

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.779/21/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001487328-42  
Impugnação: 40.010150524-86, 40.010150525-59 (Coob.)  
Impugnante: Wu - Variedades Eireli  
IE: 001802937.00-24  
Lin Zhiwu (Coob.)  
CPF: 018.431.086-58  
Proc. S. Passivo: Paulo Roberto Lopes Fonseca/Outro(s)  
Origem: DF/Montes Claros

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – EIRELI - CORRETA A ELEIÇÃO. O titular da empresa individual de responsabilidade limitada (EIRELI) responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, por força do art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º inciso II da Lei nº 6.763/75.**

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRAFISCAL. Constatação de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as informações contidas em documentos extrafiscais legalmente apreendidos e as lançadas na escrita fiscal do contribuinte. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, inciso I do RICMS/02. Infração caracterizada. Corretas as exigências do ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II e § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75.**

**SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR. Comprovado nos autos que a Impugnante promoveu saídas 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 art. 76, inciso IV, alínea “j” da Resolução CGSN nº 94 de 29/11/11 e art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução CGSN nº 140/18. Lançamento procedente. Improcedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional. Decisões unânimes.**

**RELATÓRIO**

Versa a presente autuação sobre acusação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, nos exercícios de 2017 a 2020, em face da constatação de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as

informações contidas em documentos extrafiscais apreendidos e os dados da escrita fiscal do Contribuinte.

A apreensão dos documentos extrafiscais, ocorrida no estabelecimento autuado, na residência de seu titular (administrador) e em depósito da mesma empresa (sem inscrição estadual), foi realizada pela SEF/MG em conjunto com a PM e o MP/MG, em cumprimento à Ordem Judicial de Busca e Apreensão exarada no processo cautelar nº 0215536-31.2019.8.13.0433.

Tendo em vista a prática reiterada de saídas de mercadorias sem a documentação fiscal correspondente, o Fisco notificou o Contribuinte sobre a sua exclusão do regime de tributação do Simples Nacional, conforme Termo de Exclusão acostado à fls. 355.

Foi inserido no polo passivo da obrigação tributária o Sr. Lin Zhiwu, na qualidade de titular (administrador) do estabelecimento autuado, com fulcro no art. 135, inciso III do CTN c/c 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Compõem o Auto de Infração os seguintes anexos:

- Anexo I (fls. 33/41): “Relatório Complementar”;
- Anexo II (fls. 43): planilha de apuração do crédito tributário;
- Anexo III (fls. 46/82): cópias de PGDAS-D (receita bruta declarada);
- Anexo IV (fls. 84/120): “Caderno Manuscrito com Anotações de Faturamento – 2017/2020” (item 1 do Anexo ao Auto de Deslacração – AAD MP – fls. 19);
- Anexo V (fls. 122/351): “Caderno Manuscrito contendo Anotações de Compras e Pagamentos Realizados – 2018/2020” (item 1 do anexo ao Auto de Deslacração – AAD nº 20932 – fls. 11);
- Anexo VI (fls. 353): arquivo digital contendo “comprovantes de pagamentos de contas e depósitos bancários”;
- Anexo VII (fls. 355): “Termo de Exclusão do Simples Nacional”.

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, esta já adequada ao limitador estabelecido no § 2º, inciso I do mesmo dispositivo legal (2 vezes o valor do imposto incidente nas operações).

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado apresentam, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnações às fls. 366/388 (mérito) e 565/571 (exclusão do Simples Nacional), requerendo, ao final, o integral provimento de suas defesas.

Às fls. 742/743, o Fisco informa a juntada aos autos dos seguintes anexos:

- Anexo VIII (fls. 745): mídia digital contendo os seguintes documentos, correlacionados com os anexos originais do Auto de Infração:

- cópias de recibos de depósitos bancários referentes a pagamentos efetuados a fornecedores, inerentes ao exercício de 2018 (documentos vinculados ao Anexo VI);

- DANFEs acompanhados de planilha representativa dos produtos neles discriminados (documentos vinculados ao Anexo V);

- planilha representativa das operações com cartões de crédito/débito (planilha vinculada ao Anexo V);

- Anexos IX (fls. 747/799): relação de aquisições regulares de mercadorias, relativas ao período de 02/05/18 a 14/01/20 (mesmo período do caderno de compras apreendido - relação vinculada ao Anexo IV);

- Anexos X (fls. 801/806): registro consolidado de vendas diárias com pagamentos realizados via cartões, cujas informações foram prestadas por empresas administradoras de cartões de crédito/débito (informações vinculadas ao Anexo V).

Apesar de regularmente intimados, os Sujeitos Passivos se mostraram inertes, não se pronunciando sobre a juntada dos documentos promovida pelo Fisco.

Manifestando-se às fls. 812/863 e 864/867, respectivamente, o Fisco refuta os argumentos da Defesa e solicita a manutenção integral do feito fiscal.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 871/922, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência do lançamento e pela improcedência da impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional.

---

## **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.

### **1. Das Preliminares:**

#### **1.1. Da Arguição de “Impossibilidade de Efetivação do Lançamento Antes do Completo Exaurimento de Exclusão do Simples Nacional”:**

Os Impugnantes arguem a nulidade do procedimento fiscal, tecendo argumentos quanto a uma hipotética *“impossibilidade de efetivação do lançamento antes do completo exaurimento do procedimento de exclusão do Simples Nacional e da oportunidade que deve ser dada ao contribuinte de recompor voluntariamente a sua escrita e recolher as diferenças devidas antes de qualquer ação fiscal”*.

No entanto, essa questão se confunde com o mérito do lançamento, no tocante ao procedimento de exclusão do contribuinte do regime favorecido e simplificado a que se refere a Lei Complementar nº 123/06 (Simples Nacional).

Dessa forma, os argumentos apresentados pelos Impugnantes serão analisados em tópico específico de mérito, destinado à análise da legalidade da exclusão do Contribuinte autuado do regime simplificado de tributação supracitado.

Não obstante, há que se destacar que, ao contrário das alegações dos Impugnantes, o procedimento de exclusão do contribuinte autuado do Simples Nacional foi efetivado nos estritos termos determinados na legislação que rege a matéria, o que será demonstrado, como já afirmado, na análise de mérito da presente lide.

**1.2. Da Arguição de “Violação das Normas que Regulam o Procedimento na Fase Precedente à Ação Fiscal”:**

Os Impugnantes relatam, inicialmente, que *“o conjunto informativo extraído no PTA e nos autos da ação cautelar que deu origem à apreensão dos documentos e nas informações utilizadas para o lançamento demonstram que os atos precedentes à ação fiscal foram praticados em completa desarmonia com as determinações regulamentares, não obstante tratar-se de contribuinte estabelecido legalmente, com estabelecimento funcionando com portas abertas, à luz do dia e inteiramente acessível e disponível à fiscalização tributária, sem a necessidade de participação ou intervenção de qualquer outro Órgão ou Poder do Estado”*.

Acrescentam que, em nenhum momento a Autuada foi procurada pela Fiscalização *“para prestar algum esclarecimento sobre as suas atividades mercantis ou o cumprimento das suas obrigações tributárias, mesmo porque o faz de forma rotineira, nos termos da legislação”*.

Salientam que *“causa surpresa e perplexidade constatar que a motivação utilizada para subsidiar uma medida tão violenta e extrema tenha originado de ‘... inúmeras reclamações de representantes de associações de classes de Montes Claros noticiando a comercialização de mercadorias por empresários chineses sem emissão de documento fiscal ...’ (Anexo I)”* e que, *“diante dessa ‘denúncia’ de empresários concorrentes, motivada não se sabe lá por quais verdadeiros propósitos, era de se esperar que a ação fiscal fosse adequada e amoldada aos ditames da legalidade, em lugar de se valer de imediato e sem motivação visível de trabalho de parceria com o serviço reservado da gloriosa Polícia Militar do Estado de Minas Gerais”*.

Complementam que, *“o pedido de expedição dos mandados de busca e apreensão foi formulado pelo Ministério Público com base nessas meras ‘suspeitas’ e teve como motivação primária a busca de documentos e informações de interesse da fiscalização, sem qualquer informação de resistência, conforme se pode ver na petição inicial dirigida ao Juízo (cópia em anexo), especialmente em seus itens II e VI infra transcritos”*:

“(..)

II - Ocorre que, segundo a documentação que instrui o pedido, referidos comerciantes, malgrado venham explorando empresas devidamente cadastradas e autorizadas a funcionar pelas autoridades competentes, estão comercializando em grandes quantidades mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, as quais, conforme trabalho de inteligência feito em parceria pela Superintendência da Receita Estadual e pela Seção de Inteligência do 10º

Batalhão de Polícia Militar, ficam guardadas em depósitos/galpões nesta cidade.

(...)

VI - O deferimento da providência cautelar ora pleiteada mostra-se imprescindível para se confirmar a veracidade das suspeitas, especialmente para se arrecadar registros de movimentação de mercadorias (compra e venda) e financeiros que possam subsidiar a fiscalização e a constituição de 'Autos de Infração', pela Receita Estadual, de modo a permitir a recuperação dos impostos sonegados, como também demonstrar a materialidade do delito previsto na Lei Federal n° 8.137/1990. (...)"

Afirmam que “a legislação tributária do Estado de Minas Gerais regula o tratamento legal e adequado a ser dado pelos Agentes Fiscais em situações semelhantes, mediante a realização dos procedimentos fiscais auxiliares estipulados nos artigos 66 e 67 do Decreto n° 44.747/2008, que contém o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA”.

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

I - monitoramento, assim considerada a avaliação do comportamento fiscal-tributário de sujeito passivo, de carteira de contribuintes ou de setor econômico, mediante o controle corrente do cumprimento de obrigações e análise de dados econômico-fiscais, apresentados ao Fisco ou obtidas mediante visita in loco; e

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 visita in loco, verificação de documentos e registros, identificação de indícios sobre irregularidades tributárias ou análise de dados e indicadores;

III - cruzamento eletrônico de dados, assim considerado o confronto entre as informações existentes na base de dados da Secretaria de Estado de Fazenda, ou entre elas e outras fornecidas pelo sujeito passivo ou terceiros. (Grifou-se)

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

passivo na programação fiscal para apuração das possíveis irregularidades, podendo a referida inclusão e a possibilidade de denúncia espontânea serem comunicadas ao sujeito passivo;

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;

III - relativamente ao procedimento exploratório, o sujeito passivo será cientificado do seu início e encerramento.

Sustentam que *“esses procedimentos foram totalmente ignorados, haja vista que optou-se por buscar o apoio e a implementação de medidas pela Polícia Militar, Ministério Público e o Poder Judiciário, atribuindo-se um tratamento criminalizado, com o impacto e espetacularização próprios desses tipos de ações, mesmo sem a oposição de qualquer resistência da Impugnante em franquear o seu estabelecimento e arquivos ou mesmo qualquer negativa de sua parte em prestar algum esclarecimento de natureza fiscal, o que deixa transparecer um tratamento discriminatório com um segmento empresarial em relação aos outros, quando, com a devida vênia, todos haveriam de ser objeto do mesmo procedimento determinado pela lei”*.

Concluem que *“a utilização de uma metodologia investigativa e apuratória prévia, realizada à margem da norma legal de regência, ofende ao princípio da legalidade e não pode gerar efeitos válidos em relação aos atos subsequentes, os quais são nulos de pleno direito”*.

No entanto, ao contrário das alegações dos Impugnantes, o procedimento fiscal em análise em momento algum contrariou as normas legais inseridas no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, inexistindo, portanto, qualquer ofensa ao princípio da legalidade.

Nesse sentido, há que se destacar, inicialmente, que não se coaduna com a realidade dos fatos a afirmação dos Impugnantes no sentido de que cumprem as suas obrigações tributárias, “de forma rotineira, nos termos da legislação”, mesmo porque a infração narrada no Auto de Infração, devidamente caracterizada nos autos, diga-se de antemão, é a prática reiterada de comercialização de mercadorias sem a emissão da documentação fiscal correspondente, não sendo necessária, muito menos exigida pela legislação, qualquer solicitação de esclarecimentos ao contribuinte sobre essa questão, como defendem os Impugnantes.

Saliente-se que o pedido de busca e apreensão que deu origem à presente autuação foi formulado pelo Ministério Público e deferido pelo Poder Judiciário (como reconhecem os próprios Impugnantes), fato que, por si só, já demonstra a estrita legalidade do procedimento fiscal.

