

<b>CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS</b>
--

---

Acórdão:	23.338/23/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.002253477-91	
Impugnação:	40.010153721-71	
Impugnante:	Karina Calçados Ltda IE: 035693019.00-17	
Coobrigado:	Troy Richard Carneiro CPF: 888.719.326-68	
Proc. S. Passivo:	Túlio Borela Calil	
Origem:	DF/Uberlândia	

---

***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 - DOCUMENTO EXTRAFISCAL.** Constatado, mediante confronto entre as informações constantes de documentos extrafiscais, devidamente apreendidos, com a escrituração fiscal da Autuada, que o Sujeito Passivo promoveu saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, inciso I, do RICMS/02. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, c/c § 2º, inciso I, do mesmo diploma legal.

**SIMPLES NACIONAL – EXCLUSÃO – PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR.** Comprovado nos autos que a Autuada promoveu saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, de forma reiterada, 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 disposto no art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução CGSN nº 140/18, de 22/05/18. Contudo, a data do início dos efeitos da exclusão deve ser adequada para 1º de fevereiro de 2017.

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

---

***RELATÓRIO***

A autuação versa sobre a saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, no período de janeiro de 2017 a outubro de 2021, apuradas

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mediante o confronto entre os valores dos documentos extrafiscais apreendidos e os valores declarados em PGDAS pela Autuada.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, c/c § 2º, inciso I, do mesmo diploma legal.

Foi inserido no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigado, o sócio-administrador da empresa, com fulcro no art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, c/c o art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN.

Versa, ainda, o presente PTA, sobre a exclusão da Autuada acima identificada do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, tendo em vista a apuração de prática reiterada de infrações à legislação (falta de emissão de documento fiscal na venda de mercadorias), com base no art. 26, inciso I, art. 29, incisos V e XI e §§ 1º e 3º, todos da Lei Complementar nº 123/06, c/c art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução CGSN nº 140/18, de 22/05/18.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação ao presente e-PTA e requer, ao final, a procedência da impugnação.

Registra-se, por oportuno, que, nos termos do art. 10 da Resolução nº 5.336, de 10/01/20 (MG de 11/01/20), que dispõe sobre o Processo Tributário Administrativo Eletrônico relativo a crédito tributário formalizado mediante Auto de Infração- e-PTA- Crédito (disponível em [http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/acesso\\_ao\\_e-pta/](http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/acesso_ao_e-pta/)), para cada representado, a impugnação deve ser apresentada de forma individual, o que não foi observado no presente processo:

Art. 10 - Caso o procurador represente mais de um sujeito passivo no mesmo processo, deverá apresentar, para cada representado, impugnação e recurso de forma individual.

Dessa forma, a peça de defesa apresentada foi atribuída somente à empresa autuada, sem prejuízo da análise de todo o seu conteúdo.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação fiscal acostada aos autos, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência do lançamento.

### **Da Instrução Processual**

A Assessoria do CCMG determina a realização da diligência acostada ao e-PTA, para que a Fiscalização pudesse disponibilizar aos Sujeitos Passivos, para extração de cópias, todos os documentos apreendidos, que tenham relação com a presente autuação e que não estejam anexados ao processo, consoante art. 201, § 3º do RICMS/02, conforme solicitado pela Defesa.

Cumpridas as determinações da Assessoria, a Impugnante comparece aos autos anexando o documento “Requerimento” (Grupo “Petições” do e-PTA).

A Fiscalização acosta aos autos a planilha, em *Excel*, no Grupo “Manifestação Fiscal” – Tipo “Outros” – “NF-e – Condição Compradora”, disponibilizando a chave de acesso das NF-e emitidas em nome da empresa Autuada, na condição de destinatária/compradora, conforme solicitado pela Impugnante no requerimento mencionado.

Reaberta vista, a Impugnante comparece novamente aos autos, anexando o documento “Adição Impugnação” (Grupo “Petições”), enquanto a Fiscalização manifesta-se por meio do documento “MF0100225347791b” (Grupo “Manifestação Fiscal”).

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CCMG, emite parecer acostado ao e-PTA e opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. Quanto ao mérito, opina pela procedência do lançamento e pela procedência parcial da impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional, para que o início dos efeitos da exclusão seja a partir de fevereiro de 2017

---

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão.

### **Da Preliminar**

#### **Da Nulidade do Auto de Infração**

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de alegados vícios no lançamento.

Alega, em apertada síntese, que a Contribuinte não foi intimada do início da fiscalização bem como do prazo de conclusão do procedimento fiscal, o que configuraria “*abuso do poder fiscalizatório estatal*” tendo sido “*apenas surpreendido com a operação que se destinava a apreender os documentos de escrituração empresarial*”, argumentando, ainda, a necessidade de autorização judicial para apreensão da documentação da empresa.

Sem razão, entretanto, a Impugnante em suas alegações.

A lavratura do Auto de Infração atende a todos os requisitos legais, previstos no RPTA, veja-se:

Art. 69. Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:

I - Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF);

II - Auto de Apreensão e Depósito (AAD);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - Auto de Retenção de Mercadorias (ARM);

IV - Auto de Lacração de Bens e Documentos (ALBD);

V - Auto de Infração (AI), nas hipóteses do art. 74.

(...)

Art. 71. O Auto de Apreensão e Depósito será utilizado para a formalização da apreensão de mercadorias, bens e documentos, inclusive de programas, meios e dados eletrônicos.

§ 1º O Auto conterá a descrição do objeto da apreensão e do depósito e, tratando-se de bem ou mercadoria, a respectiva avaliação.

§ 2º O Auto de Apreensão e Depósito terá validade de 90 (noventa) dias, podendo ser prorrogado por iguais e sucessivos períodos pela autoridade fiscal.

