

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.702/23/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.002673707-15  
Impugnação: 40.010155377-65, 40.010155381-84 (Coob.)  
Impugnante: Zouk Comércio de Artigos do Vestuário Ltda  
IE: 001068315.00-06  
Flávia Miranda Dias (Coob.)  
CPF: 003.685.266-07  
Proc. S. Passivo: André Luiz Montesano de Carvalho  
Origem: DF/Muriaé

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO.** A sócia-administradora responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes 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 - CONCLUSÃO FISCAL.** Constatada a saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, verificada por meio de conclusão fiscal, mediante o confronto do valor de faturamento declarado pela empresa em PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório) com a receita de vendas apurada pelo Fisco com base na análise de documentos fiscais e subsidiários da Contribuinte. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e V, do RICMS/02. Acatando parcialmente as razões da Defesa, o Fisco reformulou o lançamento, que acarretou incremento no crédito tributário. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

**SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR.** Correta a exclusão do regime do Simples Nacional nos termos do disposto no art. 29, incisos V e XI, § 1º e 3º da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 76, inciso IV, alíneas “d” e “j”, da Resolução CGSN nº 94, de 29/11/11, (que corresponde ao art. 84 da vigente Resolução CGSN nº 140/18).

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

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação fiscal de que a Autuada, cuja atividade econômica principal é de comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios, 24.702/23/3ª

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, nos exercícios de 2017 a 2019, deixando, portanto, de recolher o ICMS devido nas operações.

Irregularidade verificada por meio de conclusão fiscal, mediante o confronto do valor de faturamento declarado pela empresa em PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório) com a receita de vendas apurada pelo Fisco a partir da análise de documentos fiscais e subsidiários da Contribuinte, nos termos do art. 194, incisos I e V, do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

A sócia-administradora da Contribuinte no período autuado, Sra. Flávia Miranda Dias, foi incluída, na condição de Coobrigada, no polo passivo da obrigação tributária, pelos atos por ela praticados com infração à lei (dar saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal), resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Tendo em vista que a Autuada promoveu reiteradas saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, o Fisco iniciou o processo de exclusão da empresa do Regime Especial Simplificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições - Simples Nacional, nos termos do disposto nos arts. 26, inciso I, e 29, incisos V e XI da Lei Complementar nº 123/06 c/c o art. 76, inciso IV, alíneas “d” e “j”, da Resolução CGSN nº 94 de 29/11/11 (que corresponde ao art. 84 da vigente Resolução CGSN nº 140/18).

Assim, juntamente com o Auto de Infração, a Autuada foi notificada do “Termo de Exclusão do Simples Nacional”.

### **Da Impugnação**

Inconformadas, a Autuada e a Coobrigada apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnações de mesmo conteúdo, acostadas às págs. 1704/1715 e 2047/2058, respectivamente.

Requerem, ao final, a procedência das impugnações.

### **Da Reformulação do Lançamento e do aditamento à impugnação**

Acatando parcialmente as razões da Defesa, o Fisco retifica o lançamento, de acordo com o “Termo de Reformulação do Lançamento” de págs. 2059/2062 e demonstrativo de págs. 2063 (Anexo 6.1-2017 a 2019), tendo em vista “a incorreção no cálculo da Margem do Contribuinte”.

Referida retificação levou ao incremento do crédito tributário lançado.

Regularmente cientificadas sobre a retificação, a Autuada e a Coobrigada aditam suas impugnações às págs. 2069, ratificando os termos da exordial.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, em Manifestação Fiscal de págs. 2071/2114, refuta as alegações da Defesa, requerendo, portanto, a procedência do lançamento.

### **Da Mudança de Rito.**

Nos termos do art. 150, § 2º do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, infra transcrito, o e-PTA em exame fica convertido ao rito ordinário, uma vez que é complementar aos e-PTAs:01.002673822-84 e 01.002674064-69, (págs. 1.347).

RPTA.

Art. 150. (...)

(...)