Esclareça-se que o pedido de busca e apreensão não teve como base “meras suspeitas”, como tentam fazer crer os Impugnantes, e sim em Relatório de Inteligência da Polícia Militar do Estado de Minas Gerais e fatos apurados na operação denominada “Mandarim”, realizada pela Receita Estadual, com apoio da PM e do próprio MP/MG,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

na qual foram identificados os três maiores atacadistas de produtos de origem chinesa (entre eles a Autuada), que atuavam como distribuidores regionais, abastecendo dezenas de varejistas no comércio local e em várias cidades do norte de Minas Gerais, porém sem o cumprimento das obrigações principal e acessórias estabelecidas na legislação, conforme informações contidas no Ofício NAC/SRF M. CLAROS nº 185/2019, direcionado ao MP/MG, *verbis*:

“... Ofício NAC/SRF M. CLAROS Nº 185/2019

ASSUNTO: Fraudes Fiscais / Comércio Irregular

Senhor Promotor,

A Superintendência Regional da Fazenda Montes Claros, por intermédio do Coordenador Regional do Núcleo de Acompanhamento Criminal, subscritor, no uso de suas atribuições legais, com base em notícias e reclamações de empresários locais, bem como em Relatório de Inteligência da Polícia Militar do Estado de Minas Gerais, vem perante Vossa Excelência, representar pela adoção de medidas de busca e apreensão de mercadorias e documentos em face das pessoas físicas e jurídicas qualificadas ao final, tendo em vista veementes indícios de suas responsabilidades em infração à legislação tributária que provocou prejuízo para a Fazenda Pública, bem como, pelos fatos e fundamentos que passa a expor. (Grifou-se).

Introdução

[...]

Do Comércio Local

[...]

Segundo apurado pela Receita Estadual e pela Polícia Militar, três empresários chineses são os responsáveis pela distribuição de produtos oriundos do comércio popular atacadista de São Paulo, em sua maioria, desprovida de documentação fiscal.

Apesar de possuírem empresas cadastradas e autorizadas a funcionar, esses empresários mantêm a maior parte dos estoques irregulares em depósitos clandestinos. Trata-se de uma estratégia já conhecida, de transferir para as lojas apenas o montante de mercadorias adquirida com notas fiscais. Assim, os empresários transferem para uma de suas lojas, por exemplo, 200 lanternas ou 100 calculadoras e emitem um documento fiscal. Todas as demais remessas desses mesmos produtos são feitas sem documentação fiscal, mas dentro desse limite, de modo a criar a aparência de legalidade em eventual fiscalização nas lojas.

Diariamente, os empresários chineses abastecem as lojas com pequenas quantidades, mantendo nos depósitos clandestinos, até agora desconhecidos pelo fisco, a maior parte de seus estoques, conforme a seguir especificado:

[...]

Dos Pedidos

Pelo exposto, presente os indícios de aquisição, estoque e venda de mercadorias sem documentação fiscal e a ocorrência de crimes tributários, REPRESENTO a Vossa Excelência, pela adoção de ações objetivando a busca e apreensão de documentos nos endereços a seguir, como única forma de coleta de provas das irregularidades.

Na sede das seguintes empresas:

[...]

- WU Variedades Eireli, CNPJ 97.529.892/0001-54, com sede na Rua Coronel Joaquim Costa, 228, centro – Montes Claros (MG);

[...]

Nos seguintes depósitos clandestinos:

[...]

- Rua Coronel Joaquim Costa, 228-A (andares superiores à loja), centro – Montes Claros (MG);

E nas seguintes residências:

[...]

- Lin Zhiwu, CPF 018.431.086-58, End. Residencial: Rua Reginaldo Ribeiro, 169, apto 901, centro – Montes Claros (MG) ...” (Grifou-se)

Assim, o procedimento fiscal se baseou em mandado judicial que autorizou busca e apreensão, não apenas nas dependências do estabelecimento autuado, como também em depósito de mesma titularidade, porém sem inscrição estadual, assim como na residência de seu titular (administrador), residência em que foram coletadas provas relevantes do ilícito fiscal, especialmente quanto ao real faturamento da empresa (fls. 17/19).

Por outro lado, os arts. 66 e 67 do RPTA, citados pelos Impugnantes, definem e estabelecem a forma de execução dos chamados procedimentos fiscais auxiliares (“monitoramento”, “exploratório” e “cruzamento eletrônico de dados”), que não têm qualquer relação com procedimentos fiscais envolvendo busca e apreensões de bens e documentos, especialmente quando amparados em mandados judiciais, como é o caso do presente processo, reforçando a legalidade do procedimento fiscal.

Seguem abaixo excertos da manifestação fiscal sobre a prefacial arguida pelos Impugnantes, *in verbis*:

Manifestação Fiscal (fls. 819/820)

“... Quanto ao segundo argumento de que os meios adotados pelo fisco e Ministério Público para obtenção das provas violaram as normas, atribuindo-se tratamento criminalizado com espetacularização, também avaliamos que não deve prosperar.

A ação se baseou em mandados judiciais que autorizaram, não apenas as buscas na empresa, como também na residência do titular. As provas coletadas na residência, a qual o fisco não teria acesso por meio de intimações administrativas, revelaram o real faturamento da empresa. Aliás, até mesmo a escrita fiscal 2015/2019 da empresa se encontrava na residência do empresário (fls. 19 do PTA), quando deveriam estar na empresa ou na contabilidade. Não é cabível supor que, se intimado, o empresário a apresentaria, afinal, optou por mantê-la em casa, onde o fisco não teria acesso senão por ordem judicial.

Quanto ao que a Impugnante denomina ‘tratamento criminalizado’ é preciso frisar que se trata de uma autoimagem que a Impugnante faz de si própria. Ordens judiciais são expedidas regularmente em ações cíveis ou criminais e, por si só, não imputam a presunção da ocorrência de crime.

[...]

Reputa-se, portanto, que a ação fiscal foi legítima, eis que amparada por ordem do Juízo da Comarca ...”

Assim, como já afirmado, não há que se falar em ilegalidade do procedimento fiscal ora em análise.

**1.3. Da Arguição de “Falta de Preenchimento do Auto de Apreensão e Depósito - AAD em Formulário Próprio” e de “Falta de Cumprimento das Disposições Contidas no § 7º do Art. 71 e no Art. 230-D do RPTA”:**

Os Impugnantes afirmam que “*o lançamento, segundo dispõe o art. 142 e seu parágrafo único do Código Tributário Nacional, é procedimento administrativo vinculado e tem por objetivo verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação, a matéria tributável, o cálculo do montante devido, a identificação do sujeito passivo e aplicação da penalidade eventualmente devida*”.

Salientam que, “*por ser vinculado, compete à autoridade fiscal não só a sujeição aos ditames legais que regem a apuração da materialidade fática, qualitativa e quantitativa do tributo, como também as normas procedimentais que dão suporte ao devido processo legal, existentes na legislação tributária, sob pena de incorrer em nulidade, por irregularidade material e/ou formal*”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sustentam que, “*dessa forma, não pode a autoridade fiscal, no intuito de dar celeridade à fase investigativa que precede o lançamento, encurtar caminhos, suprimir etapas procedimentais ou deixar de emitir os formulários obrigatórios especificados na norma de regência*”.

Argumentam que “*a norma aplicável ao caso está inserida no Decreto n° 44.747, de 03/03/2008 (RPTA/MG), que em seu art. 69 estabelece o rol de documentos que devem ser utilizados e preenchidos para fundamentar validamente o início de qualquer ação fiscal*”.

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);

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. (Grifou-se)

Destacam que, “*conforme consta no relatório descrito no Auto de Infração - AI, o lançamento foi fundamentado em informações encontradas em controles nomeados como extrafiscais apreendidos na sede da empresa e no endereço residencial de seu administrador, em cumprimento do mandado judicial de Busca e Apreensão deferido no leito do Processo Cautelar tombado nos autos do proc. n° 0215536-31.2019.8.13.0433*”.

Acrescentam que, “*analisando os documentos que foram anexados ao AI e encaminhados à Impugnante, observa-se que os valores considerados pelos Agentes fiscais como sendo representativos das vendas reais (declaradas e não declaradas) foram extraídos do ANEXO IV, identificado pelos próprios como ‘Caderno manuscrito com anotações de faturamento 2017/2020 (item 1 do Anexo ao Auto de Deslacrção - AAD 20294)’*”, complementando que, na conclusão final do relatório fiscal inserido no Anexo I (fls. 41), consta a seguinte narrativa:

“Ao confrontar os valores faturados pela empresa atuada (Anexo IV) com o que foi declarado nos PGDAS do Simples Nacional (ANEXO III) constatou-se um faturamento real de R\$ ..., um faturamento no mesmo período declarado de R\$ ... Essa diferença caracteriza uma omissão de receita de vendas sem a emissão de notas fiscais de R\$ ..., resultando em falta de recolhimento de ICMS no valor de R\$ ... que foi objeto do lançamento n° 01.00148728-42”. (Grifos da Recorrente)

Relatam que “*o caderno em causa foi localizado e apreendido no endereço residencial do segundo Impugnante Lin Zhiwu, localizado na Rua Reginaldo Ribeiro, n° 169, Apt° 901, Centro, e inserido no conjunto de documentos integrantes dos Lacres de n° 4569, 4579 e 4597, conforme consta do Auto de Apreensão e Depósito lavrado*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*naquele endereço, em formulário do Ministério Público do Estado de Minas Gerais - MPMG, e no ANEXO AO AUTO DE DESLACRAÇÃO (este em formulário da SEF/MG), estando descrito no item 1 deste último como: ‘Livro ‘ATAS’ Tilibra, contendo registros de lançamentos de 02/01/2017 a 15/01/2020 (37 folhas preenchidas e restante em branco)’”.*

Assim, na visão dos Impugnantes, “o Auto de Apreensão e Depósito em causa não atende ao disposto no art. 69 do RPTA/MG, que determina para efeitos de início da ação fiscal a utilização de formulário próprio da Secretaria de Estado de Fazenda”, acrescentando que “os ilustres servidores fiscais que foram designados para dar suporte à operação requerida pelo Ministério Público, em nela identificando documentos que contivessem informações de interesse da tributação, deveriam ter lavrado os formulários próprios e necessários para dar início válido à ação fiscal”.

Enfatizam que “esse egrégio Conselho já possui entendimento sedimentado quanto a invalidade de lançamentos realizados em situações semelhantes, conforme se vê na ementa do Acórdão nº 21.524/17 da 2ª Câmara que se segue e em tantos outros”.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - NULIDADE - PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR - ITCD - FALTA DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR - INTIMAÇÃO IRREGULAR DO AIAF. NOS TERMOS DOS ART. 70 E ART. 89 DO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS - RPTA, APROVADO PELO DECRETO Nº 44.747/08, DEVE-SE LAVRAR O AIAF, DE FORMA REGULAMENTAR, PARA DAR INÍCIO À AÇÃO FISCAL, E O AUTO DE INFRAÇÃO DEVE CONTER TODAS AS INFORMAÇÕES NECESSÁRIAS DE FORMA CLARA E PRECISA PARA SEU ENTENDIMENTO. HAVENDO VÍCIOS NOS DOCUMENTOS: AIAF E AUTO DE INFRAÇÃO, NÃO HÁ COMO CONSIDERAR VÁLIDO O LANÇAMENTO SOB O PONTO DE VISTA FORMAL.

DECLARADO NULO O LANÇAMENTO. DECISÃO UNÂNIME.

Concluem que, “assim não o fazendo, os servidores fiscais incorreram em omissão de procedimento formal descrito na legislação de regência, ferindo de morte a validade do lançamento”.

Noutro enfoque, os Impugnantes alegam que, além da suposta irregularidade acima, “verifica-se claramente que o procedimento também está irremediavelmente contaminado pelo descumprimento das disposições contidas no § 7º do art. 71 e no art. 230-D do RPTA”.

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.

[...]

Efeitos a partir de 28/12/2019 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 47.812 de 27/12/2019.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 7º - Na execução de mandado judicial que determine busca e apreensão de bens, mercadorias ou documentos será emitido o Auto de Execução de Mandado Judicial de Busca e Apreensão, observado o disposto no art. 230-D.

-----  
Efeitos a partir de 28/12/2019 - Acrescido pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 47.812 de 27/12/2019.

Art. 230-D - A execução de mandado judicial que determinar busca e apreensão de bens, mercadorias ou documentos será formalizada mediante emissão do Auto de Execução de Mandado Judicial de Busca e Apreensão.

Relatam que *“referidos dispositivos foram inseridos no RPTA/MG por meio do Decreto nº 47.812, de 27.12.2019, com efeitos a partir 28.12.2019, data de sua publicação, são claros quanto à obrigatoriedade de preenchimento do AUTO DE EXECUÇÃO DE MANDADO JUDICIAL DE BUSCA E APREENSÃO por parte da autoridade fiscal”*.