Veja-se que o início de uma ação fiscal está amparado pela lavratura, pela autoridade fiscal, de um dos documentos elencados no art. 69, supratranscrito, sendo, um deles, o Auto de Apreensão e Depósito (AAD), procedimento este utilizado no caso dos autos, conforme AADs nºs 003660 e 003674, lavrados pela Fiscalização, em diligência fiscal ao estabelecimento da Autuada e acostados aos autos (Grupo “Documento de Início de Ação Fiscal”).

No mesmo sentido, quanto à alegação de falta de indicação de prazo de conclusão do procedimento fiscal, o art. 71, §2º do RPTA, supratranscrito deixa claro que este prazo é de até 90 (noventa) dias, prorrogáveis conforme a necessidade da Autoridade Fiscal. No caso dos autos, o início da ação fiscal se deu com a lavratura dos AADs em 23/11/21 e a ciência do presente Auto de Infração, pelos Autuados, se deu em 21 e 23/12/21, ou seja, dentro do prazo previsto pela legislação.

A documentação extrafiscal que embasou o lançamento e está anexada aos autos foi obtida de forma legítima, na sede do estabelecimento da Autuada, ao contrário do alegado pela Defesa, visto que a ação fiscal procedida junto ao estabelecimento autuado 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 exibí-los.

(Grifou-se).

Por sua vez, assim estabelece a 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.

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

(...)

§ 3º - Para os efeitos da legislação tributária, à exceção do disposto no art. 4º, inciso VI, da Lei nº. 13.515, de 7 de abril de 2000, não tem aplicação qualquer disposição legal excludente ou limitativa:

I - do direito de examinar mercadoria, livro, arquivo, documento, papel, meio eletrônico, com efeitos comerciais ou fiscais, dos contribuintes do imposto, ou da obrigação destes de exibi-los;

II - do acesso do funcionário fiscal a local onde deva ser exercida a fiscalização do imposto, condicionada à apresentação de identidade funcional, sem qualquer outra formalidade.

(Grifou-se)

De acordo com o art. 42, § 1º c/c art. 50, ambos da Lei nº 6.763/75, os livros e documentos vinculados direta ou indiretamente à escrita fiscal e comercial do contribuinte podem ser apreendidos pela Fiscalização quando constituam prova ou indício de infração à legislação tributária:

Art. 42 - Dar-se-á a apreensão de mercadorias quando:

(...)

§ 1º - 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.

(...)

Art. 50 - São de exibição obrigatória à Fiscalização:

I - mercadorias e bens;

II - livros, documentos, arquivos, programas e meios eletrônicos pertinentes à escrita comercial ou fiscal;

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

A regulamentação do art. 50 está contemplada nos art. 201 a 205 do RICMS/02, publicado pelo Decreto nº 43.080/02, explicando em detalhes o procedimento a ser adotado, quando da apreensão de documentos bens e mercadorias em estabelecimentos comerciais. Veja-se o mencionado art. 201:

RICMS/02

Art. 201 - Serão apreendidos:

(...)

II - os documentos, os objetos, os papéis, os livros fiscais e os meios eletrônicos, quando constituam prova ou indício de infração à legislação tributária. (Grifou-se)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso em tela, conforme já mencionado, a apreensão dos documentos revestiu-se de todos os requisitos exigidos na legislação, sendo devidamente documentada por meio dos AADs de n.ºs 003660 e 003674, que constitui procedimento regular nos termos da lei, tendo estes sido lavrados, conforme informa a Fiscalização, na presença do sócio-administrador da Autuada, ora Coobrigado, e devidamente assinado por este, conforme previsto no art. 75, parágrafo único do RPTA.

Encontra-se, ainda, acostada aos autos, a Ordem de Serviço, O.S-SICAF n.º 08.210002780-21, também recebida e devidamente assinada pelo sócio-administrador da empresa (Grupo “Documento de Início de Ação Fiscal”) quando da diligência da Fiscalização ao estabelecimento autuado.

Como se vê, por força dos dispositivos acima mencionados, não cabe razão à Impugnante, pois o Fisco agiu estritamente dentro dos preceitos legais, que, inclusive, enumeram os bens e documentos passíveis de apreensão, que são exatamente aqueles encontrados no estabelecimento do contribuinte autuado, inclusive como elementos de exibição obrigatória.

E ainda, para dar mais licitude aos atos praticados e garantir a estrita legalidade de todos os documentos apreendidos, conforme explica a Fiscalização, “*o pen drive apreendido no estabelecimento do contribuinte e lacrado sob o lacre nr. 0104861, foi deslacrado na presença do representante legal do estabelecimento onde foi apreendido, Sr. Troy Richard Carneiro, CPF: 888.719.326-68, através do Termo de Abertura de Lacres. Em seguida foi feita a copiagem e autenticação da mídia apreendida, através do Auto de Copiagem e Autenticação de Arquivos Digitais, onde também foi gerado o código Hash Sha-1 para garantir a integridade do conteúdo: 6c7f6feda8ca0830eef71e91269625b6e44d93c8*”.

Todas as cópias dos documentos resultantes da deslacrção, copiagem e autenticação da mídia digital constam do Anexo 12 do Auto de Infração.

Portanto, todos os requisitos regulamentares relativos à realização de procedimentos fiscais auxiliares, bem como em relação à documentação do início da ação fiscal, que resultou no presente Auto de Infração, foram realizados estritamente dentro dos requisitos legais, não havendo qualquer vício que incorra em nulidade do lançamento.

A Impugnante argumenta, ainda, que os Autuados não foram previamente notificados e oportunizado a sanar eventuais irregularidades, por meio da realização de denúncia espontânea, conforme direito constituído pelo arts. 67, inciso I do RPTA, dentre outras legislações citadas.

Nesse sentido, defende a nulidade da aplicação da multa isolada exigida, uma vez não concedido o prazo para autorregularização.

