

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

Acórdão: 19.407/10/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000148461-69  
Impugnação: 40.010114637-32  
Impugnante: Gut Calçados Ltda  
IE: 367050826.00-44  
Proc. S. Passivo: Murilo Vieira Brandão Filho/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora

**EMENTA**

**MICRO GERAES - EMPRESA DE PEQUENO PORTE - DESENQUADRAMENTO - ENQUADRAMENTO INDEVIDO.** Em face da desconsideração da composição societária dos estabelecimentos, ao entendimento de que a Autuada não é um estabelecimento único e independente, procedeu-se ao seu desenquadramento da condição de Empresa de Pequeno Porte - EPP, considerando que a soma da receita bruta de todos os estabelecimentos da rede superou o limite máximo estabelecido pelo Programa Micro Geraes. Exigido o ICMS pelo sistema normal de débito e crédito, além da Multa de Revalidação em dobro, conforme reformulação efetuada pelo Fisco. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre enquadramento indevido da empresa autuada no MICRO GERAES. Exige-se ICMS e Multa de Revalidação (200%) prevista no art. 18, inciso II, alínea "a", das Leis nºs 12708/97 e 13437/99.

Mediante operação fiscal de busca e apreensão realizada em algumas lojas do conglomerado, foi constatado que a empresa autuada integra uma rede de lojas, composta por 21 estabelecimentos no Estado de Minas Gerais, sendo, 16 em Juiz de Fora, 02 em Barbacena, 02 Belo Horizonte e 01 em São João Del Rey, conforme demonstrado e comprovado no relatório "Dossiê" da Rede de Lojas, de 21/12/04 (fls. 33/121).

Diante dos documentos e relatórios gerenciais apreendidos, procedeu-se à desconsideração do ato/negócio jurídico de composição societária e a consolidação da receita bruta declarada dos estabelecimentos mineiros, nos termos da legislação vigente, apurando-se nos exercícios de 1999 a 2003 a receita bruta real, conforme demonstrado às fls. 15, valores estes superiores aos limites estabelecidos para a empresa de pequeno porte.

Com a perda dos benefícios concedidos à empresa de pequeno porte, foi feita a recomposição da conta gráfica da empresa ora autuada pelo regime de Débito e Crédito, resultando em ICMS recolhido a menor, conforme demonstrado nos Anexos de fls. 13/25 do relatório fiscal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 527 a 540.

O Fisco, às fls. 768/777 e 787/797, promove reformulações no crédito tributário. A Impugnante se manifesta a respeito (fls. 784/785 e 815/816, respectivamente).

O Fisco refuta as alegações da Impugnante, apresentando a Manifestação de fls. 817/839.

O presente feito fiscal veio a julgamento pela 1ª Câmara de Julgamento (fls. 843), no dia 23/11/06 onde, pelo voto de qualidade, foi julgado parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco, vencidos os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Relator) e Juliana Diniz Quirino, que não admitiam a desconsideração, julgando o lançamento improcedente.

Publicado o Acórdão 17.998/06/1ª, conforme se vê às fls. 844/863 dos autos, bem como o encaminhamento do processo para devida inscrição em dívida ativa, a Impugnante interpôs Mandado de Segurança ao argumento de que o prazo concedido para vista sobre a reformulação do crédito tributário seria de 30 (trinta) dias e não de 10 (dez) dias como se vê dos ofícios de fls. 782 e 813.

Apreciando a matéria, o MM. Juiz de Direito da 1ª Vara de Feitos Tributários do Estado, comarca de Belo Horizonte/MG, houve por bem deferir a liminar requerida no *mandamus*, determinando a renovação aos Impetrantes do prazo para manifestação, após a reformulação do crédito tributário, conforme sentença de fls. 874/907.