Enfatizam que *“não se trata de mera liberalidade, eis que a norma impõe comandos de imperatividade, determinando respectivamente que ‘na execução de mandado judicial (...) será emitido o Auto de Execução de Mandado Judicial de Busca e Apreensão ...’ (§ 7º do art. 71) e que ‘A execução de mandado judicial que determinar busca e apreensão de bens, mercadorias ou documentos será formalizada mediante emissão do Auto de Execução de Mandado Judicial de Busca e Apreensão’ (art. 230-D, caput)”*, oportunidade em que acrescentam que *“o texto legal não contém nenhuma condicionante protelatória ou suspensiva de sua entrada em vigor, de forma que já estava surtindo plenamente os seus efeitos na data em que foram cumpridos os mandados judiciais nos endereços dos impugnantes”*.

Salientam, no entanto, que *“mesmo assim, tal como ocorreu em relação à ausência de preenchimento do Auto de Apreensão e Depósito - AAD no formulário próprio da Secretaria de Estado de Fazenda, também NÃO foi emitido o AUTO DE EXECUÇÃO DE MANDADO JUDICIAL DE BUSCA E APREENSÃO, caracterizando essas omissões, quer isolada ou conjuntamente, irregularidades insanáveis, pois estipuladas pela legislação como de cumprimento obrigatório pelas autoridades fiscais e imprescindíveis para a formalização do início da ação fiscal. Ou seja, sem esses documentos não se pode considerar a existência válida da ação fiscal, e sem esta não há que se falar em formalização subsequente do lançamento”*.

Requerem, dessa forma, *“a decretação da nulidade do procedimento desde a sua fase inicial e, por consequência, do Auto de Infração dele decorrente”*.

No entanto, verifica-se, uma vez mais, não assistir razão aos Impugnantes.

Com efeito, o Auto de Apreensão e Depósito a que faz referência o art. 69, inciso II do RPTA, em modelo estabelecido pela Secretaria de Estado de Fazenda, é o documento a ser utilizado em apreensões de mercadorias e documentos em ações de competência exclusiva do Fisco, isto é, em ações determinadas pelas Autoridades

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Administrativas da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, com designação dos Auditores Fiscais responsáveis pela ação.

No entanto, como já afirmado, no caso do presente processo, a busca e apreensão foi determinada pelo Poder Judiciário.

No caso da busca e apreensão realizada na residência do Coobrigado, onde foi apreendido o “Livro ATAS Tilibra” citado pelos Impugnantes, a ação foi comandada pelo MP/MG, competente para realizá-la, em conjunto com a PM/MG e SEF/MG, conforme Mandado de Busca e Apreensão Domiciliar acostado à fls. 16, *in verbis*:

Mandado de Busca e Apreensão Domiciliar

(fls. 16)

“... POSSUIDOR OU DETENTOR DOS BENS:

LIN ZHIWU – CPF ...

Endereço: Rua ... - APTO ...

O(A) MM. Juiz (íza) de Direito da vara supra autoriza o (a) Sr (a). Promotor (a) de Justiça atuante na Comarca, acompanhado de seus oficiais, p. militares e de servidores, gestores e aud. Fiscais e técnicos da SEF, com obediência das normas previstas nos arts. 240 a 250 do CPP, proceder à BUSCA E APREENSÃO de elementos de convicção, objetos, instrumentos destinados ou utilizados na prática de delitos e produtos de crime porventura existentes no imóvel situado na RUA ..., APTO ..., domiciliado por LIN ZHIWU – CPF .... Tal diligência decorre dos fatos e motivos narrados nos autos do processo acima mencionado ...” (Grifou-se)

Em cumprimento à ordem em questão, foram lavrados os Autos de Apreensão e Depósito (AADs), em formulário próprio do MP/MG, pois, como já afirmado, foram os agentes desse órgão que comandaram a busca e apreensão (fls. 17/18).

Não seria razoável que promotores e/ou servidores do MP/MG utilizassem formulários que são próprios dos agentes da Fiscalização da Receita Estadual, muito pelo contrário, pois, se algum erro formal pudesse ser aventado, como tentam fazer crer os Impugnantes, este ocorreria se os formulários da Fazenda Estadual fossem utilizados e assinados por servidores do Ministério Público.

Assim, os oficiais do MP/MG utilizaram documento com timbre da Promotoria de Justiça, cumprindo corretamente as formalidades exigidas, uma vez que não estão submetidos a dispositivos legais do RPTA.

Posteriormente, considerando-se o compartilhamento das provas coletadas, foi lavrado o “Anexo ao Auto de Deslacração” (fls. 19), para detalhar a relação dos documentos apreendidos, dentre os quais se encontrava o “Livro ‘Atas’ Tilibra”,

documento cerne da presente autuação, por conter anotações que permitiram o levantamento do faturamento real da empresa autuada.

Esclareça-se que a deslactação ocorreu na presença do representante legal da empresa autuada (Coobrigado), conforme demonstra o Anexo ao Auto de Deslactação” supracitado (fls. 19).

Não há que se falar, portanto, em ofensa às normas estabelecidas no art. 71, § 7º c/c art. 230-D do RPTA (efeitos a partir de 28/12/19).

De toda forma, *mister* se faz esclarecer que, para documentar o início da ação fiscal, nos termos determinados no art. 69, inciso II do RPTA, o Fisco lavrou o AAD nº 64.000000574-75 (fls. 12), fazendo nele constar a seguinte observação: “Conforme AAD 20932 emitido em 16/01/2020 / Obs.: AAD emitido para efeitos de inclusão do Auto de Infração. Ação Fiscal iniciada em 16/01/20 mediante o AAD acima mencionado”.

Quanto ao AAD nº 20932 (fls. 07), a que faz referência o AAD nº 64.000000574-75, assim como o AAD nº 20.931 (fls. 05), que foram utilizados em apreensões de bens e documentos no estabelecimento autuado, os quais prescindem, diga-se de passagem, de qualquer ordem judicial, por se tratar de estabelecimentos comerciais, há que se destacar que ambos possuem numeração específica, o número do Mandado Judicial a que se referem e todas as demais informações/descrições necessárias.

Além disso, houve o acondicionamento do material em volumes vedados com lacres devidamente citados nos formulários, sendo que os volumes foram abertos posteriormente, na presença do administrador da empresa.

Os equipamentos eletrônicos foram apreendidos por meio de emissão do AAD nº 20931 e o Auto de Copiagem (fls. 13) apresenta o código de autenticidade e integridade das cópias extraídas.

Portanto, foram observadas todas as formalidades que garantem lisura e transparência à ação de busca, apreensão e deslactação, não se podendo cogitar em nulidade do procedimento por esse motivo.

A denominação dada ao formulário não é o elemento crucial para sua validade formal, e sim os requisitos que deve conter e, nesse sentido, os AADs nºs 20931 e 20932 contêm todos os dados exigidos no art. 230-D do RPTA.

A título de exemplo, cita-se o caso do “Lançamento”, cuja definição está inserida no art. 142 do CTN, porém, denominações como “Auto de Infração”, “Notificação”, ou algo do gênero, não descaracterizam os documentos assim denominados como um “Lançamento”, desde que contenham os elementos indicados no mencionado dispositivo legal como caracterizadores do ato administrativo “*tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível*”.

Ademais, o Auto de Execução de Mandado Judicial de Busca e Apreensão a que faz alusão o art. 230-D do RPTA<sup>1</sup> nada mais é que um AAD, só que decorrente de mandado judicial, o qual, como já afirmado, foi devidamente informado nos AADs formalizados pelo Fisco, contendo todas as informações exigidas no art. 230-D do RPTA.

Ressalte-se que as saídas desacobertadas, que deram origem ao presente crédito tributário, foram apuradas fundamentalmente no “Livro ‘Atas’ Tilibra”, legalmente apreendido pelo MP/MG na residência do administrador do estabelecimento autuado, devendo-se destacar, conforme será demonstrado no mérito da presente lide, que outros documentos utilizados pelo Fisco, tais como comprovantes de depósitos bancários, informações prestadas por empresas administradoras de cartões de créditos/débitos e até mesmo notas fiscais de aquisições de mercadorias, dentre outros, serviram apenas como fonte de comprovação da veracidade das informações contidas no mencionado “Livro” (faturamento real da empresa, bem como valores reais de aquisições de mercadorias).

Reafirma-se, portanto, que inexistente no procedimento fiscal qualquer ofensa às normas estabelecidas no art. 71, § 7º c/c art. 230-D do RPTA.

Quanto ao Acórdão nº 21.524/17/2ª, citado pelos Impugnantes, a decisão a ele relativa, no tocante à nulidade do lançamento, por vício formal na emissão do Auto de Início de Ação Fiscal, não se aplica ao presente processo, pois o Auto de Infração ora em análise, além de ter sido precedido por regular emissão de Autos de Apreensão e Deslactação, que documentaram o início da ação fiscal, foi lavrado com todos os requisitos formais estabelecidos no art. 89 do RPTA, especialmente quanto à descrição clara e precisa dos fatos que motivaram a sua emissão, a indicação expressa dos dispositivos tidos como infringidos, daqueles relativos às penalidades aplicadas e os inerentes à atribuição de responsabilidade tributária, inexistindo, pois, qualquer vício que possa gerar a sua nulidade.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre recolhimento a menor do ICMS, nos exercícios de 2017 a 2020, face à constatação de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as informações contidas em documentos extrafiscais apreendidos e os dados da escrita fiscal do contribuinte.

A apreensão dos documentos extrafiscais, ocorrida no estabelecimento autuado, na residência de seu titular (administrador) e em depósito da mesma empresa (sem inscrição estadual), foi realizada de forma conjunta pelo MP, PM e SEF/MG, em cumprimento à Ordem Judicial de Busca e Apreensão exarada no processo cautelar nº 0215536-31.2019.8.13.0433.

Tendo em vista a prática reiterada de saídas de mercadorias sem a emissão da documentação fiscal correspondente, o Fisco notificou o contribuinte sobre a sua

---

<sup>1</sup> Formulário ainda não criado formalmente pela SEF/MG, muito provavelmente em função da pandemia, que assola o país e o mundo desde 2020 (ação fiscal realizada em 16/01/20).

exclusão do regime de tributação do Simples Nacional, conforme Termo de Exclusão acostado à fls. 355.

Em termos literais e de forma mais detalhada, a infração foi assim narrada no Auto de Infração e no Relatório Complementar a ele anexado:

Relatório do Auto de Infração (fls. 28)

“Aos 16 dias do mês de janeiro de 2020, em cumprimento a Ordem Judicial de Busca e Apreensão, exarada no processo cautelar no 0215536-31.2019.8.13.0433, auditores fiscais, policiais militares e oficiais do Ministério Público compareceram à sede da empresa Wu - Variedades Eireli, localizada na Rua Coronel Joaquim Costa, 228, centro de Montes Claros, bem como na residência de seu administrador, empresário individual Sr. Lin ZhiWu (coobrigado), localizada na Rua Reginaldo Ribeiro, 169 apto 901, centro de Montes Claros. Nesses endereços foram localizados controles extrafiscais de faturamento (Anexo VI) do período 2017 a 2020 e de pagamentos a fornecedores (Anexo V) no mesmo 2018 a 2020. Ao confrontar os valores faturados pela empresa autuada com o que foi declarado nos PGDAS do Simples Nacional, constatou-se uma omissão de receita que caracteriza venda sem emissão de documentos fiscais no valor de R\$ ... resultando em falta de recolhimento de ICMS no valor de R\$ ... Exige-se ICMS, multa de revalidação e multa isolada. CRÉDITO TRIBUTARIO ORIGINAL: ...”

Relatório Complementar (fls. 33/41)

“... Do Comércio Local

Em razão de inúmeras reclamações de representantes de associações de classes de Montes Claros noticiando a comercialização de mercadorias por empresários chineses sem emissão de documentação fiscal, a Receita Estadual e a Polícia Militar do Estado de Minas Gerais iniciaram ações para identificar as principais empresas que atuam nesse segmento em Montes Claros.

Uma das empresas identificadas e que mantinha depósito clandestino (sem inscrição estadual) era a WU Variedades Eireli, CNPJ: 97.529.892/0001-54, situada na Rua Coronel Joaquim Costa, 228, Centro, Montes Claros (MG). Segundo Relatório reservado da Polícia Militar, essa empresa operava no ‘ramo do comércio varejista sem especialização’ e se caracterizam-se pela venda de uma diversidade de produtos, trivialmente chamados de quinilharias ou miudezas tais como

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pequenos eletrônicos, mochilas, guarda-chuvas, calculadoras, entre muitos outros.