§ 2º Na hipótese de PTA complementar, o rito procedimental será definido considerando-se o somatório de seu valor e do valor do PTA originário.

(...)

(Grifou-se)

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

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 1.348/1.365, opina, em preliminar, pela rejeição da nulidade arguida, e no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação de págs. 2.059/2.063.

---

### ***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, salvo pequenas alterações.

### **Da Preliminar**

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

As Impugnantes requerem que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de alegados vícios no lançamento.

Considerando que o AIAF – Auto de Início de Ação Fiscal foi emitido em 11/04/22, com prorrogação em 26/07/22, e o Auto de Infração foi cientificado em 05/12/22, a Defesa registra que a Contribuinte teve que suportar um extenso lapso temporal para a conclusão do trabalho fiscal, “*causando sérios prejuízos de ordem psíquica*”.

Reclama que, “*tendo em vista a sua natureza invasiva, investigativa e inquisitória, a fiscalização representa inegável perturbação às atividades do contribuinte, podendo embaraçá-las sensivelmente, estiolando a privacidade, a propriedade e as liberdades profissionais e econômicas que assistem ao fiscalizado*”.

Destaca que “*a ausência do limite de prazo para a conclusão dos trabalhos ou seu desrespeito fere ainda o princípio da legalidade, moralidade e eficiência que*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*regem os atos da administração pública, todos contidos no caput do art. 37 da Constituição Federal”.*

*Afirma que “a continuidade indefinida do procedimento, sem que tenha sido regularmente proferido o ato de prorrogação de que se cuida, é causa para a nulidade dos atos que subsequentemente forem praticados, inclusive do próprio lançamento”.*

*Assim, as Impugnantes alegam que “no caso em tela, houve uma utilização excessiva do prazo para fiscalização da contribuinte, seja dos inúmeros pedidos de prorrogação, seja do extenso prazo para a conclusão fiscal dos trabalhos de cerca de, nesse caso, cinco meses, ou seja, do último pedido de prorrogação em julho/2022 a lavratura do Auto de Infração em dezembro/2022, devendo ser anulados tais atos e, via de consequência, o lançamento do crédito tributário”.*

Contudo, sem razão a Defesa em suas alegações.

Segundo o art. 195 do Código Tributário Nacional - CTN, para os efeitos da legislação tributária, não há aplicação de quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito do Fisco de “*examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los*”.

No mesmo sentido, encontra-se o art. 193 do RICMS/02:

RICMS/02

Art. 193. Os livros, meios eletrônicos e os documentos que envolvam, direta ou indiretamente, matéria de interesse tributário são de exibição e entrega obrigatórias ao Fisco Estadual, não tendo aplicação qualquer disposição legal excludente da obrigação de entregá-los ou exibi-los, ou limitativa do direito de examiná-los, à exceção do disposto no art. 4º, inciso VI, da Lei nº 13.515, de 7 de abril de 2000, observado o seguinte:

(...)

Vale citar, também, o art. 190 do RICMS/02, que estabelece a obrigação do contribuinte de exibir ao Fisco a documentação necessária à fiscalização **sempre** que for exigida:

RICMS/02

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

(...)

Ademais, no presente caso, não se verifica a duração extensa, muito menos indefinida, do procedimento de fiscalização, como alega a Defesa.

Registra-se que o Auto de Infração foi devidamente motivado e precedido da emissão do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF para ciência do início da ação fiscal, consoante os arts. 69 e 70 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

RPTA

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);

(...)

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada.

(...)

§ 3º O Auto terá validade por 90 (noventa) dias, podendo ser prorrogado por iguais e sucessivos períodos pela autoridade fiscal.

§ 4º Esgotado o prazo previsto no parágrafo anterior, é devolvido ao sujeito passivo o direito a denúncia espontânea, o qual, entretanto, não exercido, ensejará a lavratura de AI, independentemente de formalização de novo início de ação fiscal.

(...)