Em despacho de fls. 909/911, o Presidente do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais decide tornar nula e sem qualquer efeito jurídico a decisão tomada na 1ª Câmara de Julgamento relativa ao processo em análise e, via de consequência, determina o encaminhamento do mesmo à repartição fazendária de origem para abertura do prazo de 30 (trinta) dias para que a empresa autuada se manifeste em relação à reformulação da exigência fiscal efetuada pelo Fisco, nos termos do art. 120, inciso II, §1º do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44747/08.

A Autuada vem aos autos (fls. 922/931) e ratifica os seus argumentos de defesa, no sentido de que a desconsideração do negócio jurídico feita pelo Fisco não atendeu ao disposto na legislação tributária, vigente à época dos fatos, e que a tabela de ocorrências/provas levantadas pelo Fisco nada mais contém do que indícios de prática de infração à legislação tributária, não havendo como prosperar a autuação fiscal.

O Fisco (fls. 932/955), ratifica os termos de sua manifestação anterior, pede pela procedência parcial do lançamento, nos termos das reformulações por ele efetuadas às fls. 787/801.

No dia 29/07/09, conforme Acórdão 19.193/09/3ª e decisão de fls. 961 a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG decidiu, em preliminar, pelo voto de qualidade, por não acatar a desconsideração do negócio jurídico.

Referida decisão foi objeto de Recurso de Revisão interposto pelo Estado de Minas Gerais - fls. 982/988, que foi julgado no dia 26/11/09 pela Câmara Especial do CC/MG (fls. 1008), conforme Acórdão 3.489/09/CE, com a seguinte decisão, *in verbis*:

*Acorda a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, devendo o PTA retornar à 3ª Câmara de Julgamento para apreciação do mérito. Vencido o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor) que lhe negava provimento. Pela Recorrida, sustentou oralmente o Dr. Milton Cláudio Amorim Rebouças e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume.*

## **DECISÃO**

### **Da Preliminar**

#### **Nulidade : Cerceamento de defesa**

Muito embora a Impugnação apresentada não tenha discorrido de forma expressa sobre cerceamento ao direito de defesa, se limitando em manifestação complementar a requerer a reabertura de prazo de 30 (trinta) dias, por ocasião da sustentação oral, o Patrono da Autuada foi enfático ao alegar cerceamento de defesa, segundo ele, porque somente por ocasião da Manifestação Fiscal teria havido a acusação de que todos os estabelecimentos constituem um único, para fins de apuração da receita bruta.

A pretensão da defesa decorre da informação posta pelo Fisco, com o seguinte conteúdo:

“Cabe esclarecer que o objetivo deste trabalho é caracterizar a existência de uma rede informal de lojas de venda de calçados, ou seja, um conglomerado de lojas que formam uma só pessoa jurídica e que pertencem a um grupo de pessoas físicas”.

Sem razão a defesa, no entanto, pois o relatório do Auto de Infração expressa a mesma informação, uma vez que após expor a irregularidade apurada (excesso de receita bruta), o Fisco narra a Autuada é “parte integrante de um conglomerado de empresas que pertencem a uma rede de lojas de calçados, tudo conforme “dossiê” fartamente documentado, em anexo.”

Prosseguindo, o Fisco afirma que “considerou-se para tanto, todos os estabelecimentos envolvidos como pertencentes a uma só rede de venda de calçados, somando-se seu faturamento e refazendo-se seu correto enquadramento no regime débito e crédito”.

Portanto, não se enxerga qualquer cerceamento de defesa, haja vista que a acusação fiscal está lastreada no “dossiê” que acompanha os autos, e a ele deve-se reportar a Impugnante, uma vez que o cerne da acusação fiscal encontra-se demonstrado do mencionado documento, de pleno conhecimento da Autuada desde a fase preliminar do trabalho fiscal.

**Nulidade : Falta de indicação do efetivo titular do empreendimento**

Preliminarmente, cabe ressaltar que, tanto a ação fiscal desenvolvida quanto a exigência do crédito tributário, encontram-se revestidas e amparadas por todos os requisitos legais a elas pertinentes, conforme dispõem respectivamente os Capítulos II e III do Título III da CLTA/MG, bem como a legislação superior vigente.