A empresa manteria depósito ilegal (sem inscrição estadual) na sobreloja, com acesso externo pelo nº 228-A, onde armazenaria suas mercadorias;



### Da Busca e Apreensão de Documentos

Em 16 de janeiro de 2020, em cumprimento à Ordem Judicial de Busca e Apreensão, exarada no processo cautelar nº 0215536-31.2019.8.13.0433, auditores fiscais, policiais militares e oficiais do Ministério Público compareceram à sede da empresa WU Variedades Eireli, localizada na Rua Coronel Joaquim Costa, 228, Centro, Montes Claros (MG), bem como no depósito localizado na mesma rua no nº 228-A e na residência do empresário responsável Lin Zhiwu, localizada na Rua Reginaldo Ribeiro, 169 apto 901, centro de Montes Claros.

Nesses endereços foram localizados controles extrafiscais de faturamento (anexo IV) do período 2017 a 2020 e de pagamentos à fornecedores (Anexos V e VI) no mesmo período.

Em um desses cadernos havia anotações das vendas diárias. Esses valores eram totalizados ao final do mês. Suas anotações de faturamento eram abreviadas e arredondas, com dispensa de casas decimais. Entretanto, o confronto das anotações do caderno

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

(anexo IV) com seu Livro registro de Saída obtido pelos arquivos Sintegra, são bastante reveladores. (Grifou-se).

Para ilustrar, reproduzimos a seguir a folha 1 relacionada ao mês de janeiro de 2017 cujo total de vendas alcançou R\$ 536.443,00, conforme revela o somatório da coluna à esquerda:

1 月份 2017 年		1
02/01	: 12600元	1600元
03/01	: 13000元	2600元
04/01	: 25800元	800元
05/01	: 17000元	1700元
06/01	: 20000元	1300元 2008
07/01	: 24000元	1500元
08/01	: 15200元	1000元
09/01	: 26000元	3500元
10/01	: 20500元	2000元 1050
11/01	: 22800元	3300元
12/01	: 25000元	3100元
13/01	: 12800元	4000元
14/01	: 17000元	2100元
15/01	: 22200元	5600元 1300
16/01	: 16300元	2100元
17/01	: 11000元	3600元
18/01	: 14200元	2900元
19/01	: 8000元	3900元
20/01	: 17100元	2800元
21/01	: 12800元	4400元
22/01	: 23500元	3300元
23/01	: 17800元	1400元 345
24/01	: 17900元	2300元
25/01	: 11200元	1800元
26/01	: 14300元	1200元 144
27/01	: 26000元	2500元
計 536443		

À direita, o empresário lançava, de forma arredondada, o que seriam as vendas para as quais houve emissão de documentação fiscal (ECF ou NFe). Os valores correspondentes podem ser verificados nos registros de saída da empresa:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS



Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais  
Superintendência de Fiscalização  
Livro Registro Saída - Notas Fiscais de Saída e Cupons Fiscais

Data	Vlr. Total	Base Cálculo	Vlr. ICM
26/01/2017 NF Saídas - Registro 41	0,00	0,00	0,00
26/01/2017 NF Saídas - Registro 70	0,00	0,00	0,00
26/01/2017 NF Saídas - Registro 76	0,00	0,00	0,00
26/01/2017 Total Dia	1.431,00	1.431,00	257,85
27/01/2017 ECF - Registro 60-A	1.738,80	1.230,80	222,93
27/01/2017 NF Saídas - Registro 50	693,00	0,00	0,00
27/01/2017 NF Saídas - Registro 41	0,00	0,00	0,00
27/01/2017 NF Saídas - Registro 70	0,00	0,00	0,00
27/01/2017 NF Saídas - Registro 76	0,00	0,00	0,00
27/01/2017 Total Dia	2.371,50	1.230,80	222,93
28/01/2017 ECF - Registro 60-A	1.812,00	1.012,00	326,16
28/01/2017 NF Saídas - Registro 50	0,00	0,00	0,00
28/01/2017 NF Saídas - Registro 41	0,00	0,00	0,00
28/01/2017 NF Saídas - Registro 70	0,00	0,00	0,00
28/01/2017 NF Saídas - Registro 76	0,00	0,00	0,00
28/01/2017 Total Dia	1.812,00	1.012,00	326,16
30/01/2017 ECF - Registro 60-A	827,50	627,50	140,95
30/01/2017 NF Saídas - Registro 50	373,00	0,00	0,00
30/01/2017 NF Saídas - Registro 41	0,00	0,00	0,00
30/01/2017 NF Saídas - Registro 70	0,00	0,00	0,00
30/01/2017 NF Saídas - Registro 76	0,00	0,00	0,00
30/01/2017 Total Dia	1.200,50	627,50	140,95
31/01/2017 ECF - Registro 60-A	1.246,70	1.101,70	190,31
31/01/2017 NF Saídas - Registro 50	1.210,00	0,00	0,00
31/01/2017 NF Saídas - Registro 41	0,00	0,00	0,00
31/01/2017 NF Saídas - Registro 70	0,00	0,00	0,00
31/01/2017 NF Saídas - Registro 76	0,00	0,00	0,00
31/01/2017 Total Dia	2.556,70	1.101,70	190,31

Os registros manuscritos revelam que o empresário tinha, não apenas, o controle de seu faturamento como ainda os valores que, aproximadamente, seriam lançados na escrita fiscal:

Data	Registro Extra Fiscal (Col. à esquerda)	LRS
26/jan	1.400,00	1.431,00
27/jan	2.300,00	2.371,50
28/jan	1.800,00	1.812,00
29/jan		
30/jan	1.200,00	1.200,50
31/jan	2.500,00	2.556,70

Numa visão macro desse cenário encontramos a seguinte situação mostrada nos gráficos abaixo onde as barras em azul registram faturamento total do mês, barras laranja os valores declarados ao fisco e as demais o somatório das receitas diárias registradas nas colunas 2 e 3 do controle extrafiscal (duas colunas da direita – ANEXO IV).<sup>2</sup>

[...]

Um segundo conjunto de documentos apreendidos pelo fisco revela os pagamentos de mercadorias feitas por WU Variedades Eireli. Trata-se de um caderno de anotações (Anexo V) e de centenas de recibos de depósitos (Anexo VI).

Apesar do lançamento não se lastrear diretamente nesses pagamentos, sua inclusão destina-se a demonstrar o quanto elevado eram essas compras em relação ao faturamento oficial declarado ao fisco.

Este controle era feito por fornecedor, de modo que, no campo superior de cada página eram informados o nome em mandarim e registradas as compras. Posteriormente, em data acordada, eram realizados os

<sup>2</sup> Gráficos citados pelo Fisco - Relatório Complementar – vide fls. 38.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pagamentos via depósitos bancários e os mesmos recebiam a mesma anotação em mandarim: (grifou-se).

Para ilustrar, reproduzimos a seguir as anotações desse caderno que revelam as compras e respectivos pagamentos:

Compra: 09/08/2019      Pagamento: 03/09/2019

Data da compra	Fornecedor	Data do Pagto
9/8	97	
2827	1x60x33=1980	03/09/19 7000
2827	1x60x33=1980	09/09/19 4/40
2828	1x60x33=1980	
206	1x60x33=1980	
9072	1x60x31=1860	
2611	1x60x31=1860	
	<u>11640</u>	



Compra: 26/11/2019      Pagamento: 12/12/2019



Salientam que, “*essas informações, embora desprovidas de qualquer indicativo de sua origem e natureza, foram considerados como representativos do ‘faturamento’ real da empresa, sem o apoio de quaisquer outras informações técnicas suplementares que pudessem dar concretude à ‘conclusão’ da autoridade lançadora*”.

Destacam, nesse sentido, que “*não foi feito levantamento quantitativo de mercadorias, em exposição ou estoque; não foi feito levantamento quantitativo financeiro; não foi feito confronto quantitativo de mercadorias e valores em caixa ou em instituições bancárias; não foi analisada a movimentação financeira da Impugnante e nem do seu sócio empresário; não foram localizados/apreendidos valores, em moeda nacional ou estrangeira, em nenhum dos endereços que foram objeto das buscas; não foram identificados sinais exteriores de riqueza, que pudessem induzir à conclusão de existência da prática de ilícitos; além das dependências existentes em suas sobrelojas, que foram vistoriadas e devassadas pelos agentes fiscais, não foi identificado nenhum outro depósito remoto de estocagem de mercadorias; não se teve, enfim, nenhuma denúncia materializada e formalizada ou flagrante fiscal de entradas e/ou saídas de mercadorias de forma irregular da Impugnante, ressaltando que referidas entradas eram realizadas à luz do dia, no horário comercial, ‘... compreendido entre às 07:40 às 08:30 horas’, segundo consta no levantamento investigativo realizado pela Polícia Militar (subitem 3.1 do Relatório)*”.

Argumentam que, “*embora o art. 194 do RICMS/MG inclua a ‘conclusão fiscal’ como um procedimento idôneo que pode ser utilizado para apurar as operações ou as prestações realizadas pelo sujeito passivo (inc. V), essa norma não pode ser tomada como um ‘cheque em branco’ e utilizada sem os cuidados e cautelas pela autoridade fiscal, sob pena de se transformar em autoritarismo ou, mais do que isso, de levar a uma tributação divorciada da verdade real, como ocorreu no caso em tela*”.

Acrescentam que, “*apesar da competência profissional e do zelo dos servidores fiscais responsáveis pela autuação, não foi seguido o ‘roteiro legal adequado’ e determinado pela norma, resultando, com isso, a imposição de um gravame irreal ao contribuinte*”.

Sustentam que “*o citado dispositivo regulamentar acima mencionado tem como suporte de validade a Lei nº 6.763/75, cujo artigo 51 define e delimita de forma taxativa as situações em que a autoridade fiscal pode arbitrar o valor das operações ou das prestações realizadas pelo contribuinte*”

Art. 51 - O valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal. na forma que o regulamento estabelecer e sem prejuízo das penalidades cabíveis, quando:

I - o contribuinte não exibir à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

II - ficar comprovado que os lançamentos nos livros e/ou nos documentos fiscais não refletem o valor das operações ou das prestações;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - a operação ou a prestação se realizar sem emissão de documento fiscal;

IV - ficar comprovado que o contribuinte não emite regularmente documentário fiscal relativo a operações ou prestações que promove ou que é responsável pelo pagamento do imposto.

V - ocorrer a falta de sequência do número de ordem de operação de saída ou de prestação realizada, em cupom fiscal, relativamente aos números que faltarem;

VI - em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé a declaração, o esclarecimento prestado ou o documento expedido pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado.

Alegam que *“não se pode afirmar validamente que tenha ocorrido quaisquer das situações elencadas na Lei”*, pois: *“no que se refere ao inciso I, não existiu sequer requisição de informações ao contribuinte”*; *“quanto ao inciso II, informações de valores existentes em um documento localizado fora das dependências do estabelecimento, sem qualquer identificação de origem e/ou finalidade, divorciado da realidade comercial, econômica e financeira do contribuinte, sem comprovadas anotações que possam minimamente dar suporte vinculativo à atividade empresarial desenvolvida e fiscalizada não podem, em sua consciência, servir como prova suficiente para negar fé às informações lançadas na escrita fiscal”*.

Argumentam que *“não existe qualquer prova que tenha havido violação dos demais dispositivos - IV, V e VI -, ressaltando quanto a este último que nenhum Pedido de esclarecimentos existiu por parte do Fisco”*.

Enfatizam que *“a alta expressividade dos valores considerados pelos Agentes Fiscais como ‘anotações das vendas diárias’ - dignos de faturamentos de poucas lojas comerciais da cidade que comercializam bens materiais de muito maior valor - não tem nenhuma proporcionalidade com a atividade comercial da empresa Impugnante, que, como já dito e também reconhecido expressamente pelas autoridades policiais em suas averiguações prévias e reservadas, comercializa objetos de baixo valor, de forma que, por mais bem sucedida e prestigiada que fosse, o seu resultado diário de vendas seria (e é) bastante limitado”*.

Aduzem que *“não coaduna também com o volume e valor das mercadorias em exposição e em estoque, não têm respaldo na movimentação do caixa da empresa e nem em sua conta corrente bancária, não tem respaldo em qualquer apreensão de numerário, não se sustenta, enfim, em qualquer outro fator objetivo que pudesse induzir à conclusão de movimentação extra caixa vinculada à atividade da empresa Impugnante”*.