De acordo com a legislação tributária, o AIAF pode ser prorrogado pelo Fisco “*por sucessivos períodos*” e, enquanto estiver válido, retira do contribuinte a faculdade da denúncia espontânea em relação ao mesmo período e objeto, devolvendo tal possibilidade somente após seu vencimento, caso não tenha sido lavrado o respectivo Auto de Infração.

Salienta-se que a lavratura de Auto de Infração independe de formalização de novo AIAF.

Por todo o exposto, não se constata qualquer nulidade no procedimento fiscalizatório realizado, que se apresenta devidamente motivado e em consonância com a legislação pertinente, não havendo ofensa a qualquer princípio constitucional.

Registra-se, por oportuno, que o Auto de Infração é acompanhado de Relatório Fiscal detalhado, redigido de forma objetiva, clara, minuciosa e precisa, contendo descrição pormenorizada dos fatos que motivaram sua lavratura, e possui detalhados os cálculos efetuados, além das planilhas utilizadas para obtenção dos resultados, identificando a base de cálculo, demonstrando-a, inclusive, com as

informações preliminares sobre o método de apuração, e, ainda, todas as equações e fórmulas utilizadas para a apuração das irregularidades.

Portanto, o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações, tendo sido concedido aos Sujeitos Passivos todos os prazos legalmente previstos para apresentar a defesa, em total observância aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

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

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação fiscal de que a Autuada, cuja atividade econômica principal é de comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios, promoveu saídas de mercadorias desacompanhadas de documento fiscal nos exercícios de 2017 a 2019, deixando, portanto, de recolher o ICMS devido nas operações.

Irregularidade verificada por meio de conclusão fiscal, mediante o confronto do valor de faturamento declarado pela empresa em PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório) com a receita de vendas apurada pelo Fisco a partir da análise de documentos fiscais e subsidiários da Contribuinte, nos termos do art. 194, incisos I e V, do RICMS/02:

#### 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:

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

(...)

V - conclusão fiscal;

(...)

Em Relatório Fiscal, o Fisco detalha que o trabalho foi realizado com base nas seguintes informações, consolidadas no “**Quadro 1**” (págs. 26 dos autos), as quais foram obtidas após diversas intimações à Contribuinte, devidamente acostadas aos autos:

- Estoques iniciais e finais declarados pela Contribuinte – valores extraídos da DEFIS (Anexo 2 do Auto de Infração), que equivalem aos valores constantes do Balanço Patrimonial (Anexo 3 do Auto de Infração) e do Registro de Inventário (Anexo 9 do Auto de Infração), considerando que o estoque final de um ano é o estoque inicial do ano seguinte);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Aquisições de mercadorias destinadas à comercialização, conforme notas fiscais emitidas por terceiros à Autuada, obtidas por meio do programa Auditor Eletrônico (Anexo 1 do Auto de Infração), assim como Devoluções de Compras (DEFIS - Anexo 2 do Auto de Infração);

- Despesas Custeadas pela Contribuinte declaradas na Demonstração do Resultado do Exercício - DRE (Anexo 4 do Auto de Infração), conforme “**Quadro 3**” constante do Relatório Fiscal (págs. 30 dos autos);

- Margem “Aparada” obtida de acordo com o setor de atividade da Contribuinte (CNAE), conforme demonstrado no Relatório Fiscal às págs. 27/28 dos autos, apurando os valores apresentados no “**Quadro 2**” do Relatório Fiscal;

- Margem “do Contribuinte” calculada com base nas informações do Faturamento Declarado pela Contribuinte no PGDAS-D (Anexo 5 do Auto de Infração), de Estoque Inicial e Final declaradas no BP (Anexo 3 do Auto de Infração) e de aquisições de mercadorias destinadas à comercialização (NFE de Entrada emitidas por terceiros - Anexo 1 do Auto de Infração), diminuídas das Devoluções de Compras (DEFIS – Anexo 2 do Auto de Infração), conforme demonstrativo do “**Quadro 2.1**” do Relatório Fiscal (págs. 28 dos autos);

- Faturamento declarado pela Contribuinte no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDAS-D) e Receita de vendas extraídas da DRE.