Contudo, no que tange à Denúncia Espontânea, esse instituto é uma faculdade concedida ao Contribuinte pela legislação para excluir a responsabilidade pela penalidade decorrente de infração tributária praticada, mediante o reconhecimento espontâneo dessa infração ao Fisco acompanhado de pagamento ou pedido de parcelamento do tributo não recolhido, nos termos do art. 138, parágrafo único, do CTN c/c art. 207, caput, do RPTA:

**CTN**

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

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

**RPTA**

Art. 207. O contribuinte poderá, mediante denúncia espontânea, procurar a repartição fazendária a que estiver circunscrito para comunicar falha, sanar irregularidade ou recolher tributo não pago na época própria, desde que não relacionados com o objeto e o período de ação fiscal já iniciada.

(Grifou-se)

Veja-se que prevê a própria legislação citada pela Defesa, quando da realização dos procedimentos de monitoramento ou exploratório pela Fiscalização, a possibilidade de denúncia espontânea ser comunicada ao sujeito passivo. Entretanto, no caso dos autos, a lavratura do AAD documenta o início da ação fiscal, conforme acima mencionado e afasta, portanto, a possibilidade de denúncia espontânea por parte da Autuada.

Art. 66. A realização dos procedimentos fiscais auxiliares abaixo mencionados não caracteriza o início da ação fiscal:

(...)

II - exploratório, assim considerada a atividade destinada a aumentar o grau de conhecimento sobre as atividades econômicas ou o comportamento fiscal-tributário de sujeito passivo, de carteira de contribuintes ou de setor econômico, mediante visitação in loco, verificação de documentos e registros, identificação de indícios sobre irregularidades tributárias ou análise de dados e indicadores;

(...)

Art. 67. Na realização dos procedimentos de monitoramento ou exploratório será observado o seguinte:

I - identificado indício de infração à legislação tributária, o titular da Delegacia Fiscal encerrará o procedimento e incluirá o sujeito passivo na programação fiscal para apuração das possíveis irregularidades, podendo a referida inclusão e a possibilidade de denúncia espontânea serem comunicadas ao sujeito passivo;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - constatada infração à legislação tributária, será lavrado o Auto de Início de Ação Fiscal, exceto nos casos de dispensa deste para a lavratura de Auto de Infração;

(...)

De fato, a lógica da legislação é inversa àquela descrita pela Autuada: a denúncia espontânea só pode ser realizada enquanto não houver uma ação fiscal em andamento, relacionada à mesma matéria e período. O início de uma de ação fiscal retira do Contribuinte, de imediato, a faculdade da denúncia espontânea em relação ao mesmo período e objeto.

Assim, para não ser autuada, caberia à Autuada denunciar todas as infrações por ela praticadas, antes do início da ação fiscal, que, conforme mencionado, se deu por meio da lavratura dos AADs, pois nessa hipótese, não haveria crédito tributário a ser exigido por meio de lançamento de ofício e, por conseguinte, não seria lavrado o presente Auto de Infração.

Ademais, os dispositivos legais citados pela Impugnante (art. 67, inciso I e art. 68 do RPTA, art. 34, §3º, da Lei Complementar nº 123/06, e ainda o art. 85, § 11, da Resolução CGSN (Comitê Gestor do Simples Nacional) nº 140/2018 são claros no sentido de que o contribuinte poderá receber o benefício da autorregularização, ou da denúncia espontânea, em momento algum está posto que a Administração Pública deverá chamar o contribuinte à autodenúncia ou autorregularização. Veja-se os dispositivos citados:

### RPTA

Art. 68. - Na realização do procedimento de cruzamento eletrônico de dados, se detectadas inconsistências relativas às obrigações tributárias, o sujeito passivo poderá:

I - ter o seu nome e a respectiva inconsistência indicados no Módulo de Autorregularização do SIARE;

II - ser intimado a justificar ou a apresentar documentos relativos às inconsistências.

§ 1º - Na hipótese do inciso I do caput:

I - o sujeito passivo deverá acessar o SIARE para conhecer todas as informações relativas à inconsistência, mediante utilização de login e senha ou de Certificado Digital;

II - o sujeito passivo poderá ser comunicado, mediante e-mail cadastrado, da existência de inconsistência de sua reponsabilidade indicada no Módulo de Autorregularização do SIARE, caso em que, para conhecer as informações completas relativas à inconsistência, será observado o disposto no inciso I;

III - para pagamento integral ou parcelamento do crédito tributário decorrente da inconsistência, o sujeito passivo poderá, por meio do SIARE e



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

antes do recebimento do Auto de Início de Ação Fiscal, efetuar autodenúncia relativa à inconsistência, mediante Termo de Autodenúncia Eletrônico - TA-e;

IV - efetuada a autodenúncia de que trata o inciso III, o sujeito passivo deverá, no prazo de trinta dias contados da formalização do Termo de Autodenúncia Eletrônico - TA-e -, efetuar o pagamento integral do crédito tributário, utilizando documento de arrecadação emitido por meio do SIARE, ou solicitar o parcelamento por meio do referido sistema.

§ 2º - A não indicação de inconsistência em nome do sujeito passivo no Módulo de Autorregularização do SIARE não atesta a sua regularidade em relação às suas obrigações tributárias.

(...)

### **Lei Complementar nº 123/2006**

Art. 34. Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional.

(...)

3º Sem prejuízo de ação fiscal individual, as administrações tributárias poderão utilizar procedimento de notificação prévia visando à autorregularização, na forma e nos prazos a serem regulamentados pelo CGSN, que não constituirá início de procedimento fiscal.

### **Resolução CGSN nº 140/2018**

Art. 85. A competência para fiscalizar o cumprimento das obrigações principais e acessórias relativas ao Simples Nacional é do órgão de administração tributária:

(...)

§ 11. Sem prejuízo de ação fiscal individual, as administrações tributárias poderão utilizar procedimento de notificação prévia com o objetivo de incentivar a autorregularização, que, neste caso, não constituirá início de procedimento fiscal.

