subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as presunções de omissão de receita existentes na legislação de regência dos tributos federais. (Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/02

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

[...]

Efeitos de 15/12/02 a 20/12/19

§ 3º - O fato de a escrituração indicar a existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta "Caixa" ou equivalente, ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal. (Grifou-se)

Como se vê, de acordo com os dispositivos legais supratranscritos, a existência de recursos não comprovados na conta "Bancos", autoriza a conclusão de saídas de mercadorias ou prestação de serviços tributáveis pelo ICMS e desacobertadas de documentação fiscal.

Cabe lembrar que as presunções legais *juris tantum*, contrariamente ao afirmado pelos Impugnantes, têm o condão de transferir o ônus da prova do Fisco para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, cabendo a este comprovar a não ocorrência da infração presumida.

Considerando-se o acima exposto e tendo em vista que os Impugnante não trouxeram aos autos documentação hábil e idônea que pudesse comprovar a origem dos recursos objeto da presente autuação, forçosa é a conclusão de que a infração apontada pelo Fisco encontra-se plenamente caracterizada, nos termos previstos no art. 136 do RPTA (Decreto nº 44.747/08), *in verbis*:

RPTA (Decreto nº 44.747/08)

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

Corretas, portanto, as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº 6.763/75, esta já adequada ao limite fixado no § 2º do mesmo dispositivo legal, conforme demonstrativo acostado à fl. 270.

Quanto à sujeição passiva, há que se destacar que a inclusão dos sócios-administradores do estabelecimento autuado no polo passivo da obrigação tributária está respalda no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) c/c art. 21, § 2º inciso II da Lei nº 6.763/75:

Código Tributário Nacional (CTN)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

[...]

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

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

[...]

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

[...]

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

A infração narrada no Auto de Infração, devidamente caracterizada nos autos, não se confunde com mero inadimplemento da obrigação tributária, tratando-se, na verdade, de atos contrários à lei, de infrações em cuja definição o dolo específico é elementar.

Correta, portanto, a inclusão dos sócios-administradores no polo passivo da obrigação tributária, nos termos dos dispositivos legais acima transcritos.

No que concerne à exclusão de ofício da Contribuinte do regime do Simples Nacional, ao contrário da afirmação dos Impugnantes, o procedimento da Fiscalização encontra-se correto, tendo em vista a comprovação de saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, de forma reiterada.

A exclusão em questão está respaldada nos arts. 26, inciso I e 29, incisos V e XI da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) nº 140/18 (antecedida pela Resolução CGSN nº 94/11), *in verbis*:

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

[...]

§ 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 140/18

Art. 84. A exclusão de ofício da ME ou da EPP do Simples Nacional produzirá efeitos:

[...]

IV - a partir do próprio mês em que incorridas, hipótese em que a empresa ficará impedida de fazer nova opção pelo Simples Nacional nos 3 (três) anos-calendário subsequentes, nas seguintes hipóteses: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, incisos II a XII e § 1º)

[...]

d) ter a empresa incorrido em práticas reiteradas de infração ao disposto na Lei Complementar nº 123, de 2006;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

[...]

j) se for constatado que a empresa, de forma reiterada, não emite documento fiscal de venda ou prestação de serviço, observado o disposto nos arts. 59 a 61 e ressalvadas as prerrogativas do MEI nos termos da alínea "a" do inciso II do art. 106; e

[...]

§ 3º A ME ou a EPP excluída do Simples Nacional sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 32, caput)

[...]

§ 6º Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nas alíneas "d", "j" e "k" do inciso IV do caput: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 9º)

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

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

Depreende-se do art. 39 da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 83, inciso II da Resolução CGSN nº 140/18, 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*:

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 140/18

Art. 83. A competência para excluir de ofício a ME ou a EPP do Simples Nacional é: (Lei

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Complementar n° 123, de 2006, art. 29, § 5°; art. 33)

[...]

II - das secretarias de fazenda, de tributação ou de finanças do Estado ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento; e

[...]

§ 1° Será expedido termo de exclusão do Simples Nacional pelo ente federado que iniciar o processo de exclusão de ofício. (Lei Complementar n° 123, de 2006, art. 29, § 3°)

§ 2° 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. 122. (Lei Complementar n° 123, de 2006, art. 16, § 1°-A a 1°-D; art. 29, §§ 3° e 6°)

O 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.

A Fiscalização lavrou o presente Auto de Infração para formalização das exigências relativas às saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal e emitiu o “Termo de Exclusão do Simples Nacional”.