A partir dessas informações, o Fisco apurou o Custo da Mercadoria Vendida – CMV por meio da equação “EI (Estoque inicial) + CP (Compras) – EF (Estoque final)”.

Em seguida, aplicando a margem de lucro (“Aparada” ou “do Contribuinte”, a menor – quadro comparativo de págs. 29 dos autos) sobre o CMV e acrescentando as despesas operacionais do período, o Fisco apurou a receita de vendas em cada exercício financeiro ( $RV = (CMV * (1+ML)) + D$ ).

Observando que referida receita de vendas, apurada com base nas informações declaradas pela Contribuinte, alcançava valores superiores ao faturamento também declarado pela empresa, o Fisco concluiu que restou configurada a ocorrência de saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, conforme dados constantes do “**Quadro 4**”, que compõe o Relatório Fiscal – págs. 31 dos autos.

Diante disso, foi lavrado o presente Auto de Infração para as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

O Demonstrativo do crédito tributário encontra-se perfeitamente identificado nas planilhas que integram o Anexo 6 do Auto de Infração (Planilha Apuração 2017 a 2019), com aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento), nos termos do art. 12, § 71, inciso I, da Lei 6.763/75.

Ainda em Relatório Fiscal, o Fisco esclarece que o trabalho se deu com base em levantamento contábil e fiscal, e não em levantamento quantitativo de

mercadorias (físico), portanto, não há, na apuração, influência de quantidades e, sim, de valores.

A sócia-administradora da Contribuinte no período autuado, Sra. Flávia Miranda Dias, foi incluída, na condição de Coobrigada, no polo passivo da obrigação tributária, pelos atos por ela praticados com infração à lei (dar saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal), resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Tendo em vista que a Autuada promoveu reiteradas saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, o Fisco iniciou o processo de exclusão da empresa do Regime Especial Simplificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições - Simples Nacional, nos termos do disposto nos arts. 26, inciso I, e 29, incisos V e XI, da Lei Complementar nº 123/06 c/c o art. 76, inciso IV, alíneas “d” e “j”, da Resolução CGSN nº 94 de 29/11/11 (que corresponde ao art. 84 da vigente Resolução CGSN nº 140/18).

Assim, juntamente com o Auto de Infração, a Autuada foi notificada do “Termo de Exclusão do Simples Nacional”.

Em suas respectivas peças de defesa, as Impugnantes questionam a Margem “do Contribuinte” apurada pelo Fisco conforme demonstrativo do “**Quadro 2.1**” do Relatório Fiscal (págs. 28 dos autos), ao considerar “*duas vezes a parcela referente ao CMV*”.

Alegam, então, que, a “*margem correta*”, para os anos de 2017, 2018 e 2019, corresponde a 74,06% (setenta e quatro inteiros e seis centésimos por cento), - 2,19% (dois inteiros e dezenove centésimos por cento), e 11,82% (onze inteiros e oitenta e dois centésimos por cento), respectivamente.

Examinando o argumento da Defesa, o Fisco observou que, de fato, “*houve um equívoco na apuração dos valores do crédito tributário referente ao período de 01/12/2017 a 31/12/2019, uma vez que a Fiscalização acrescentou incorretamente 100 pontos percentuais (100%) a cada uma das Margens do Contribuinte utilizadas nos cálculos*”.

Diante disso, ao corrigir o “**Quadro 2.1**”, para adequar o cálculo da margem “do Contribuinte”, de acordo com o demonstrativo constante do “**Quadro 2.1.1**” (págs. 2060 dos autos), o Fisco observou que, no exercício de 2018, o CMV, apurado com base nos valores de estoques (inicial e final) declarados pela Contribuinte e nos valores constantes das notas fiscais de aquisição de mercadorias para comercialização, é maior do que o faturamento declarado pela empresa em PGDAS, fato que prejudica o cálculo da respectiva margem de lucro.