Concluem, nesses termos, que é inegável *“que a base de cálculo utilizada, como representativa de saídas desacobertas foi fruto de uma conclusão fiscal divorciada e totalmente desproporcional à realidade dos fatos, levando-se, por conseguinte, à nulidade material do lançamento”*.

No entanto, ao contrário das alegações dos Impugnantes, a infração narrada no Auto de Infração encontra-se devidamente caracterizada nos autos, uma vez que fundamentada em provas robustas carreadas aos autos pelo Fisco.

Para a plena compreensão da presente autuação e das provas carreadas aos autos, afigura-se necessário, inicialmente, analisar as compras de mercadorias para revenda realizadas pela Autuada, mediante análise de elementos à disposição nos Anexos V (fls. 122/351), VI (fls. 353), VIII (fls. 745) e IX (fls. 747/799) do presente processo.

O primeiro desses anexos se refere a um caderno relativo a operações da Autuada com seus fornecedores, enquanto os outros trazem comprovantes de depósitos bancários (Anexo VI e parte do Anexo VIII) e de aquisições formalizadas em documentos fiscais no mesmo período (Anexo IX e parte do Anexo VIII - DANFES).

Percebe-se em inúmeras anotações do caderno, haver estreita coincidência de especificações e quantidades entre os itens/códigos ali registrados com os itens/códigos das notas fiscais de aquisições destinadas à Autuada, com poucas exceções. Nesses registros excepcionais, contudo, as divergências decorrem de compras subfaturadas, com “meia nota”, ausência parcial ou total de nota fiscal.

Esse mesmo caderno contém, ainda, informações dos pagamentos aos fornecedores, informações estas confirmadas por recibos de depósitos bancários, apreendidos também por ocasião da busca judicial, cujas cópias encontram-se inseridas em mídia digital (Anexos VI e VIII).

Analisando-se esses Anexos/Documentos, verifica-se que a maior parte dos valores envolvidos nas operações praticadas pela Autuada eram mantidos à margem de sua escrita fiscal.

A título ilustrativo, seguem abaixo os seguintes exemplos:

**Exemplo nº 01:**

Conforme abaixo detalhado, esse exemplo revela uma compra (pedido) registrada no caderno (Anexo V – fls. 122/351), sendo que os códigos dos produtos coincidem com aqueles lançados nas notas fiscais.

Constata-se, nesse caso, que houve acobertamento parcial das mercadorias e subfaturamento dos preços dos itens, cujo total equivale a R\$ 7.540,00, diferentemente do grafado na nota fiscal. Há também uma segunda anotação que especifica a data do pagamento (11/06), fato confirmado pelo depósito bancário identificado pelo Fisco.

Trata-se, pois, de uma operação de compra de mercadorias realizada pela Autuada, no dia 15/05/18, junto ao fornecedor HON XIANG COMERCIAL LTDA, CNPJ 13.881730/0001-90.

O caderno (fls. 138) traz o registro da compra, consignando no canto superior esquerdo a data da operação (15/05) e logo abaixo os registros dos 6 (seis) produtos com seus respectivos códigos, quantidades e valores.

Observe-se que são os mesmos códigos consignados na Nota Fiscal nº 1926 (Anexo VIII – fls. 745), que especifica o fornecedor e discrimina as mercadorias.

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

A mercadoria com código 815 (mochila feminina) aparece no caderno como sendo 1 volume com 80 (oitenta) unidades ao preço de R\$ 17,00, totalizando R\$ 1.360,00 ( $1 \times 80 \times 17 = 1.360$ ).

Na nota fiscal a mesma mercadoria (mochila feminina, código 815) aparece com a quantidade de 40 (quarenta) peças, ao preço unitário de R\$ 1,90, totalizando R\$ 76,00, ou seja, um subfaturamento de quase 90% (noventa por cento) no preço da mercadoria e uma quantidade 50% (cinquenta por cento) menor.

A mercadoria com código MALAH1-13 (mala de viagem) aparece no caderno como sendo 1 (hum) volume com 100 (cem) unidades ao preço de R\$ 14,00, totalizando R\$ 1.400,00 ( $1 \times 100 \times 14 = 1.400$ ).

Na nota fiscal a mesma mercadoria (mala de viagem, código MALAH1-13) aparece com a quantidade de 30 (trinta) peças ao preço unitário de R\$ 1,72, totalizando R\$ 51,60, isto é, um subfaturamento de quase 90% (noventa por cento) no preço da mercadoria e uma quantidade 70% (setenta por cento) menor.

E assim ocorreu também com as demais mercadorias desse exemplo nº 01, conforme ilustrações/imagens e demais informações abaixo:

**Exemplo nº 1 – Aquisição de 15/05/2018 (subfaturamento e “meia nota”)**

**Cópia parcial (fls. 138 - Anexo V)**

15/05			
	815	$1 \times 80 \times 17 = 1360$	
	822	$1 \times 80 \times 17 = 1360$	
	601	$1 \times 100 \times 14 = 1400$	
	n1-12	$1 \times 50 \times 18 = 900$	
	n1-9	$1 \times 60 \times 17 = 1020$	
	n1-13	$1 \times 100 \times 14 = 1400$	
	08		
			11/06付 7540
			7940 + 5100 = 13040

# CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

## DANFE nº 1926 – Anexo VIII (mídia digital)

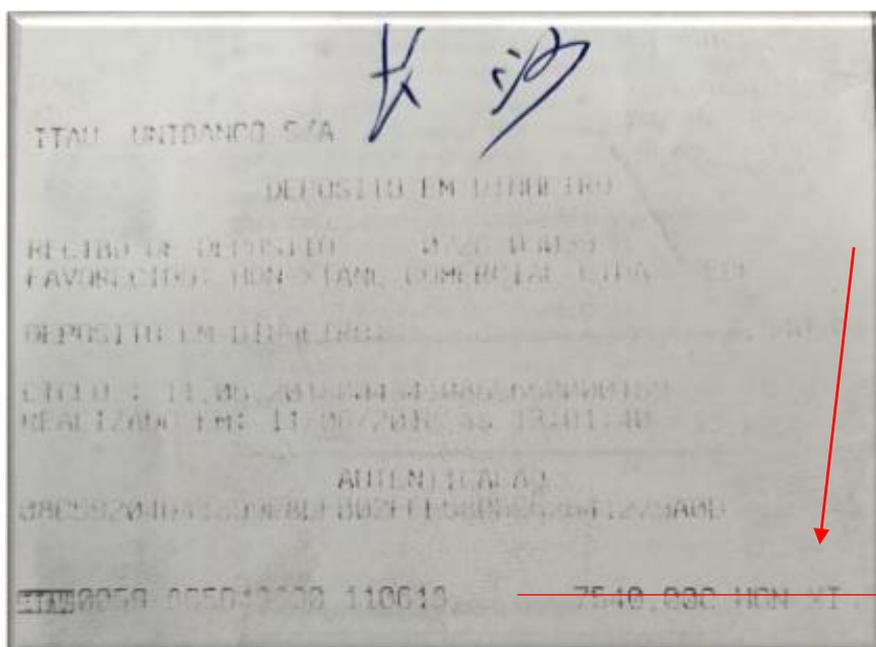
RECEBEMOS DE HON XIANG COMERCIAL LTDA - EPP OS PRODUTOS CONSTANTES DA NOTA FISCAL INDICADA AO LADO		NFe Nº. 000.001.926 SÉRIE 001											
DATA DE RECEBIMENTO	IDENTIFICAÇÃO E ASSINATURA DO RECEBEDOR												
IDENTIFICAÇÃO DO EMITENTE HON XIANG COMERCIAL LTDA - EPP  RUA BARAO DE LADARIO, 194 - BRAS - SAO PAULO - SP Fone: 1122917643 CEP: 03.010-000		DANFE Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica 0 - ENTRADA 1 - SAIDA Nº 000.001.926 FL 1 SÉRIE 001											
		CONTROLE DO FISCO  Consulta de autenticidade no portal nacional da Nfe <a href="http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal">www.nfe.fazenda.gov.br/portal</a> ou no site da Sefaz Autorizadora											
NATUREZA DA OPERAÇÃO VENDAS		PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO - DATA/HORA DE AUTORIZAÇÃO 135180326085724 - 15/05/2018 - 09:24:41-03:00											
INSCRIÇÃO ESTADUAL 146.208.788.110	INSC. ESTADUAL DO SUBST. TRIBUTÁRIO	CNPJ 13.881.730/0001-90											
		CHAVE DE ACESSO DA NFe PF CONSULTA DE AUTENTICIDADE NO SITE WWW.NFE.FAZENDA.GOV.BR 35.1805.13.881.730/0001-90-55-001-000.001.926-121.339.652-4											
DESTINATÁRIO / REMETENTE													
NOME/RAZÃO SOCIAL WU - VARIEDADES EIRELI - ME		CNPJ/CPF 97.529.892/0001-54											
ENDEREÇO R. CORONEL JOAQUIM COSTA, 234 -		DATA DE EMISSÃO 15/05/2018											
MUNICÍPIO MONTES CLAROS		DATA DE SAÍDA 15/05/2018											
FONE/FAX		HORA DE SAÍDA											
UF MG	INSCRIÇÃO ESTADUAL 001.802937.0024												
FATURA/DUPLICATAS													
PAGAMENTO À VISTA													
CÁLCULO DO IMPOSTO													
BASE DE CÁLCULO DO ICMS 0,00	VALOR DO ICMS 0,00	VALOR TOTAL DOS PRODUTOS 398,49											
BASE DE CÁLCULO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO 636,55	VALOR DO ICMS SUBSTITUIÇÃO 98,64												
VALOR DO FRETE 0,00	VALOR DO SEGURO 0,00	VALOR TOTAL DA NOTA 497,12											
DESCONTO 0,00	OUTRAS DESPESAS ACESSÓRIAS 0,00	VALOR DO IPI 0,00											
TRANSPORTADOR / VOLUMES TRANSPORTADOS													
NOME / RAZÃO SOCIAL ...		CPNPJ / CPF 97.529.892/0001-54											
FRETE POR CONTA Destinatário/Remetente		INSCRIÇÃO ESTADUAL											
ENDEREÇO		UF SP											
QUANTIDADE 6	ESPÉCIE CAIXA	MUNICÍPIO SAO PAULO											
MARCA	NUMERAÇÃO	INSCRIÇÃO ESTADUAL											
	PESO BRUTO 240,000	PESO LÍQUIDO 230,000											
DADOS DOS PRODUTOS / SERVIÇOS													
CÓD. PROD.	DESCRIÇÃO DO PRODUTO / SERVIÇO	NCM/SH	CSOSN	CFOP	UNIDADE	QUANTIDADE	V. UNITÁRIO	V. TOTAL	BC ICMS	V. ICMS	V. IPI	ALQ. ICMS	ALQ. IPI
822-MOCHILA	MOCHILA FEMININA	42029200	2202	6404	PCS	30,00	1,90	57,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
815- MOCHILA	MOCHILA FEMININA	42022900	2202	6404	PC	40,00	1,90	75,98	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
MALA801	MALA DE VIAGEM	42029200	2202	6404	UND	50,00	1,77	88,87	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
MALAH1-9	MALA DE VIAGEM	42029200	2202	6404	UND	30,00	2,02	60,75	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
MALAH1-13	MALA DE VIAGEM	42029200	2202	6404	UND	30,00	1,72	51,61	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
MALAH1-12	MALA DE VIAGEM	42029200	2202	6404	UND	30,00	2,15	64,50	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cópia parcial planilha – Anexo IX

CNPJ	Número	Dt.Emissao	NºItem	Cód.Produto	Unid	Qtd	Vlr.Unit	Vlr.Prod	Tot.NF
13881730000190	000001926	15/05/2018	001	822-MOCHILA	PCS	30	1,9000	57,00	
13881730000190	000001926	15/05/2018	002	815- MOCHILA	PC	40	1,8989	75,96	
13881730000190	000001926	15/05/2018	003	MALA601	UND	50	1,7733	88,67	
13881730000190	000001926	15/05/2018	004	MALAH1-9	UND	30	2,0249	60,75	
13881730000190	000001926	15/05/2018	005	MALAH1-13	UND	30	1,7203	51,61	
13881730000190	000001926	15/05/2018	006	MALAH1-12	UND	30	2,1501	64,50	
	000001926	Total						398,49	497,13

Cópia comprovante depósito bancário (Anexo VIII - Arquivo IMG\_0186.JPG).



**Exemplo nº 02:**

Nesse exemplo observa-se que a operação fora realizada no dia 09/08/19 e os pagamentos das mercadorias ocorreram em dois depósitos bancários do dia 03/09/2019, sendo um no Banco Itaú, no valor de R\$ 4.640,00, e outro no valor de R\$ 7.000,00, no Banco Bradesco, tendo como favorecida a empresa Lili Bijuteria Ltda.