(Grifou-se)

Portanto, não houve qualquer descumprimento da legislação no tocante ao procedimento preparatório para o lançamento e não há previsão legal para que “*seja concedido prazo para autorregularização*”, conforme solicita a Defesa.

Ademais, o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências

cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA.

Por fim, em relação à alegação do cerceamento do direito de defesa da Impugnante, tendo em vista que não haviam sido disponibilizados os documentos apreendidos e utilizados pelo Fisco na lavratura do Auto de Infração, destaca-se que tal alegação encontra-se superada em razão da Diligência exarada pela Assessoria do CCMG nos seguintes termos:

(...)

Disponibilizar, para extração de cópias, todos os documentos apreendidos, que tenham relação com a presente autuação e que não estejam anexados ao processo, consoante art. 201, § 3º do RICMS/02, conforme procedimentos adotados pela DF/Uberlândia.

(...)

Verifica-se, dos documentos acostados aos autos, que a Fiscalização cumpriu a determinação da Assessoria do CCMG, ao intimar os Sujeitos Passivos, conforme demonstrado às fls. 493/497 do e-PTA, disponibilizando a extração de cópias, nos termos da Diligência supra.

Entretanto, conforme informa a Fiscalização, ainda que a Impugnante tenha comparecido aos autos e aditado a sua impugnação, reiterando o pedido de prova pericial, anteriormente apresentado, em momento algum, os Sujeitos Passivos procuraram ou entraram em contato com a Fiscalização para que pudessem extrair as cópias, conforme disponibilizado.

Constata-se que o Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos aos Autuados todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

### **Do Pedido de Prova Pericial**

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

Para tanto, formula os seguintes quesitos constantes das págs. 10/11 da sua peça de defesa:

1. Os valores lançados de ofício estão em acordo com a legislação tributária estadual? Se sim, qual a base legal utilizada para a resposta do quesito.

2. Nos valores lançados de ofício é possível identificar a dedução dos créditos tributários decorrentes das transações anteriores (não cumulatividade)?
3. Os valores lançados de ofício foram aplicados de acordo com as regras do Simples Nacional ou do lucro presumido?
4. Os valores lançados de ofício levaram em consideração as informações declaradas em PGDAS e a tributação do Simples Nacional?
5. Da análise dos documentos, é possível identificar mais de um lançamento para o mesmo fato gerador?
6. Analisando-se as informações de crediários em confrontação com os pagamentos recebidos em dinheiro (à vista) ou carta de crédito (à vista ou parcelado), é possível identificar a duplicidade de informações?
7. Em caso positivo dos itens V e VI, qual o valor correto dos lançamentos se desconsideradas as duplicidades?
8. Caso os valores lançados de ofício não tenham sido calculados corretamente, de acordo com as regras legais aplicáveis qual seria o valor do tributo não pago? A resposta levou em consideração a análise de todas as notas fiscais declaradas nos últimos 05 (cinco) anos? O resultado foi obtido após a dedução do crédito tributário?
9. As multas aplicadas estão de acordo com a legislação tributária? A Lei Estadual n2. 6.763/75 é aplicável ao caso em tela?
10. Em caso negativo, justificar a resposta. Em caso negativo ao item IX, qual o percentual correto e os valores a serem aplicados?
11. Da análise contábil é possível afirmar com absoluta certeza que o contribuinte deixou, de forma regular e reiterada, de emitir documentação fiscal de venda de mercadorias?

De plano, destaca-se que diversos quesitos apresentados pela Defesa correspondem a informações básicas do lançamento, constantes do Relatório Fiscal e seus anexos, como se o lançamento está de acordo com a legislação tributária, qual a base legal aplicada, se todas as informações constantes das PGDAS e todas as notas fiscais declaradas foram consideradas, se foi levada em consideração a tributação do simples nacional, a correção dos cálculos efetuados pela Fiscalização, se é possível afirmar que a Atuada deixou de emitir nota fiscal de venda de mercadorias, dentre outros.

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

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

Entretanto, da análise dos quesitos apresentados pela Defesa, é verificado que as informações e documentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

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

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

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

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

(...)

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

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se

no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de janeiro de 2017 a outubro de 2021, apuradas mediante o confronto entre os valores dos documentos extrafiscais apreendidos e os valores declarados em PGDAS pela Autuada.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, c/c § 2º, inciso I, do mesmo diploma legal.

Foi inserido no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigado, o sócio-administrador da empresa, com fulcro no art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, c/c o art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN.

Versa, ainda, o presente PTA, a exclusão da Autuada acima identificada do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, tendo em vista a apuração de prática reiterada de infrações à legislação (falta de emissão de documento fiscal na venda de mercadorias), com base no art. 26, inciso I, art. 29, incisos V e XI e §§ 1º e 3º, todos da Lei Complementar nº 123/06, c/c art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução CGSN nº 140/18, de 22/05/18.

Instruem o presente lançamento, dentre outros, os seguintes documentos: Auto de Apreensão e Depósito (AAD) nº nrs. 003660 e 003674, Auto de Infração, Relatório Fiscal e os seguintes anexos (Grupo: Provas):

- Anexo 1: Rel Manuscrito (cópias dos relatórios manuscritos apreendidos);
- Anexo 2: Cad manusc (cópia do caderno manuscrito apreendido);
- Anexo 3: Pags Livro Cx (cópia por amostragem de páginas de um Livro Caixa apreendido);
- Anexos 4 e 5: Cad Vendedor (cópia de caderno manuscrito onde contém as vendas detalhadas de um vendedor);
- Anexo 6: PGDAS (cópias das declarações originais referentes ao período de janeiro/2017 a outubro/2021);
- Anexo 7: Plan Rel manusc (Planilhas de vendas mensais obtidas dos relatórios manuscritos apreendidos);
- Anexo 8: Plan Cad manusc (Planilhas de vendas mensais obtidas do caderno manuscrito apreendido);
- Anexo 9: Plan *pen drive* (Planilhas de vendas mensais obtidas do *pen drive* apreendido);
- Anexo 10: Vendas - Recuperado Autom (Planilhas originais de vendas mensais constantes no *pen drive* apreendido e copiado em arquivo com Certificado de Integridade);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Anexo 11: Concl Fiscal (Planilhas resultantes dos cruzamentos das vendas reais - obtidas através dos documentos extrafiscais apreendidos - e das vendas declaradas - PGDAS);

- Anexo 12: Docs Deslacrção (Cópias dos documentos resultantes da deslacrção do *pen drive* apreendido no estabelecimento da Autuado);

- Anexo 13 - Termo Excl SN (Termo de Exclusão do Simples Nacional nº 64440514/10702710/14122021).