Em razão dessa inconsistência e de outras relatadas às págs. 2059/2060 dos autos, atinentes aos valores declarados pela Contribuinte, em relação às quais a Defesa não refutou, o Fisco concluiu que os dados carecem de confiabilidade para a obtenção de margem a ser agregada ao CMV.

Assim, com vistas a obter a receita de vendas mais próxima à real, o Fisco utilizou a margem “Aparada” (segundo método estatístico minuciosamente descrito no subitem 8.1.2.1.3 do Relatório Fiscal do Auto de Infração - págs. 27/28 dos autos), apurando, então, nova base de cálculo de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, e o imposto devido nessas operações, conforme “**Quadro 4.1**” (págs. 2061 dos autos).

Em razão dessa alteração, o Fisco lavrou o “Termo de Reformulação do Lançamento” de págs. 2059/2062, para retificar o crédito tributário do Auto de Infração, o que levou a um incremento do seu valor, conforme planilhas constantes do “Anexo 6.1 – 2017 a 2019”, págs. 2063 dos autos.

Embora as Impugnantes tenham se manifestado após essa intervenção fiscal, elas não se pronunciaram a respeito da reformulação efetuada, em que foram alterados os valores relativos à margem de lucro adotada, apenas ratificaram os questionamentos trazidos na exordial.

Analisando a forma de apuração das margens “do Contribuinte” relativas aos exercícios de 2017 a 2019, vê-se que elas correspondem ao resultado da proporção do valor de faturamento declarado pela empresa em PGDAS em relação ao CMV.

Observa-se, então, que as margens “do Contribuinte” não representam valores confiáveis, uma vez que são obtidas a partir do faturamento declarado pela Contribuinte em PGDAS, o qual está sendo objeto de contestação fiscal, diante da acusação de que a empresa promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais.

Desse modo, correto o procedimento fiscal de abandonar os percentuais relativos às margens “do Contribuinte” (defendidos pelas Impugnantes), para a apuração da receita de vendas da empresa, devendo, então, utilizar a margem “Aparada”, cujo valor reflete melhor a realidade da empresa, uma vez que foi obtido por meio de levantamento estatístico realizado de acordo com o CNAE, faturamento, região, (CMV e Lucro Líquido dos contribuintes do mesmo setor (CNAE)), conforme claramente demonstrado pelo Fisco no subitem 8.1.2.1.3. do Relatório Fiscal que complementa o Auto de Infração.

Vale reproduzir, ainda, o comentário do Fisco de que “*as infrações narradas no Auto de Infração motivam suficientemente a utilização do arbitramento da base de cálculo do imposto devido pelas saídas desacobertas, nos termos previstos nos incisos I, III, IV, e VI do artigo 51, c/c § único inciso I desse mesmo artigo da Lei Estadual nº 6.763/75, regulamentados pelo artigo 53, incisos I, III, IV, e VI, e inciso I do § 5º do artigo 194, esses dois últimos artigos ambos do RICMS/02*”.

As Impugnantes questionam também a forma que foram apuradas as vendas realizadas pela Contribuinte, as quais foram confrontadas com o faturamento declarado pela empresa, quando o Fisco “*soma o item “Despesas (conforme Quadro 03)” (I) com o “CMV” (D)*”.

Alegam que “*o CMV (Custo da Mercadoria Vendida) é a soma de tudo que a empresa gasta para comprar, produzir e estocar seus produtos e mercadorias até que eles sejam comercializados*”, inclusive “*o pagamento dos fornecedores, custo do frete,*

*incidência de impostos, seguros, dentre outros gastos”, ou seja, “no CMV já estão inclusas as despesas do contribuinte, não devendo ser acrescidos para fins de apuração de Vendas Calculadas pelo Fisco (J)”.*

No intuito de demonstrar que não ocorreram saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, a Defesa pontua que o resultado da multiplicação do CMV com a “*margem correta*”, nos termos da alegação constante do tópico anterior, e sem acrescentar as despesas, é similar ao valor do faturamento declarado pela empresa.