A ação fiscal foi precedida da Ordem de Serviço nº 08.040003693.72, bem como do TIAF nº 10.040001699.28, datado de 25/11/04.

Assim, não deve prosperar o pedido de nulidade do lançamento feito pela Impugnante, ao alegar que o Fisco não discriminou quem é o real dono da rede de calçados, uma vez que está perfeitamente caracterizado o sujeito passivo da obrigação tributária descumprida, sendo correto o crédito tributário exigido.

Cabe esclarecer que o objetivo deste trabalho é caracterizar a existência de uma rede informal de lojas de venda de calçados, ou seja, um conglomerado de lojas que formam uma só pessoa jurídica e que pertencem a um grupo de pessoas físicas. Este grupo de pessoas é composto pelos responsáveis sócios de todas as empresas elencadas.

A título de ilustração e esclarecimento, vale citar que, entre outros, a palavra “pessoa”, tem os seguintes significados no âmbito do direito: “Toda entidade natural ou moral com capacidade para ser sujeito ativo ou passivo de direito, na ordem civil” - Dicionário Michaelis. E ainda: “Ser ao qual se atribuem direitos e obrigações”. Ou então: “Entidade jurídica resultante dum agrupamento humano organizado, estável, e que visa a fins de utilidade pública ou privada, ..., sendo capaz de exercer direitos e contrair obrigações, ...” – Dicionário Aurélio.

Sendo assim, caso o Fisco tivesse identificado uma só pessoa física, responsável por todos os estabelecimentos, obviamente este também figuraria no polo passivo da autuação, conjuntamente com os responsáveis sócios formais.

É importante esclarecer que, em qualquer ação fiscal, caso o quadro societário formal de um contribuinte seja formado por terceiras interpostas pessoas, estas irão figurar no polo passivo principal da autuação por estar a empresa em seu nome e terem de arcar com a responsabilidade assumida. O suposto verdadeiro proprietário figuraria também no polo passivo da autuação, caso fosse identificado.

Verdade é que o Fisco bem poderia ter lançado como responsável pelo crédito tributário o Sr. Francisco José Corrêa, indicado na publicação de “coluna social” como “Chiquinho da Alvorada”, uma vez que a análise adiante posta demonstra à exaustão a participação direta deste na liderança do “Grupo Empresarial”.

Mas, o fato de não ter sido ungido à condição de Sujeito Passivo em nada impede que, em fase de execução, seja chamado pela Advocacia Geral do Estado a prestar a sua contrapartida, conforme reiteradas decisões do Superior Tribunal de Justiça.

Portanto, não cabe a nulidade do Auto de Infração por falta de identificação do Sujeito Passivo, como alega a Impugnante.

**Nulidade : Juntada de documentos**

Outro pedido de nulidade diz respeito à juntada de documentos pelo Fisco. Ora, a discussão administrativa busca a verdade real dos fatos, sendo lícita a juntada de documentos até mesmo junto ao Conselho de Contribuintes. Além do mais, o que fez o Fisco foi apresentar novos quadros, resumindo aquilo que já se encontrava lançado no chamado “dossiê”. Assim, houve apenas a juntada de documentos do próprio grupo, apreendidos junto a um dos estabelecimentos, e duas publicações jornalísticas, conhecidas como “coluna social”, de domínio público.

Destaque-se, por oportuno, que em ambas as oportunidades, foi ofertado o prazo estabelecido na legislação administrativa para vista dos autos e conhecimento das peças, com oportunidade de manifestação da defesa, como de fato aconteceu.

Ao que parece, o procurador da Impugnante desconhece os princípios da ampla defesa, do contraditório, do devido processo legal e da publicidade, haja vista que os confunde com o que chamou de “*insegurança*” do Fisco. Ao trazer novos elementos ao processo em questão, é obrigação da Fiscalização abrir prazos para o contribuinte se manifestar. Qualquer que seja a natureza da alteração, o contribuinte deve ser cientificado e ter o direito ao contraditório, conforme prevê amplamente a legislação brasileira em todos os níveis.