É seguro afirmar que essa aquisição ocorreu totalmente desacobertada de documentação fiscal, visto que as únicas notas fiscais desse fornecedor destinadas à Autuada, em 2019, são as de nºs 2389, 2404 e 2507, de 07/02, 26/03 e 02/09/19, respectivamente, e ainda assim todas elas referentes a apenas 1 (um) item, contrastando com 6 (seis) itens da anotação do caderno.

**Exemplo nº 02 – Aquisições de 09/08/19 (aquisição desacobertada)**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cópia parcial - fls. 294 (Anexo V)

97  
294

9/08 习惯成自然

2822	1x60x33=1980	03/09付	7000
2825	1x60x33=1980		4640
2828	1x60x33=1980		
206	1x60x33=1980		
9072	1x60x31=1860		
2611	1x60x31=1860		
021			

11640

Cópia comprovante depósito bancário (mídia digital imagens 3 e 4 da pg. 75 do Anexo VI).

习惯成自然

ITAU UNIBANCO S/A

DEPOSITO EM DINHEIRO

RECIBO DE DEPOSITO 0004.02574-8  
FAVORECIDO: LILI BIJUTERIAS-LTDA

DEPOSITO EM DINHEIRO: 4.640,00

CICLO : 03.09.201904341002385000160  
REALIZADO EM: 03/09/2019 as 13:13:51

AUTENTICACAO  
5FAF56DEE87173E3CFECD9BDA28C5C4E5CA8C879

ITAU0035 023888669 030919 4640,00C LILT B

习惯成自然

BRADESCO

COMPROVANTE DE DEPOSITO EM CONTA CORRENTE  
TRANSFERENCIA PARA OUTRA AGENCIA

DATA: 03/09/2019 HORA: 12:52 H

FAVORECIDO: LILI BIJUTERIA LTDA EPP  
AGENCIA: 0106-6 CONTA: 0006981-7

DEPOSITANTE: O PROPRIO FAVORECIDO

AG,ACOLHEDORA:3049 N.SEQ:00259 TERM:122 AUT:071

VALOR EM DINHEIRO: 7.000,00

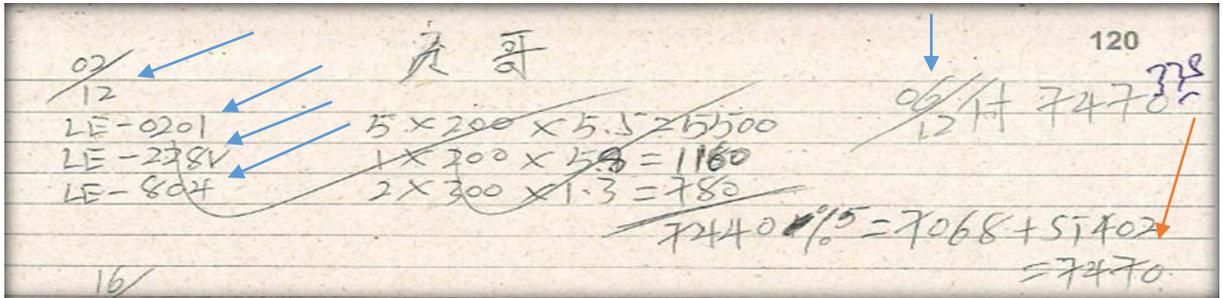
**Exemplo nº 03:**

Nesse caso, conforme indicado abaixo, as divergências entre os elementos essenciais das imagens documentais dizem respeito, exclusivamente, às questões dos valores, caracterizando o subfaturamento clássico do documento fiscal, visto que o valor efetivamente pago ao fornecedor foi de R\$ 7.470,00, enquanto o valor da nota fiscal é de apenas R\$ 1.889,36.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exemplo nº 03 – Aquisição de 02/12/19 (aquisição subfaturada)

Cópia parcial - fls. 338 (Anexo V)

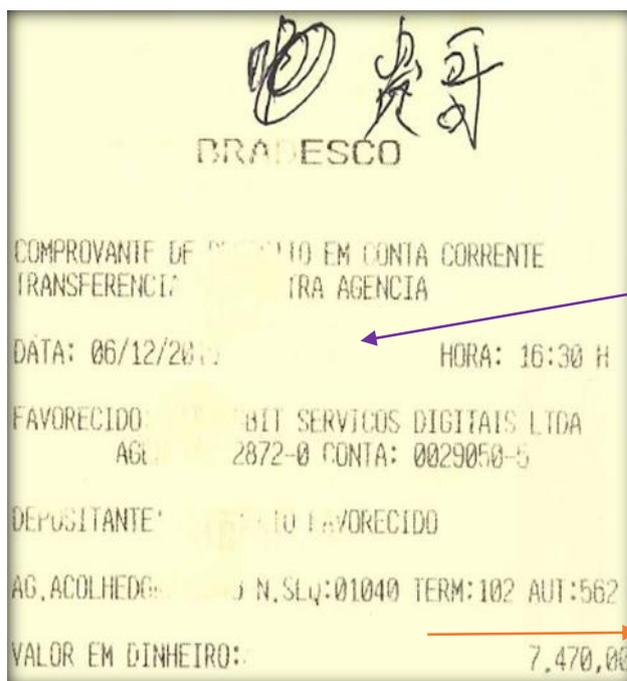


DANFE nº 54001 – Anexo VIII (mídia digital)

RECEBEMOS DE COMERCIAL HUTLON DO BRASIL LTDA OS PRODUTOS CONSTANTES DA NOTA FISCAL INDICADA AO LADO		NFe Nº. 000.054.001 SÉRIE 001											
COMERCIAL HUTLON DO BRASIL LTDA RUA VINTE E CINCO DE MARÇO, 1212 - ANDAR 2 SALA 21 CENTRO - SAO PAULO - SP Fone: CEP: 01.021-100		DANFE Documento Auxiliar de Nota Fiscal Eletrônica 0 - ENTRADA 1 - SAÍDA											
NATUREZA DA OPERAÇÃO VENDA		PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO - DATA/HORA DE AUTORIZAÇÃO 135190905624736 - 02/12/2019 - 10:11:33-03:00											
INSCRIÇÃO ESTADUAL 145.289.279.118		CNPJ 15.561.763/0001-89											
DESTINATÁRIO / REMETENTE WU - VARIEDADES EIRELI - ME		CNPJ/CPF 97.529.892/0001-54											
R. CORONEL JOAQUIM COSTA, 234 -		CNPJ 39.400-049											
MUNICÍPIO MONTES CLAROS		UF MG											
FATURADUPLICATAS		DATA DE EMISSÃO 02/12/2019											
CÁLCULO DO IMPOSTO		DATA DE SAÍDA											
BASE DE CÁLCULO DO ICMS 1.308,90		DATA DE SAÍDA											
VALOR DO ICMS 52,36		HORA DE SAÍDA											
BASE DE CÁLCULO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO 2.528,39		MONTES CLAROS											
VALOR DO ICMS SUBSTITUIÇÃO 402,75		MUNICÍPIO											
VALOR TOTAL DOS PRODUTOS 1.308,90		SAO PAULO											
VALOR DO IPI 0,00		INSCRIÇÃO ESTADUAL 001.802937.0024											
VALOR DO IPI 0,00		UF MG											
VALOR TOTAL DA NOTA 1.889,36		INSCRIÇÃO ESTADUAL 001.802937.0024											
TRANSPORTADOR / VOLUMES TRANSPORTADOS RODONASA CARGAS E ENCOMENDAS LTDA		INSCRIÇÃO ESTADUAL 001.802937.0024											
AV SANTANA DA BOA VISTA 638 CD INDUSTRIAL SATELITE DE SP		MUNICÍPIO SAO PAULO											
MUNICÍPIO MONTES CLAROS		UF MG											
DADOS DOS PRODUTOS / SERVIÇOS		UF SP											
QUANTIDADE 7		INSCRIÇÃO ESTADUAL 10.386.287/0002-74											
CAIXAS		MUNICÍPIO SAO PAULO											
BANCA		UF SP											
SUBSCRIÇÃO		INSCRIÇÃO ESTADUAL 336.866.205.110											
PREÇO BRUTO 100,000		MUNICÍPIO SAO PAULO											
PREÇO LÍQUIDO 95,000		UF SP											
CÓD. PROD.	DESCRIÇÃO DO PRODUTO / SERVIÇO	NCM/SH	CEST	CFOP	UNIDADE	QUANTIDADE	V. UNITÁRIO	V. TOTAL	BC ICMS	V. ICMS	V. IPI	ALIQ. ICMS	ALIQ. IPI
20100000003445	FONE DE OUVIDO LE-0201 CEST: 21.057.00 BC ICMS retido R\$ 1722,27 V1 ICMS retido R\$ 274,72 Imp Ret ST- Prot ICMS 31/09,39/09,159/09	85183000	110	6403	UNID	1.000,00	0,88	882,20	882,20	35,29	132,33	4,00	15,00
2100002032950	CARREGADOR PARA CELULAR (VIAGEM) LE-228V CEST: 21.037.00 BC ICMS retido R\$ 485,61 V1 ICMS retido R\$ 77,79 Imp Ret ST-Prot ICMS 39/09	85044010	110	6403	UNID	200,00	1,20	240,46	240,46	9,62	36,07	4,00	15,00
2100002018589	CABO P2+P2 1.5M/LE-804 CEST: 12.007.00 BC ICMS retido R\$ 320,51 V1 ICMS retido R\$ 50,24 Imp Ret ST-Prot ICMS 39/09	85444200	110	6403	UNID	600,00	0,31	186,24	186,24	7,46	9,31	4,00	5,00

Cópia comprovante depósito bancário (mídia digital imagens 2 da pg. 108 do Anexo VI).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS



O Fisco constatou, então, que agindo segundo esse *modus operandi*, as aquisições de mercadorias para revenda registradas no caderno (Anexo V) somam um valor total aproximado de R\$ 5.400.000,00 (cinco milhões e quatrocentos mil reais), enquanto, no mesmo período, a Autuada foi destinatária de mercadorias acobertadas com notas fiscais que somam o montante aproximado de apenas R\$ 570.000,00 (quinhentos e setenta mil reais), ou seja, os registros formais das aquisições possuem valores pouco acima de 10% (dez por cento) dos reais valores transacionados.

Esse último valor, correspondente a 10% (dez por cento), pode ser demonstrado mediante a soma dos totais das notas fiscais constantes no Anexo IX (fls. 747/799) do Auto de Infração.

Quanto aos registros do caderno (Anexo V), o Fisco apresentou planilha ao final de sua manifestação (fls. 835/863), com a transcrição dos respectivos valores nele registrados e a sua totalização, devendo-se observar que a mencionada planilha faz correlação com dados de depósitos bancários colacionados nos Anexos VI (fls. 353) e VIII (fls. 745) do Auto de Infração - AI.

Essa discrepância entre os valores reais das compras frente aos valores formais lastreados por notas fiscais, por assim dizer, materializa o “*modus operandi*” da sonegação fiscal, haja vista que as compras realizadas sem emissão de documentos oficiais propiciam o ambiente perfeito para que a empresa realize suas vendas, ou a maior parte delas, também sem emissão de documentos fiscais, isto é, vendas não declaradas ao Fisco e, por consequência, sem qualquer tributação.

Por outro lado, como bem salienta o Fisco, ao realizar vendas sem emissão de documentos fiscais, a empresa fica sujeita ao risco de perder o controle total do empreendimento.

Assim, para não perder o controle de seu empreendimento, o administrador da empresa lançou mão de anotações extrafiscais materializadas no Caderno Atas

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Anexo IV – fls. 83/120), mantido sob sua guarda pessoal, sendo que esse documento restou apreendido na busca e apreensão que originou o presente lançamento tributário.

Deve-se reconhecer inicialmente, a existência de mesma caligrafia nos cadernos dos Anexos IV (fls. 83/120) e V (fls. 121/351), sendo o primeiro apreendido na residência do Coobrigado e o segundo na empresa autuada, portanto, de plano, não há como negar a estreita relação entre ambos.

O primeiro caderno (Caderno Atas), com numeração impressa de 001 a 036, apresenta quatro colunas com anotações manuscritas, sendo uma destinada às datas (dias úteis), para as quais haveria expediente no comércio, e outras três com anotações de valores.

O Fisco verificou que a soma das anotações das colunas três e quatro (à direita) correspondem ao valor aproximado das vendas declaradas no PGDAS em cada um dos 36 meses (2017/2019).