Ressalta que, “*no ano de 2018, devido a alta entrada de mercadorias, a contribuinte teve que trabalhar com excessiva margem de descontos nas peças, como se comprova nos documentos em anexos, o que fez cair drasticamente seu lucro, o que refletiu também no ano de 2019, onde a compra de mercadorias ainda foi grande e o lucro também muito pequeno*”.

O Fisco, por sua vez, explica que a inclusão das Despesas na apuração da receita de vendas se deu em função da Margem utilizada ter sido obtida estatisticamente com base no lucro líquido, portanto, decotados os valores das despesas. Veja-se os esclarecimentos constantes de sua manifestação fiscal:

O motivo de o valor das Despesas (D) custeadas pelo contribuinte ser acrescido ao produto da Margem (M) pelo CMV (na fórmula  $RV = (CMV * (1+M)) + D$ ) é o de que (M) foi obtida estatisticamente com base no lucro líquido [LUCRO LÍQUIDO (por contribuinte de mesmo CNAE e Região) = FATURAMENTO – CMV – DESPESAS] calculado pelas informações prestadas pela empresa autuada (Faturamento do PGDAS e Despesas da DEFIS), portanto, decotadas as Despesas.

O fato de a Margem Aparada ter sido obtida com base no Lucro Líquido que exclui o valor das Despesas corrobora a inclusão do valor dessas custeadas pelo contribuinte, visando a que se tenha valor de Receitas auferidas mais próximo ao real.

Isto posto, de maneira a se ter como resultado o valor mais próximo ao real e pelo fato de a Margem Aparada estatística ter sido calculada com dados dos quais foram excluídos os valores das Despesas, por ter sido usado o valor do Lucro Líquido, acrescentou-se o valor (D) no cálculo da Receita de Vendas Calculada pelo Fisco (RV), não havendo qualquer ilegalidade na utilização desse resultado, pois tal medida visa, única e exclusivamente, a tornar a Receita de Vendas (RV) arbitrada um valor razoável ou o mais próximo possível da realidade, uma vez que se trata de uma simples conta aritmética ( $RV = ((CMV * (1+Margem)) + Despesas)$ ), segundo dispositivos da legislação citados.

A Lei 6763/75 no artigo 51 e o RICMS/02, nos artigos 53 e 54, estabelecem as situações em que o Fisco

utilizará o arbitramento e de acordo com quais parâmetros. Como se verifica, a legislação tributária em testilha permite que a autoridade lançadora arbitre a base de cálculo do tributo, quando as informações de valores são omissas ou não mereçam fé, como no caso desse Auto de Infração.

Pelo exposto, correto está o procedimento fiscal de acrescentar, ao CMV, as despesas da Contribuinte na apuração da receita de vendas.

As Impugnantes acostam aos autos diversas notas fiscais emitidas pela Contribuinte no intuito de demonstrar os excessivos descontos dados aos clientes, o que, segundo elas, justifica a redução do lucro da empresa.

Contudo, tais documentos isolados não são hábeis a refutar qualquer elemento utilizado pelo Fisco para apuração da receita de vendas da Contribuinte.

A Fiscalização pontua que os arbitramentos questionados pela Defesa foram utilizados na apuração fiscal uma vez que a Autuada não cumpriu com suas obrigações acessórias de apresentar ao Fisco a documentação e os dados corretos de estoques e faturamento, além de não ter emitido todos os documentos fiscais de saída de mercadorias.

Ressalta-se que a metodologia utilizada no presente Auto de Infração não é inatacável, mas, para desconstituir os resultados atingidos com sua aplicação, deve a Defesa apontar e comprovar as falhas existentes e não apenas discordar da metodologia de apuração.

Pelos elementos constantes dos autos, os argumentos suscitados pelas Impugnantes não foram capazes de desconstituir a acusação fiscal.

Inexistindo provas em contrário à acusação fiscal, aplica-se ao caso o disposto no art. 136 do RPTA, *in verbis*:

RPTA

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

(...)