Destaque-se que a Autuada recebeu planilhas e quadros elucidadores para que pudesse explicar a situação, mas preferiu ignorá-los. Recebeu, também, uma retificação do crédito tributário a seu favor, em virtude de alteração na legislação das Micro-empresas e Empresas de Pequeno Porte, que fulminou a multa aplicada pela metade, de 200% para 100% sobre a base de cálculo, mas preferiu ignorá-la (fls. 917/918), ao argumento de que o Auto de Infração continua “anêmico” (sic).

Desse modo, não merece prosperar mais essa arguição de nulidade do Auto de Infração.

**Do Mérito**

Admitida a desconsideração da composição societária e, conseqüentemente, a consolidação da receita bruta declarada dos estabelecimentos mineiros, nos termos da legislação vigente, apurou o Fisco valores superiores aos limites estabelecidos para a microempresa e a empresa de pequeno porte-EPP, acarretando a perda dos benefícios concedidos à microempresa.

Ato contínuo, foi feita a recomposição da conta gráfica da empresa autuada pelo regime de Débito e Crédito, resultando em ICMS recolhido a menor, conforme demonstrativo de fls. 09/17.

Desta forma, para a irregularidade apurada, o Fisco, de maneira coerente e respaldado na legislação tributária então vigente, ao recompor a conta gráfica da empresa autuada, utilizou o sistema normal de Débito e Crédito para apuração dos valores devidos aos cofres públicos.

Por fim, cabe destacar que a penalidade aplicada pelo Fisco encontra-se capitulada no art. 18, II, “a” das Leis nºs 12708/97 e 13437/99. A posição do Fisco está correta em se utilizar de tal penalidade, porém com a adequação do crédito tributário,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

uma vez que, por força de norma superveniente, a penalidade foi reduzida a 100% (cem por cento), aplicando-se, assim a retroatividade benigna prevista no CTN.

E quanto à retirada do exercício de 1999 dos cálculos pelo Fisco, deveu-se a impossibilidade de identificação da receita bruta dos estabelecimentos envolvidos na rede, durante o exercício de 1998, período já abrangido pela decadência. Desta forma, o ano-base para apuração da receita bruta, e verificação do errôneo enquadramento no regime diferenciado de apuração do ICMS, passou a ser o de 1999, devendo-se cobrar as diferenças a partir do exercício de 2000. Portanto, não há que se falar em decadência dos períodos de 2000 e 2001, como alega a Impugnante através de seus procuradores.

Aqui, por se tratar de lançamento de ofício, aplica-se a regra do art. 173, I do CTN, hipótese em que, se não fosse o mencionado no parágrafo antecedente, as exigências relativas ao exercício de 1999 seriam mantidas normalmente.

Ademais, pelo que dos autos consta, vislumbra-se, sem qualquer presunção, a via torta da simulação de participação societária, fato que mais uma vez conduz o lançamento para a regra do art. 173, I, por força da exceção contida no parágrafo quarto do art. 150 do CTN.

De se destacar, também, que a alteração do crédito, nos moldes efetuados pelo Fisco, em que se extirpou valores de um exercício e corrigiu cálculos matemáticos de outros períodos não constitui lançamento novo, uma vez que as alterações de ofício constituem dever da autoridade administrativa.

Assim, de todo acima exposto, verifica-se que restaram plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo por conseguinte legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento, conforme reformulação efetuada pelo Fisco.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração, sendo que a preliminar de descon sideração do ato/negócio jurídico foi decidida pela Câmara Especial em 26/11/09. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros René de Oliveira e Sousa Júnior e Sauro Henrique de Almeida.

**Sala das Sessões, 02 de fevereiro de 2010.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Presidente/Revisor**

**Luiz Fernando Castro Trópia**  
**Relator**

LFCT/EJ