Registre-se, por outro lado, 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 n° 22.078/16/1ª:

EMENTA (PARCIAL)

“... 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 E XI DA LEI COMPLEMENTAR N° 123/06, C/C O ART. 76, INCISO IV, ALÍNEAS “D” E “J”, § § 3° E 6°, INCISO I DA RESOLUÇÃO CGSN N° 94 DE 29/11/11.”

Reitere-se que as exigências fiscais constantes no Auto de Infração em análise referem-se apenas 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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

se vier a ser exigido, somente após a notificação da Contribuinte quanto à publicação da exclusão no Portal do Simples Nacional.

Assim, não há que se falar em ofensa ao princípio da não cumulatividade do ICMS, pois, havendo a exclusão do Simples Nacional, o contribuinte poderá apurar todos os créditos a que tem direito, relativos às entradas de mercadorias por ele adquiridas, que serão apropriados em sua conta gráfica e serão abatidos de seus débitos, a partir do momento em que passar a apurar o imposto pelo sistema normal de débito e crédito, ou serão abatidos no momento em que o Fisco efetuar a recomposição da conta gráfica da empresa, se for o caso.

Acrescente-se que não há que se abater os créditos pelas aquisições de mercadorias no cálculo do ICMS decorrente das saídas desacobertas, conforme pleiteado pelos Impugnantes, em face do encerramento do prazo para recolhimento do imposto, nos termos do art. 89, inciso I, do RICMS/02.

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

I - sem documento fiscal, ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se o sujeito passivo, ou terceiro interessado, provar inequivocamente que existia documento hábil antes da ação fiscal;

Lado outro, há que se destacar que não se aplicam ao caso dos autos as normas estabelecidas no § 2º do art. 39 e no art. 35 da LC nº 123/06, como tentam fazer crer os Impugnantes.

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.

[...]

§ 2º No caso em que o contribuinte do Simples Nacional exerça atividades incluídas no campo de incidência do ICMS e do ISS e seja apurada omissão de receita de que não se consiga identificar a origem, a atuação será feita utilizando a maior alíquota prevista nesta Lei Complementar, e a parcela atuada que não seja correspondente aos tributos e contribuições federais será rateada entre Estados e Municípios ou Distrito Federal.

Art. 35. Aplicam-se aos impostos e contribuições devidos pela microempresa e pela empresa de pequeno porte, inscritas no Simples Nacional, as normas relativas aos juros e multa de mora e de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ofício previstas para o imposto de renda, inclusive, quando for o caso, em relação ao ICMS e ao ISS.

Com efeito, como já afirmado, de acordo com a presunção legal estabelecida no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c 194, § 3º do RICMS/02, a existência de recursos não comprovados na conta “Bancos”, autoriza a conclusão de saídas de mercadorias ou prestação de serviços tributáveis (pelo ICMS) e desacobertadas de documentação fiscal.

Dessa forma, a própria legislação do Simples Nacional esclarece a quem cabe a competência para o lançamento e a forma das exigências fiscais, que se dão fora do sistema do Simples Nacional, conforme previsto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” e art. 33, § 3º, ambos da Lei Complementar nº 123/06, não tendo, pois, qualquer relação com o § 2º do art. 39 da mesma lei.

Lei Complementar Federal nº 123/06

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

[...]

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

[...]

XIII - ICMS devido:

[...]

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal.

Art. 33. A competência para fiscalizar o cumprimento das obrigações principais e acessórias relativas ao Simples Nacional e para verificar a ocorrência das hipóteses previstas no art. 29 desta Lei Complementar é da Secretaria da Receita Federal 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.

[...]

§ 3º O valor não pago, apurado em procedimento de fiscalização, será exigido em lançamento de ofício pela autoridade competente que realizou a fiscalização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Além disso, há que se reiterar que o contribuinte, apesar de ter sido intimado a apresentar, dentre outros documentos, “*Livro Caixa ref. aos exercícios de 2013 a 2016 ... , contendo toda as movimentações de Caixa e Bancos, com saldos inicial e final da conta ‘Bancos’ comprovados documentalmente*” e “*relação (data, valores, histórico resumido) dos ingressos no Caixa (operacionais ou não) não informado no PGDAS-D ... , tais como empréstimos, financiamentos, receitas financeiras, juros recebidos, aluguéis, vendas de ativos fixos, dentre outros, acompanhados de documentação comprobatória*”, não apresentou qualquer comprovação, mediante documentação hábil e idônea, de que as diferenças apuradas pelo Fisco correspondam a movimentações financeiras vinculadas a atividades não tributadas pelo ICMS (ou tributadas exclusivamente pelo ISSQN).