O Relatório Fiscal complementar ao Auto de Infração detalha o *modus operandi* da empresa autuada, a diligência fiscal realizada no estabelecimento autuado e apreensão de documentos e a metodologia do trabalho fiscal.

Consta dos autos que, na ocasião da diligência fiscal, foi efetuada a apreensão de vários documentos e uma mídia eletrônica que continham controles de comercialização e de vendas, como: cadernos de anotações de vendas por vendedor; planilhas de controle de vendas, também individualizadas por vendedor; livros Caixa, que continham as movimentações financeiras do caixa da empresa e um *pen drive* que continha outras planilhas de controle de vendas por vendedor. As documentações extrafiscais e o *pen drive* foram apreendidos através dos AADs nºs 003660 e 003674, acostados aos autos, conforme já mencionado.

Conforme explica a Fiscalização, foi feito um saneamento de todos os documentos apreendidos, onde, daqueles que continham informações mais relevantes ao Fisco, foram extraídas, na íntegra, todas as informações específicas de vendas por vendedor e que se encontravam manuscritas nos cadernos e relatórios (cópias constantes dos Anexos 1 e 2 do Auto de Infração) e, por conseguinte, transferidas para as planilhas que espelham estes documentos (Anexos 7 e 8).

Destaca o Fisco que os mencionados cadernos manuscritos apresentam o detalhamento das vendas totalizadas por mês e por vendedor e os relatórios manuscritos trazem as vendas diárias, por vendedor e, ao final, totalizadas por mês.

Estão presentes nestes controles extrafiscais manuscritos (Anexos 1 e 2) as vendas realizadas por vendedor e referentes aos períodos de janeiro/2017 a julho/2017, dezembro/2017, janeiro/2018 a abril/2018, agosto/2018 a dezembro/2018 e janeiro/2019 a março/2019.

A Fiscalização informa que, uma vez que para os meses de agosto/2017 a novembro/2017, maio/2018 a julho/2018 e abril/2019 não foram encontrados quaisquer outros documentos extrafiscais da Autuada que demonstrasse as vendas reais, tais períodos foram desconsiderados do cruzamento de dados e, portanto, aceitos os valores consignados nos PGDAS.

As informações de vendas referentes aos demais períodos autuados, quais sejam, maio/2019 a outubro/2021, constam do *pen drive*, também apreendido em referida diligência. Essas informações, também foram capturadas, conforme informa o Fisco, na íntegra, para as planilhas constantes no Anexo 9 do Auto de Infração.

As cópias dos documentos resultantes da deslacrção, copiagem e autenticação da mídia digital constam no Anexo 12.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foram apreendidos, ainda, vários outros documentos que demonstram as operações financeiras e de vendas realizadas pela Autuada, sem o acobertamento de notas fiscais. Cópias de tais documentos estão inseridos, por amostragem, nos Anexos 3 e 4 do Auto de Infração.

Assim, com as informações consignadas nos documentos extrafiscais, a Fiscalização apurou, conforme consta do Anexo 11 do Auto de Infração, o montante de saídas reais, deduzindo as saídas regularmente acobertadas por documentação fiscal (valores declarados pela Autuada em PGDAS – Anexo 6).

O procedimento adotado pela Fiscalização, ao analisar a documentação apreendida e que se encontra acostada aos autos, para apuração das operações realizadas, é tecnicamente idôneo e previsto no art. 194 do RICMS/02, nos seguintes termos:

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;

(...)

Nesse sentido, caracterizada a saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, esgotado está o prazo para recolhimento do imposto, então vencido, à luz do que dispõe o art. 89, inciso I, do RICMS/02, *in verbis*:

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;

(...)

Oportuno destacar que o lançamento fiscal fundamenta-se em informações devidamente registradas em cadernos, relatórios e arquivos apreendidos legalmente, conforme já enfrentado em questão preliminar, e são documentos previstos na legislação tributária, citada anteriormente.

Aqui pertinente trazer à colação o art. 136 do RPTA, o qual dispõe sobre as provas no processo tributário administrativo, *in verbis*:

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.

Na peça de defesa apresentada, a Impugnante alega que, embora determinados clientes tenham realizado compras via crediário, o efetivo pagamento se deu por cartão de crédito, o que ensejava o registro nos dois controles. Assim, teria a Fiscalização, levado em consideração, erroneamente, valores lançados tanto no crediário quanto no cartão de crédito, ocorrendo tributação em duplicidade, em verdadeiro desrespeito ao princípio do *ne bis in idem*.

Afirma que a Fiscalização desconsiderou todas as notas fiscais existentes e declaradas no PGDAS, inclusive com o recolhimento do ICMS, entendendo que todas as mercadorias foram adquiridas e vendidas sem notas fiscais, o que não corresponderia a realidade fática.

Argumenta que, em atenção ao princípio da não-cumulatividade, os créditos tributários atinentes às declarações realizadas na PGDAS devem ser deduzidos dos valores apurados pela Fiscalização, o que não foi realizado no caso em testilha.