Nesse sentido, caracterizada a saída de mercadoria desacoberta 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:

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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

Com referência à metodologia de apuração do crédito tributário, cumpre salientar que o fato de a Autuada estar enquadrada no regime simplificado de tributação, não tem o condão de remeter a apuração do crédito tributário decorrente da realização de vendas de mercadorias desacobertas de documento fiscal à sistemática do referido 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:

Lei Complementar 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 desacoberta de documento fiscal;

(...)

Correto, portanto, o procedimento fiscal e as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacoberta 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:

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;

(...)

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.

(...)

Registra-se que, conforme se verifica no Demonstrativo do Crédito Tributário reformulado (págs. 2063 dos autos), a Multa Isolada exigida encontra-se dentro do limite previsto na legislação supra.

No tocante à sujeição passiva, a Defesa afirma que a sócia-administradora foi inserida no polo passivo “*sem qualquer fundamentação plausível*”.

Pontua que “*todas as obrigações adquiridas pela sociedade devem afetar apenas o seu patrimônio e, de forma subsidiária, o patrimônio dos sócios da sociedade limitada responde até o limite do capital que subscreveram e não integralizaram*”.

Alega que “*para que essa responsabilização recaia sobre a pessoa do sócio é necessário que o surgimento da obrigação tributária tenha decorrido da prática de ato ilícito, o que não ocorreu no caso em tela*”, pois “*seria necessário comprovar que a sócia possuía poderes para agir em nome da pessoa jurídica e que seus atos que resultaram na obrigação tributária, tendo sido praticados dolosamente com excesso de poderes ou infração a lei, contrato social ou estatuto*”.

No entanto, não procedem os argumentos da Defesa, pois a responsabilidade da Coobrigada é solidária e advém de infração à dispositivo legal.

Destaca-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 à Coobrigada, e, sim, a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira, quando promoveu saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal.

Induvidoso que a Coobrigada, na condição de sócia-administradora da Autuada, 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.

Dessa forma, correta a eleição da Coobrigada para o polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75:

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.

(...)

Em relação à exclusão da Autuada do regime simplificado do Simples Nacional, a Defesa aduz que o Fisco não pode, *“ao seu bel prazer, imputar à contribuinte a suspeita da prática de sonegação sem que isso esteja demonstrado ou ao menos embasado de forma a indicar a razão da suspeita”*.

Alega que *“a contribuinte no exercício de suas atividades está sendo obstada por ato coercitivo, arbitrário e ilegal do fisco”*, o qual deveria, *“de acordo com o texto constitucional, utilizar-se do devido processo legal”*.

Contudo, mais uma vez, sem razão a Defesa.

O procedimento do Fisco encontra-se correto, tendo em vista a comprovação, nos presentes autos, de que a Autuada promoveu saídas de mercadorias desacobertas 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 c/c o art. 76, inciso IV,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

alíneas “d” e “j”, da Resolução CGSN nº 94 de 29/11/11 (que corresponde ao art. 84 da vigente Resolução CGSN nº 140/18):

### Lei Complementar nº 123/06

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

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

§ 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:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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 desacobertadas de documentos fiscais.

Nesse sentido, é exatamente em cumprimento ao devido processo legal, que o Fisco lavrou o presente Auto de Infração para as exigências relativas às saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal e emitiu o "Termo de Exclusão do Simples Nacional", dando início ao processo de exclusão, conforme documentação integrante do Anexo 8 do Auto de Infração – págs. 113/115, em que consta que "*a data de apuração inicial considerada para fins de exclusão será a partir de 01 de janeiro de 2018*", uma vez que o período de autuação é de 2017 a 2019 e as exigências fiscais foram apuradas ao final de cada exercício.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Registra-se que o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - 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 24.448/23/1ª:

ACÓRDÃO 24.448/23/1ª

(...)

### EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA. NOS TERMOS DO ART. 173, INCISO I DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, O PRAZO DECADENCIAL APLICÁVEL AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO É DE 5 (CINCO) ANOS CONTADOS A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA SER EFETUADO. NO CASO DOS AUTOS, NÃO SE ENCONTRA DECAÍDO O DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL DE FORMALIZAR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O SÓCIO-ADMINISTRADOR RESPONDE 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 - CONCLUSÃO FISCAL. CONSTATADA A SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADA POR MEIO DE CONCLUSÃO FISCAL, MEDIANTE O CONFRONTO COM OS DADOS DECLARADOS NO PGDAS-D (PROGRAMA GERADOR DO DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL - DECLARATÓRIO) COM A RECEITA DE VENDAS APURADA PELO FISCO ATRAVÉS DA ANÁLISE DE DOCUMENTOS FISCAIS E SUBSIDIÁRIOS DA AUTUADA. PROCEDIMENTO CONSIDERADO TECNICAMENTE IDÔNEO, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISOS I E V DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA “A”, C/C § 2º, INCISO I, TODOS DA LEI Nº 6.763/75. NO TOCANTE À PROPORÇÃO DAS SAÍDAS DE MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, EXIGIU-SE SOMENTE A CITADA MULTA ISOLADA.

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR. CORRETA A EXCLUSÃO DO REGIME DO SIMPLES NACIONAL, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 29, INCISOS V E XI, § § 1º E 3º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

C/C ART. 84, INCISO IV, ALÍNEAS “D” E “J” DA RESOLUÇÃO CGSN Nº 140/18.

DECADÊNCIA NÃO RECONHECIDA. DECISÃO UNÂNIME.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO RELATIVA À EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. DECISÕES UNÂNIMES.

(...)

Vale reforçar que a exclusão da Autuada do Simples Nacional encontra-se devidamente motivada e foram observados os princípios da ampla defesa e do devido processo legal, o que torna regular referido ato, estando, ainda, respaldado tal procedimento pela jurisprudência do E. TJMG. Examine-se:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - MANDADO DE SEGURANÇA - EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL - VENDAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL - PRÁTICA REITERADA - PRESUNÇÃO DE LEGALIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO - RECURSO DESPROVIDO. 1. A LEI COMPLEMENTAR Nº 123/2006, QUE INSTITUIU O ESTATUTO NACIONAL DA MICROEMPRESA E DA EMPRESA DE PEQUENO PORTE, PREVÊ A EXCLUSÃO DE OFÍCIO DA EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL, QUANDO DEIXAR DE EMITIR DOCUMENTO FISCAL DE VENDA OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇO, DE FORMA REITERADA. 2. CONSTATADAS AS SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, A EXCLUSÃO DA EMPRESA AGRAVANTE DO SIMPLES NACIONAL ENCONTRA-SE DEVIDAMENTE MOTIVADA. 3. SEM ELEMENTOS PARA AFASTAR A PRESUNÇÃO DE LEGALIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO, HÁ QUE SER MANTIDA A DECISÃO QUE INDEFERIU A LIMINAR DE REINCLUSÃO DA IMPETRANTE NO PROGRAMA. 4. RECURSO NÃO PROVIDO. (TJMG- AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0000.23.049062-5/001, RELATOR(A): DES.(A) RAIMUNDO MESSIAS JÚNIOR, 2ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 04/07/2023, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 05/07/2023) .

(...)

Registra-se que as exigências fiscais constantes do Auto de Infração em análise referem-se apenas às saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. O crédito tributário resultante do regime de compensação de débitos e créditos, que seria consequência da exclusão, não está sendo exigido neste momento, uma vez que deverá ser apurado somente após a notificação da Contribuinte quanto à publicação da exclusão no Portal do Simples Nacional.

Dessa forma, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade, e que os argumentos trazidos pelas Impugnantes não se revelam capazes de elidir a acusação fiscal, verifica-se que se apresentam legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 2.059/2.062, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Em seguida, ainda à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação relativa ao Termo de Exclusão do Simples Nacional. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen (Revisor) e Gislana da Silva Carlos.

**Sala das Sessões, 18 de outubro de 2023.**

**Flávia Sales Campos Vale**  
**Relatora**

**Cindy Andrade Moraes**  
**Presidente**

CSP