De igual forma, também não se aplica ao caso dos autos a previsão do art. 35 da Lei Complementar nº 123/06, que remete às multas da legislação do Imposto de Renda. Essa regra é válida apenas para fins de penalização das condutas cujas consequências interfiram nas receitas recolhidas e levadas à tributação no regime de recolhimento unificado, ou seja, condutas que não se enquadrem nas disposições contidas no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” da Lei Complementar nº 123/06 ou não sejam passíveis de acarretar a exclusão do contribuinte regime simplificado de tributação do Simples Nacional.

É esse o entendimento consolidado por este E. Conselho quanto à inaplicabilidade da norma prevista no art. 35 da Lei Complementar nº 123/06 em casos da espécie, podendo ser citada, a título de exemplo, a decisão consubstanciada no Acórdão nº 5.311/20/CE, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 5.311/20/CE

“... ACRESCENTA-SE AO FUNDAMENTO PARA MANUTENÇÃO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA, O ARGUMENTO DE QUE OS TRIBUTOS NÃO RECOLHIDOS SOB A SISTEMÁTICA DO SIMPLES NACIONAL PERMANECEM NO CAMPO DA INCIDÊNCIA DA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA EDITADA PELO RESPECTIVO ENTE TRIBUTANTE COMPETENTE. ESTA É A PREVISÃO CONSTANTE DO § 1º DO ART. 13 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06. CONFIRAR-SE:

ART. 13. O SIMPLES NACIONAL IMPLICA O RECOLHIMENTO MENSAL, MEDIANTE DOCUMENTO ÚNICO DE ARRECADAÇÃO, DOS SEGUINTE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES:

(...)

§ 1º O RECOLHIMENTO NA FORMA DESTE ARTIGO NÃO EXCLUI A INCIDÊNCIA DOS SEGUINTE IMPOSTOS OU CONTRIBUIÇÕES, DEVIDOS NA QUALIDADE DE CONTRIBUINTE OU RESPONSÁVEL, EM RELAÇÃO AOS QUAIS SERÁ OBSERVADA A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL ÀS DEMAIS PESSOAS JURÍDICAS: (GRIFOU-SE).

(...)

XIII - ICMS DEVIDO:

[...]

F) NA OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL;

[...]

NESTE SENTIDO, AO CASO NÃO SERIA APLICADA A PREVISÃO DO ART. 35 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06, QUE REMETE ÀS MULTAS DA LEGISLAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. ESSA REGRA É VÁLIDA APENAS PARA FINS DE PENALIZAÇÃO DAS CONDUTAS CUJAS CONSEQUÊNCIAS INTERFERIRAM NAS RECEITAS RECOLHIDAS E LEVADAS À TRIBUTAÇÃO NO REGIME DE RECOLHIMENTO UNIFICADO ...”

Logo, como já destacado, o feito fiscal afigura-se correto, sendo legítimas as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, esta já adequada ao limite fixado no § 2º do mesmo dispositivo legal.

Correta a exclusão da Autuada do regime do Simples Nacional.

Quanto à arguição dos Impugnantes de que estaria sendo duplamente penalizada, contrariando o princípio do “*non bis in idem*”, há que se destacar que as multas foram aplicadas sobre fatos distintos e são calculadas tomando-se bases de cálculo diferentes.

A Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75 refere-se ao descumprimento de obrigação acessória (saídas desacobertas de documentação fiscal), ao passo que a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da mesma lei, resulta do inadimplemento de obrigação principal, ou seja, pela falta de recolhimento do ICMS devido, *in verbis*:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

II - o valor das operações ou das prestações realizadas;

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência.

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

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

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de atos ilícitos e inadimplemento e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada. A lei, ao prever como base de cálculo da multa de revalidação o valor do tributo devido, permite a sua atualização, para não haver depreciação do valor real da mesma.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CAA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Não há que se falar, portanto, em exigência cumulativa, e sim em aplicação de penalidades distintas para fatos também distintos (descumprimento de obrigação acessória e multa indenizatória por recolhimento a menor do imposto).

As questões de cunho constitucional suscitadas pelos Impugnantes (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Em seguida, ainda à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação relativa ao Termo de Exclusão do Simples Nacional, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Participaram do julgamento, além do signatário, as Conselheiras Cindy Andrade Moraes (Revisora), Gislana da Silva Carlos e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 17 de dezembro de 2020.

**Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente / Relator**

CCMG