Entretanto, tais argumentos não se sustentam. Veja-se os esclarecimentos da Fiscalização que derrubam a tese apresentada pela da Defesa:

Enumeram os Impugnantes, de uma forma claramente desesperada e sem nenhum fundamento lógico, uma série de supostos atos equivocados cometidos pela fiscalização no cálculo dos valores lançados.

(...)

Esses documentos trabalhados pela fiscalização contêm os dados das vendas diárias, de cada mês e de cada vendedor, em momento algum foi analisado pela fiscalização as vendas à vista, vendas à crediário, vendas pelo cartão de crédito feitas pelo contribuinte, não foi esta abordagem técnica utilizada, como querem sustentar os Impugnantes, que se valem de afirmações lacônicas na sua justificativa, sem juntar provas documentais fiscais e/ou contábeis que corroborem com as afirmações feitas, configurando meras e infundadas desculpas.

A fiscalização procedeu a uma criteriosa análise de forma a identificar o real movimento econômico realizado pela empresa, estando absolutamente correto o procedimento. Elaborou-se as planilhas acostadas nos anexos 6, 7 e 8 do e-PTA, que espelham os documentos efetivamente trabalhados, que na verdade é uma transcrição destes documentos.

Os Impugnantes defendem também que constataram que a Fazenda desconsiderou todas as notas fiscais existentes no contribuinte e que foi considerado pela fiscalização que todas as mercadorias foram adquiridas e vendidas sem notas fiscais. Vão mais além, que não foi respeitado o princípio da não cumulatividade, pois os créditos tributários apurados



em PGDAS deveriam ter sido deduzidos dos valores apurados pela Receita.

Mais uma afirmação feita pelos Impugnantes sem sustentação alguma, mostrando que não se deram nem ao trabalho de entender qual foi a metodologia e os meios seguidos para a exigência do imposto devido e das penalidades aplicadas.

Desde o início do Relatório Fiscal constante no e-PTA fica claro que o trabalho fiscal foi pautado no confronto entre documentos extrafiscais apreendidos e PGDAS.

Conforme já mencionado e esclarecido pelo Fisco, as irregularidades foram apuradas exclusivamente mediante o confronto entre as informações contidas nos documentos e arquivos extrafiscais apreendidos, cujas cópias estão acostadas nos Anexos 1, 2 e 9 do Auto de Infração, e que trazem a materialidade necessária para a comprovação da infração cometida pela Autuada, os quais demonstram a real movimentação financeira da empresa, e entre os valores declarados pela Contribuinte em PGDAS (Anexo 6), no período fiscalizado.

Em todos os períodos autuados foram detectados pela Fiscalização faturamentos reais superiores aos declarados, ou seja, vendas realizadas pela Autuada sem a emissão de documentação fiscal.

Conforme já mencionado, os períodos em que não foram encontrados quaisquer outros documentos extrafiscais da Autuada que demonstrasse as vendas reais, foram desconsiderados do cruzamento de dados e, portanto, aceitos os valores consignados nos PGDAS.

Assim, conforme ressalta a Fiscalização, todas as notas fiscais emitidas foram consideradas, já que todos os PGDAS foram considerados, conforme planilhas elaborada e constante no anexo 11 do e-PTA. Portanto, não há que se falar em desconsideração das notas fiscais existentes e declaradas no PGDAS.

No tocante ao argumento da Defesa de que o lançamento em exame afronta o princípio constitucional da não cumulatividade prevista para o ICMS (art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal de 1988), vale destacar que as exigências de ICMS relativas ao desenquadramento da Autuada do Simples Nacional não estão sendo exigidas neste momento.

No caso em exame, não há que se falar em créditos de ICMS, repita-se, porque a Impugnante ainda não foi excluída do Simples Nacional. Somente após a decisão irrecurável na esfera administrativa, da exclusão de ofício, é que será feita a composição da conta gráfica adotando a sistemática de débito e crédito e fazendo jus aos créditos oriundos das entradas. Desse modo, percebe-se que não houve afronta ao princípio da não cumulatividade.

Importa repetir que a Fiscalização cumpriu a determinação da Assessoria do CCMG, ao intimar os Sujeitos Passivos, conforme demonstrado às fls. 493/497 do e-

PTA, disponibilizando a extração de cópias dos documentos solicitados pela Defesa, nos termos da Diligência já mencionada.

Contudo, conforme informa a Fiscalização, ainda que a Impugnante tenha comparecido aos autos e aditado a sua impugnação, em momento algum, os Sujeitos Passivos procuraram ou entraram em contato com a Fiscalização, para que pudessem extrair as cópias, conforme disponibilizado.

No referido aditamento da impugnação, a Defesa apenas reitera o pedido de prova pericial, anteriormente apresentado, e solicita que seja disponibilizada a chave de acesso das notas fiscais emitidas em nome da empresa Autuada, na condição de destinatária/compradora.

A Fiscalização, então, disponibiliza aos Autuados a Planilha em *Excel* acostada ao Grupo “Manifestação Fiscal” – Tipo “Outros” – “NF-e – Condição Compradora”, com a chave de acesso de todas as NF-e emitidas em nome da empresa autuada, na condição de destinatária/compradora (Anexo 14 do Auto de Infração).

A Impugnante comparece novamente aos autos, solicitando, “*caso seja decidido a cobrança do ICMS integral (Regime Normal) nas operações de saídas, o abatimento dos créditos oriundos das compras de mercadorias de acordo com a relação de notas fiscais de entrada disponibilizada ao contribuinte*”, nos períodos e valores constantes das fls. 503/504 (Anexo “Adição Impugnação”).

Todavia, repita-se, não há que se falar em créditos de ICMS, uma vez que a Impugnante ainda não foi excluída do Simples Nacional. Somente após a decisão irrecorrível na esfera administrativa, da exclusão de ofício, é que será feita a composição da conta gráfica adotando a sistemática de débito e crédito e fazendo jus aos créditos oriundos das entradas e devidamente escriturados, nos termos da legislação.