Visualmente é possível verificar essa afirmação mediante análise das colunas nas cores laranja e cinza dos gráficos elaborados pelo Fisco (fls. 38). Tal constatação é detalhada no Relatório Complementar (fls. 36/38).

Aprofundando suas análises, o Fisco comparou os dados registrados na citada coluna três do caderno com valores consolidados diários (Anexo X), obtidos de informações prestadas pelas empresas administradoras de cartões de crédito/débito, relativas a pagamentos de compras efetuados por clientes da Autuada, sendo constatado grande aproximação dos valores registrados em ambos os documentos.

A título de exemplo, o Fisco elaborou o quadro abaixo, fazendo um comparativo entre os valores registrados no Caderno Atas (fls. 110) e no Anexo X (planilha consolidada vendas diárias com cartões de débito/crédito – fls. 805).

<b>DATA</b>	<b>CADERNO ATAS 3ª COLUNA FL. 110</b>	<b>VENDAS CARTÃO D/C FEV/19 FL. 805</b>
01/02/19	8.500,00	8.552,00
02/02/19	2.800,00	2.813,50
04/02/19	6.900,00	6.941,00
05/02/19	3.000,00	3.043,00
06/02/19	4.000,00	4.009,30
07/02/19	4.100,00	4.157,00

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

<b>DATA</b>	<b>CADERNO ATAS 3ª COLUNA FL. 110</b>	<b>VENDAS CARTÃO D/C FEV/19 FL. 805</b>
01/02/19	8.500,00	8.552,00
02/02/19	2.800,00	2.813,50
04/02/19	6.900,00	6.941,00
05/02/19	3.000,00	3.043,00
06/02/19	4.000,00	4.009,30
07/02/19	4.100,00	4.157,00
08/02/19	2.800,00	2.835,50
09/02/19	2.800,00	2.808,00
11/02/19	3.400,00	3.470,50
12/02/19	1.700,00	1.718,50
13/02/19	2.700,00	2.704,50
14/02/19	1.500,00	1.564,50
15/02/19	3.300,00	3.354,50
16/02/19	2.700,00	2.721,50
17/02/19		63,00
18/02/19	2.500,00	2.513,50
19/02/19	1.000,00	1.070,50
20/02/19	300,00	331,50
21/02/19	4.000,00	4.092,50
22/02/19	1.600,00	1.660,50
23/02/19	4.000,00	4.095,50
25/02/19	1.300,00	1.368,50
26/02/19	600,00	631,00
27/02/19	2.100,00	2.161,00
28/02/19	4.300,00	4.310,00

Como se pode observar, o somatório das faturas diárias da Autuada vinculadas às operações com cartões de crédito/débito, para o mês em questão (fev/2019), são coincidentemente, dia a dia, da mesma ordem de grandeza dos valores registrados no Caderno Atas.

Esse exemplo demonstra, claramente, que os registros relativos à 3ª coluna de cada folha do referido caderno estão diretamente associados ao faturamento diário de vendas com cartões feitas pela própria empresa, fato este que afasta a tese defensiva desse documento (apreendido na residência do empresário) ser estranho às atividades da empresa. Corrobora ainda essa conclusão, o fato desse caderno apresentar caligrafia idêntica ao outro apreendido no estabelecimento autuado.

Mas as comprovações não param por aí. Ao impugnar o feito fiscal, a Autuada juntou aos autos cópia do livro Razão Contábil (fls. 489/551) onde, dentre

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

outros registros, aparecem vários recebimentos em forma de depósitos bancários, com o histórico “Vr Ref Depósito c/c Banco Itaú S/A”, coincidentes com aquelas anotações manuscritas na 4ª coluna do caderno (Anexo IV).

Tal fato coloca o mencionado caderno no foco central da autuação, ou seja, apesar de não ter sido apreendido no estabelecimento autuado, e sim na residência de seu administrador, pode-se afirmar, de forma categórica, que todos os valores nele registrados refletem quantias recebidas ou a receber em função de vendas realizadas pela empresa.

Para ilustrar alguns dos recebimentos em conta corrente, coincidentes em valores, tanto no caderno, quanto no livro Razão, o Fisco cita os seguintes exemplos, relativos aos dias 06/01/17, 04/05/18 e 06/11/19, cujos dados foram extraídos do mencionado caderno e do livro Razão (fls. 85 e 489; 101 e 515; e 119 e 548).

**Exemplo nº 01 – Anexo IV - fls. 489**

1月份 2017年					1
02/01	: 12600元		1600元		
03/01	: 13000元		2600元		
04/01	: 25800元		800元		
05/01	: 17000元		1700元		
06/01	: 20000元		1300元		2008

WU VARIEDADES EIRELI					Página: 1
CNPJ : 97.529.892/0001-54					
Razão nº 1 de 01/01/2017 a 31/12/2019					
Histórico	Contra	Débito	Crédito	Saldo atual	
<u>06/01/2017</u>					
Vr Ref Aplicação Auto Mais Banco Itaú S/A	6343		5.530,79	4.126,79C	
Vr Ref Recebimento Cartão em c/c	51	3.522,79		604,00C	
Vr Ref Deposito c/c Banco Itaú S/A	51	2.008,00		1.404,00D	
Vr Ref Suprimento de Caixa	51		213,29	1.190,71D	

**Exemplo nº 02 - Anexo IV - fls. 515**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

25.13\*

5月份 2018年

17

02/05: 11400元	3900元	
03/05: 14700元	1200元	
04/05: 18000元	2500元	1000元

WU VARIEDADES EIRELI

CNPJ : 97.529.892/0001-54

Razão nº 1 de 01/01/2017 a 31/12/2019

Página: 27

Histórico	Contra	Débito	Crédito	Saldo atual
4/05/2018				
Vr Ref Recebimento Cartão de Crédito	51	2.273,44		2.283,44D
Vr Ref Deposito Banco Itau S/A	51	1.000,00		3.283,44D

Exemplo nº 03 - Anexo IV - fls. 548

11月份 2019年

35

01/11: 18800元	5300元	
04/11: 22000元	2600元	
05/11: 16300元	2000元	
06/11: 13400元	1300元	1500

WU VARIEDADES EIRELI

CNPJ : 97.529.892/0001-54

Razão nº 1 de 01/01/2017 a 31/12/2019

Página: 60

Histórico	Contra	Débito	Crédito	Saldo atual
05/11/2019				
Vr Ref Recebimento Cartão Banco Itau S/A	51	2.191,43		2.201,43D
Vr Ref Deposito c/c Banco Itau S/A	51	1.500,00		3.701,43D

Por fim, retornando às considerações sobre o caderno de compras (Anexo V) constata-se que a Autuada realizou compras de mercadorias para revenda, no período de maio/2018 a janeiro/2020, que alcançaram, aproximadamente, 5,4 milhões de reais, enquanto seu faturamento mensal declarado no mesmo período soma algo em torno de apenas R\$ 1,4 milhão.

Além disso, os recibos de depósitos encontrados (Anexo VI/Anexo VIII) revelam que estes eram sempre feitos em dinheiro, permitindo concluir, também por isso, que o faturamento da empresa não se limitava às vendas com cartão de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

crédito/débito e que as anotações do caderno ATAS (Anexo IV) se referem ao faturamento real da empresa.

Tomando como exemplo o exercício 2019, tem-se:

PERÍODOS	RECEITA DECLARADA PGDAS	RECEITA APURADA (CADERNO ANEXO IV)	COMPRAS REAIS (CADERNO ANEXO V)	REC APURADA X COMPRAS (%)
jan/19	117.820,00	639.920,00	277.218,77	130,84%
fev/19	77.100,00	527.300,00	205.360,30	156,77%
mar/19	51.190,00	427.400,00	206.789,34	106,68%
abr/19	49.640,00	392.640,00	192.106,60	104,39%
mai/19	72.700,00	416.500,00	178.236,43	133,68%
jun/19	56.800,00	377.700,00	181.968,50	107,63%
jul/19	60.400,00	453.200,00	216.678,60	109,16%
ago/19	49.870,00	421.170,00	266.058,40	58,30%
set/19	53.900,00	449.800,00	257.965,52	74,36%
out/19	59.190,00	559.700,00	365.504,82	53,13%
nov/19	51.800,00	522.000,00	396.497,30	31,65%
dez/19	76.850,00	770.950,00	386.357,56	99,54%
	777.260,00	5.958.280,00	3.130.683,79	90,32%

O levantamento acima aponta que a receita declarada em 2019 pelo contribuinte autuado (R\$ 777.260,00) está muito aquém de suas compras (R\$ 3.130.683,79), ou seja, algo bastante improvável para a atividade comercial, cuja tônica é a obtenção de lucro.

De outro lado, o faturamento apurado no caderno (R\$ 5.958.280,00) se mostra bastante compatível com a realidade, já que corresponde a uma lucratividade bruta de vendas sobre compras da ordem aproximada de 90% (noventa por cento).

É inequívoco, portanto, que o caderno (Anexo IV) expressa o faturamento de vendas da empresa autuada.

É importante frisar que as compras de mercadorias formalmente documentadas com notas fiscais no período correspondente às anotações do caderno, no período de 02/05/18 a 14/01/20 (Anexo V – fls. 122/351) estão retratadas no Anexo IX (fls. 747/799).

Por todo exposto, resta claro que o Fisco amparou o lançamento em farta documentação, e não apenas no caderno apreendido na residência do administrador da empresa autuada (Coobrigado), como tentam fazer crer os Impugnantes, embora este tenha um especial relevo probante, quando analisado juntamente com os demais documentos carreados aos autos, por conter dados utilizados para a apuração do real faturamento da empresa.

Assim, não se coaduna com a realidade dos fatos o argumento dos Impugnantes de que as informações contidas no caderno apreendido eram desprovidas de qualquer indicativo de sua origem e natureza e que as informações nele contidas “foram considerados como representativos do ‘faturamento’ real da empresa, sem o

*apoio de quaisquer outras informações técnicas suplementares que pudessem dar concretude à 'conclusão' da autoridade lançadora",* pois, como visto, analisando-se todos os documentos carreados aos autos pelo Fisco, verifica-se, inequivocamente, que o caderno apreendido na residência do Coobrigado contém os dados concretos de seu faturamento real.

Ressalte-se que o feito fiscal, ao contrário do entendimento dos Impugnantes, não se trata de conclusão fiscal, e sim de análise documentos extrafiscais legalmente apreendidos (documentos subsidiários) em confronto com os dados da escrita fiscal do contribuinte, procedimento este definido como tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, inciso I do RICMS/02, que dispensa qualquer outro tipo de procedimento previsto no mesmo dispositivo legal (levantamento quantitativo, por exemplo) para validação de seu resultado, como argumentam os Impugnantes, pois as provas carreadas aos autos são mais que suficientes para caracterizar a infração narrada no Auto de Infração.

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.

É improcedente o argumento dos Impugnantes no sentido de que os valores apurados pelo Fisco são desproporcionais com a sua atividade comercial.

Como bem salienta o Fisco, resta evidente que a defesa tenta, a todo custo, impingir à Autuada uma "imagem" de uma empresa muito pequena, que pratica atividades típicas de varejistas inexpressivos, do ponto de vista financeiro, comercializando "quinquilharias" e faturando valores irrisórios nas suas vendas.

No entanto, não é essa a realidade da empresa autuada. Somente as compras registradas no caderno apreendido (Anexo V – fls. 122/351) e os pagamentos em dinheiro feitos a fornecedores (Anexos VI e VIII) expressam valores monetários vultosos e muito superiores aos faturamentos declarados pela empresa, à exemplo do quadro relativo ao exercício de 2019, anteriormente reproduzido.

Cabe lembrar que a "Operação Mandarin", realizada pela Receita Estadual, com apoio da Polícia Militar e do Ministério Público Estadual, identificou os três maiores atacadistas de produtos de origem chinesa com atuação no norte de Minas, entre eles a Autuada, não sendo, pois, irrelevante, do ponto de vista financeiro, a sua atividade, pois atua como distribuidora regional, abastecendo dezenas de varejistas no comércio local e em várias cidades do norte de Minas Gerais, registrando operações comerciais que atingem o montante aproximado de 6 (seis) milhões de reais em apenas um ano, a maior parte delas não declarada em sua escrita fiscal.

Também não corresponde à realidade dos fatos o argumento dos Impugnantes de que "*além das dependências existentes em suas sobrelojas, que foram vistoriadas e devassadas pelos agentes fiscais, não foi identificado nenhum outro depósito remoto de estocagem de mercadorias*".

Na realidade, conforme apurado pela inteligência da Polícia Militar, a empresa autuada ocupava o imóvel localizado na Rua Coronel Joaquim Costa, 228, centro, no município de Montes Claros - MG.