O crédito tributário relativo à composição da conta gráfica, consequência da exclusão, não está sendo exigido neste momento, uma vez que deverá ser apurado somente após a notificação da Contribuinte quando da publicação da exclusão no Portal do Simples Nacional, conforme já dito.

A Impugnante argumenta que a Fiscalização deixou de aplicar as regras e benefícios do Simples Nacional, uma vez que utilizou a alíquota de 18% (dezoito por cento) para o cálculo do ICMS devido. Aponta, em sua defesa, uma série de cálculos que, no seu entendimento, seriam os corretos, caso tivesse o Fisco aplicado as regras de tal regime.

Cumprе destacar que a alíquota aplicada pela Fiscalização não foi em virtude da exclusão da Autuada do Simples Nacional, mas pela constatação de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, conforme restou demonstrado nos autos, cujo crédito tributário deve ser apurado fora do regime especial de tributação, de acordo com a legislação posta.

O fato de a Autuada estar enquadrada no regime simplificado de tributação, por si só, não tem o condão de remeter a apuração do crédito tributário decorrente da realização de vendas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal à sistemática

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

normal desse regime, haja vista o disposto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “F”, da Lei Complementar nº 123/06 (Simples Nacional).

Em outras palavras, independentemente de estar ou não a empresa cadastrada no Simples Nacional, na hipótese de saída de mercadoria sem emissão de documentos fiscais, a apuração do imposto se faz fora do regime especial de tributação, nos termos da Lei Complementar nº 123/06, que assim prescreve:

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;

(...)

Cita-se, a propósito, decisão do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (TJMG), já proferida, abordando a questão:

EMENTA: TRIBUTÁRIO - MANDADO DE SEGURANÇA - APELAÇÃO CÍVEL - SIMPLES MINAS E SIMPLES NACIONAL - ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO TRIBUTO - PARCELAMENTO - OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL - ART. 15, INCISO VII, ALÍNEA "A", LEI ESTADUAL Nº 15.219/04 - ART.13, § 1º, INCISO XIII, ALÍNEA "F", LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06 - INCIDÊNCIA DA ALÍQUOTA APLICÁVEL ÀS PESSOAS JURÍDICAS NÃO SUJEITA AO REGIME - SEGURANÇA DENEGADA.

CONSIDERANDO QUE OS DÉBITOS OBJETO DE PARCELAMENTO DECORREM DA "OMISSÃO DE RECOLHIMENTO DO ICMS POR SAÍDAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS", NOS TERMOS DO ART. 15, VII, "A", DA LEI ESTADUAL Nº 15.219/04 E DO ART. 13, §1º, XIII, "F", DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06, DEVE INCIDIR A ALÍQUOTA DO ICMS APLICÁVEL ÀS PESSOAS JURÍDICAS NÃO SUJEITA AO REGIME. PRELIMINAR REJEITADA. RECURSO NÃO PROVIDO. (APELAÇÃO CÍVEL 1.0079.11.054061-8/001, RELATOR(A): DES.(A) ANA

PAULA CAIXETA, 4ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 12/09/13, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 17/09/13)

Cita-se, ainda, outras decisões mais recentes desse mesmo tribunal, no mesmo sentido: Agravo de Instrumento-Cv nº 1.0000.16.054888-9/001, Relatora Des.(a) Heloisa Combat, Data da Publicação 16/11/16; TJMG, 6ª Câmara Cível, Apelação nº 1.0024.13.414531-7/001, Relator Des. Claret de Moraes (JD Convocado), Acórdão de 12/04/16, publicação de 20/04/16 e TJMG, 8ª Câmara Cível, Apelação nº 1.0024.12.259177-9/003, Relatora Desª. Teresa Cristina da Cunha Peixoto, Acórdão de 28/04/16, publicação de 06/05/16.

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

Observa-se que a Impugnante não apresenta quaisquer fatos novos ou provas capazes de ilidir as irregularidades apontadas no Auto de Infração.

Assim, diante do conjunto probatório dos autos, corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, c/c § 2º, inciso I, do mesmo diploma legal.

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:

Não há que se falar na redução da multa isolada, em face do disposto na alínea "a" do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, como alegado pela Defesa, uma vez que a apuração da infração não se deu com base exclusivamente em documentos e lançamentos efetuados na escrita comercial e fiscal do contribuinte, mas sim, com base em informações e documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento da Autuada.

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

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

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

(...)

Quanto ao pedido da Impugnante de parcelamento pelo período máximo legalmente permitido, tal solicitação deve se dar nos termos dos arts. 202 a 206 do RPTA.

De todo o exposto, verifica-se correta, também, a inclusão no polo passivo da obrigação tributária, do sócio-administrador da empresa autuada, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Código Tributário Nacional

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

(...)

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

Lei nº 6.763/75

Art. 21- São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

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

Registra-se que, no caso dos autos, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária ao Coobrigado, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira, quando permitiu a saída de mercadorias desacobertada de documentação fiscal.

Induvidoso que o Coobrigado tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que a situação narrada nos presentes autos, caracteriza a intenção de fraudar o Fisco mineiro.

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

[...] O NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO CONSTITUI INFRAÇÃO À LEI TRIBUTÁRIA, RAZÃO POR QUE OS SÓCIOS-GERENTES PODEM SER RESPONSABILIZADOS PESSOALMENTE PELOS CRÉDITOS

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Assim, correta a responsabilização tributária do sócio-administrador no polo passivo da obrigação tributária.

Lado outro, a Impugnante contesta a sua exclusão do regime do Simples Nacional, aos mesmos argumentos apresentados ao refutar o presente Auto de Infração, afirmando que “o contribuinte não deixou de emitir, de forma regular e reiterada, a documentação fiscal de venda das mercadorias. Isto é, inexistiu dolo no caso em testilha”.

Contudo, no que concerne à exclusão de ofício da Contribuinte do regime do Simples Nacional, o procedimento da Fiscalização encontra-se correto, tendo em vista a comprovação de saídas de mercadorias desacompanhadas 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 art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução do CGSN nº 140/18, de 22/05/18. 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, exatamente o caso dos autos.

Depreende-se do art. 39 da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 83 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 Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 5º; art. 33)

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. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 3º)

§ 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. 122.

(Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 16, § 1º A a 1º-D; art. 29, §§ 3º e 6º)

Nesse sentido, a Fiscalização lavrou o presente Auto de Infração para as exigências relativas às saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal e emitiu o “Termo de Exclusão do Simples Nacional”.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso, a Autuada foi intimada do “Termo de Exclusão” acostado ao presente e-PTA (Anexo “Ciência-TESN-Karina Calçados) e do Auto de Infração (Anexo “Documento de Ciência”), impugnando a sua exclusão na mesma peça em que contestou o lançamento, respeitados os princípios do contraditório e da ampla defesa.

A Impugnante “*requer, no mínimo, que a exclusão seja realizada somente após o trânsito em julgado da decisão administrativa*” e afirma que eventual efetivação somente terá efeito a partir do ano-calendário seguinte ao da ciência do termo.

Contudo, na hipótese de prática reiterada de infração, consoante determina o §1º do art. 29 da Lei Complementar nº 123/06, a exclusão produzirá efeitos retroativos a partir do mês em que incorridas as infrações.

E, sendo necessária para a exclusão do Simples Nacional a ocorrência reiterada da infração, é certo que os efeitos retroagirão a partir do próprio mês em que se consumar a segunda infração, uma vez que, somente a partir daí é que se verifica a hipótese que impede a permanência da empresa no citado regime diferenciado.

Dessa forma, merece reforma o Termo de Exclusão do Simples Nacional para que seja adequada a data de início dos efeitos da citada exclusão (considerada pelo Fisco 1º de janeiro de 2017), considerando-se 1º de fevereiro de 2017 (data da segunda infração).

Nesse sentido, já se posicionou o E. TJMG. Examine-se:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO. MICRO EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL. LC Nº 123/06. EXCLUSÃO DE OFÍCIO. PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO. ATO DECLARATÓRIO. EFEITOS RETROATIVOS. DATA DA SEGUNDA INFRAÇÃO. TUTELA DE URGÊNCIA. REQUISITOS PRESENTES. 1. A EXCLUSÃO DE OFÍCIO DO SIMPLES NACIONAL POSSUI NATUREZA DE ATO MERAMENTE DECLARATÓRIO, RAZÃO PELA QUAL É POSSÍVEL A ATRIBUIÇÃO DE EFEITOS RETROATIVOS, SENDO QUE, NA HIPÓTESE DE PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO, CONSOANTE DETERMINA O §1º DO ARTIGO 29 DA LC 123/06, A EXCLUSÃO PRODUZIRÁ EFEITOS RETROATIVOS A PARTIR DO MÊS EM QUE INCORRIDAS AS INFRAÇÕES. 2. CONQUANTO NÃO EXISTA ESPECIFICAÇÃO NO REFERIDO ARTIGO A PARTIR DE QUAL INFRAÇÃO DEVEM SER OPERADOS OS EFEITOS DA RETROATIVIDADE, SENDO NECESSÁRIA PARA A EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL A OCORRÊNCIA REITERADA DO ATO DE INFRAÇÃO, É CERTO QUE OS EFEITOS RETROAGIRÃO A PARTIR DO PRÓPRIO MÊS EM QUE SE CONSUMAR A SEGUNDA INFRAÇÃO. 3. PRESENTES OS ELEMENTOS QUE EVIDENCIEM A PROBABILIDADE DO DIREITO ALEGADO NA INICIAL E O PERIGO DE DANO OU RISCO AO RESULTADO ÚTIL DO PROCESSO (ARTIGO 300 DO CPC/2015), FORÇOSO CONCLUIR PELA CONCESSÃO DA TUTELA DE URGÊNCIA. (TJMG - AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV

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

1.0000.17.067245-5/001, RELATOR(A): DES.(A) EDILSON OLÍMPIO FERNANDES, 6ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 30/01/2018, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 07/02/2018) (GRIFOS ACRESCIDOS).

Quanto à solicitação de que “a exclusão seja realizada somente após o trânsito em julgado da decisão administrativa”, conforme dito anteriormente, a Impugnante ainda não foi excluída do Simples Nacional e, somente após a decisão irreversível na esfera administrativa, é que tal exclusão será efetivada pelo Fisco.

Registra-se que o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG julga as exigências fiscais (motivação da exclusão) e, posteriormente, a exclusão em si. Nesse sentido este Órgão Julgador tem decidido reiteradamente, a exemplo do Acórdão nº 22.394/17/1ª:

ACÓRDÃO: 22.394/17/1ª

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. CONSTATADA A SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADAS MEDIANTE CONFRONTO ENTRE AS VENDAS DECLARADAS PELA AUTUADA À FISCALIZAÇÃO NO PROGRAMA GERADOR DO DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL (PGDAS) COM OS VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS FORNECIDOS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. PROCEDIMENTO CONSIDERADO TÉCNICAMENTE IDÔNEO, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISOS I E VII DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

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, ALÍNEA "J" DA RESOLUÇÃO CGSN Nº 94 DE 29/11/11. 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 UNÂNIME

Portanto, caracterizadas as infringências à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências fiscais, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Impugnante apresentado provas capazes de ilidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

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

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de prova pericial. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Em seguida, ainda à unanimidade, em julgar parcialmente procedente a impugnação relativa ao Termo de Exclusão do Simples Nacional para que o início dos efeitos se dê a partir de 1º de fevereiro de 2017. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Saulo de Faria Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Aleandro Pinto da Silva Júnior (Revisor) e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 08 de fevereiro de 2023.**

**Wertson Brasil de Souza**  
**Relator**

**André Barros de Moura**  
**Presidente**

D