O estabelecimento, com numeração 228-A, com acesso independente, não possuía inscrição estadual, apesar de ali serem guardadas mercadorias da empresa, o que caracteriza um depósito à margem da oficialidade (“clandestino” - fls. 35), não se tratando, portanto, de sobreloja, como afirmado pelos Impugnantes.

Por fim, resta acrescentar que o presente lançamento não envolve qualquer tipo de arbitramento, não tendo, pois, nenhuma relação com o art. 51 da Lei nº 6.763/75, como alegam os Impugnantes, haja vista que o valor mensal das saídas desacobertas foi apurado mediante o confronto das informações contidas em documentos extrafiscais, legalmente apreendidos, com as constantes na escrita fiscal do contribuinte, devendo-se ressaltar que o Fisco decotou do crédito tributário todos os valores regularmente declarados pela empresa autuada, conforme demonstrativo acostado à fls. 43.

**- Arguição de “Ofensa ao Princípio da Não-Cumulatividade”:**

Os Impugnantes afirmam que, *“ainda que fosse possível superar a nulidade formal e material do lançamento já amplamente demonstrada nos itens anteriores, salta aos olhos a sua nulidade também por não observância do princípio da não-cumulatividade, erigida pela própria Constituição Federal”.*

Transcrevem, nesse sentido, o disposto nos arts. 28 e 29 da Lei nº 6.763/75 e argumentam que, *“apesar da clareza do comando legal e da prática reiterada e cotidiana de quem lida com a administração, fiscalização e recolhimento deste tributo, observa-se que essas disposições não foram observadas e cumpridas na efetivação do lançamento ora impugnado”.*

Acrescentam que *“esta constatação se deve ao fato de as autoridades fiscais, após utilizarem uma base de cálculo fictícia (R\$ 17.462.043,00) dela abateram o valor total declarado no PGDAS pela Impugnante durante o período (R\$2.372.840,14) e aplicaram a alíquota de 18% (dezoito por cento) sobre a diferença encontrada (R\$ 15.089.202,86). Ao resultado encontrado, sem qualquer outro abatimento, foi considerado como representativo da ‘... falta de recolhimento de ICMS no valor de R\$ 2.716.056,50 que foi objeto do lançamento ...”*

No entender dos Impugnantes, *“as dignas autoridades fiscais desclassificaram abruptamente o contribuinte do regime de tributação inerente ao Simples Nacional, e sem a prévia e indispensável conclusão do procedimento específico, já promoveram de ofício o lançamento dos valores que entenderam como devidos no tratamento normal de ‘débito e crédito’, sem ter o cuidado de abater os valores relativos aos pagamentos do ICMS incidente sobre as operações de entrada efetuados durante o mesmo período abrangido pela autuação, seja os decorrentes da diferença entre a alíquota aplicada no regime do Simples e o de débito e crédito e tampouco os relativos à diferença de alíquota pagos nas operações interestaduais e os de ICMS/ST, todos de conhecimento do Fisco uma vez que constantes da escrituração formal da Impugnante (cópias em anexo)”.*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Salientam que, “*se o Regulamento obriga o contribuinte a fazer a recomposição da escrituração fiscal retroativa dentro das regras estabelecidas para o regime normal de apuração (Art. 80-G do RICMS/MG, acima transcrito), não pode ser considerado como válido um lançamento ex officio que não atende a um princípio básico e crucial da tributação do ICMS, que é o da não-cumulatividade*”.

Concluem, dessa forma, que, “*ainda que se pudesse desconsiderar as nulidades já apontadas alhures, o lançamento não poderia, como efetivamente não pode, subsistir a mais esta grave irregularidade*”.

Porém, em que pesem os seus argumentos, verifica-se não assistir razão aos Impugnantes.

Ressalte-se, inicialmente, que essa questão não se esgotará no presente tópico, pois será complementada na parte da análise da exclusão do contribuinte do regime simplificado de tributação a que se refere a Lei Complementar nº 123/06 (Simples Nacional).

Feita essa observação, há que se destacar que a exigência do ICMS, nos moldes em que apurado (fora do sistema de apuração do Simples Nacional), está respaldada no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” da 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 desacobertada de documento fiscal.

Esclareça-se que o ICMS exigido, com respaldo no dispositivo legal acima, se restringe, exclusivamente, ao imposto incidente sobre as saídas desacobertadas apuradas, ou seja, não há no presente processo qualquer exigência inerente à recomposição da conta gráfica do contribuinte, como consequência de sua exclusão do Simples Nacional, uma vez que a exigência de eventuais valores devidos por essa razão, se vier a ser formalizada, somente poderá se efetivar após a notificação do Contribuinte quanto à publicação de sua exclusão no Portal do Simples Nacional, se a exclusão for aprovada por este E. Conselho.

Exatamente por esse motivo, a norma estabelecida no art. 80-G do RICMS/02 não tem qualquer repercussão sobre o feito fiscal, *verbis*:

RICMS/02

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 80-G - Nas hipóteses em que os efeitos da exclusão do Simples Nacional ou do impedimento de recolher o ICMS na forma do referido regime sejam retroativos, o contribuinte deverá recompor a escrituração fiscal a partir da data de início dos efeitos da exclusão, recolher a diferença do ICMS devido e seus acréscimos, conforme o regime normal de apuração, bem como cumprir todas as obrigações acessórias relativas ao ICMS.

Como se vê, o dispositivo em questão determina que, se o contribuinte for excluído do Simples Nacional, com essa exclusão surtindo efeitos retroativos, deverá recompor a sua escrita fiscal a partir da data de início dos efeitos da exclusão, para fins de apuração de eventuais valores de ICMS devidos, adotando-se o sistema normal de débito e crédito.

Não é esse, entretanto, o caso dos autos, pois, reitere-se, inexistente no presente processo qualquer exigência retroativa decorrente de exclusão do contribuinte do Simples Nacional.

Como já afirmado, o crédito tributário ora exigido se refere às saídas desacobertas apuradas, não tendo, portanto, qualquer relação com exclusão do contribuinte do Simples Nacional, embora conste nos autos a notificação sobre sua exclusão *ex officio* desse regime.

Essa exclusão, porém, será apreciada por este E. Conselho e, se aprovada, somente surtirá efeitos a partir da data da publicação da exclusão no Portal do Simples Nacional, com efeitos retroativos à data indicada no Termo de Exclusão acostado à fls. 355.

Por outro lado, independentemente do sistema de apuração do imposto do contribuinte (Simples Nacional, no presente caso), o prazo para recolhimento do ICMS relativo a operações desacobertas de documentação fiscal é considerado como vencido, sendo vedada a sua compensação com créditos do imposto, nos termos estabelecidos no art. 89 c/c art. 89-A 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:

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.

-----  
Art. 89-A. Fica vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses do Anexo VIII deste Regulamento.

Esses dispositivos legais, ao contrário da afirmação dos Impugnantes, amoldam-se perfeitamente ao presente caso, uma vez que plenamente caracterizadas as saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal que lhes foram imputadas.

Não há que se falar, entretanto, em ofensa ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, pois, havendo a sua exclusão do Simples Nacional, o contribuinte poderá apurar todos os créditos a que tem direito, nos termos da legislação que rege a matéria, e promover a sua apropriação em sua conta gráfica, para fins de compensação com os seus débitos, a partir do momento em que passar a apurar o imposto pelo sistema normal de débito e crédito, conforme determina o art. 80-G do RICMS/02 acima transcrito.

Assim, o feito fiscal afigura-se correto, sendo legítimas as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, esta já adequada ao limite fixado no inciso I do § 2º do mesmo dispositivo legal, conforme demonstrativo acostado à fls. 43.

### **2.1. Da Sujeição Passiva:**

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

#### Código Tributário Nacional (CTN)

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

[...]

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

#### Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

[...]

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

[...]

II - O diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que

dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

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

Correta, portanto, a inclusão do titular (administrador) supracitado no polo passivo da obrigação tributária, nos termos dos dispositivos legais acima transcritos.

## **2.2. Da Exclusão do Contribuinte do Simples Nacional:**

Os Impugnantes alegam que *“salta aos olhos o açodamento do Fisco em já proceder o lançamento do tributo pelo sistema normal de tributação antes do completo exaurimento do processo de exclusão de ofício da empresa do Simples Nacional”*.

Destacam, nesse sentido, que, *“de acordo com o § 3º do artigo 26 da Lei Complementar nº 123, de 12/12/2006, essa exclusão será realizada na forma regulamentada pelo Comitê Gestor do sistema, estando a matéria regulamentada atualmente pelas disposições contidas na RESOLUÇÃO CGSN Nº 140/2018, cujo § 5º do seu art. 83, determina o seguinte”*:

Art. 83 ...

[...]

§ 5º A exclusão de ofício será registrada no Portal do Simples Nacional na internet, pelo ente federado que a promoveu, após vencido o prazo de impugnação estabelecido pela legislação do ente federado que iniciou o processo, sem sua interposição tempestiva, ou, caso interposto tempestivamente, após a decisão administrativa definitiva desfavorável à empresa, condicionados os efeitos dessa exclusão a esse registro, observado o disposto no art. 84. (Lei Complementar nº 123, de 2006, arte 29, § 3º; art. 39, § 6º).

Acrescentam que, *“estando o procedimento de exclusão em sua fase inicial e ainda pendente de impugnação, longe se encontra de gerar os efeitos previstos pela norma regulamentar, de forma que não poderia o Fisco efetuar de plano o lançamento, já dando como certo e alinhado com os seus anseios um desfecho que ainda será submetido ao escrutínio e decisão do Órgão julgador administrativo”*, oportunidade em que citam o Acórdão nº 19.015/10/2ª, que respaldaria esse entendimento.

ACÓRDÃO Nº 19.015/10/2ª

EMENTA:

“CRÉDITO TRIBUTÁRIO - NULIDADE - PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR. CONSTATADO VÍCIO FORMAL DO LANÇAMENTO, TENDO EM VISTA NÃO TER SIDO SEGUIDA A REGRA CONSTANTE DA RESOLUÇÃO CGSN Nº 15/07 QUE DETERMINA SER NECESSÁRIA A INTIMAÇÃO AO CONTRIBUINTE DA EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL PARA APRESENTAR, SE QUIER, DEFESA

CONTRA O ATO E, SOMENTE APÓS DECISÃO DEFINITIVA DESFAVORÁVEL TERÁ EFEITO DITA EXCLUSÃO. DESTA FORMA, SÓ DEPOIS DE CONCLUÍDO TODO O PROCESSO DE EXCLUSÃO, INCLUSIVE COM SEU REGISTRO NO PORTAL DO SIMPLES NACIONAL, PODE SER LAVRADO AUTO DE INFRAÇÃO EXIGINDO O ICMS PELO SISTEMA NORMAL DO IMPOSTO. NÃO TENDO A IMPUGNANTE SIDO EXCLUÍDA FORMALMENTE DO SIMPLES NACIONAL, NÃO PODERIA O FISCO FORMALIZAR AS EXIGÊNCIAS CONSTANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO O QUE DETERMINA SUA NULIDADE.

DECISÃO PELO VOTO DE QUALIDADE.”

Salientam que, por outro lado, o RICMS/02 “*referenda que os efeitos da exclusão do Simples são os previstos na LC n° 123/2006, mas atribui primeiramente ao contribuinte o dever de recompor a sua conta gráfica e a recolher voluntariamente ‘a diferença do ICMS devido e seus acréscimos, conforme regime normal de apuração’, sem estipular qualquer outra penalidade, nos casos em que os efeitos da exclusão do Simples Nacional sejam retroativos*”.

Art. 80-F - As hipóteses de exclusão do Simples Nacional e o início de produção dos seus efeitos são os previstos na Lei Complementar Federal n° 123, de 14 de dezembro de 2006. (Grifos dos Impugnantes)

Art. 80-G - Nas hipóteses em que os efeitos da exclusão do Simples Nacional ou do impedimento de recolher o ICMS na forma do referido regime sejam retroativos, o contribuinte deverá recompor a escrituração fiscal a partir da data de início dos efeitos da exclusão, recolher a diferença do ICMS devido e seus acréscimos, conforme o regime normal de apuração, bem como cumprir todas as obrigações acessórias relativas ao ICMS. (Grifos dos Impugnantes)

Argumentam que, “*como se trata de matéria de estrita legalidade, é forçoso o entendimento de que o encaminhamento legal em tais situações seria/será a instauração do procedimento relativo à exclusão de ofício, assegurando ao contribuinte o contraditório e à ampla defesa, até o seu efetivo encerramento na forma do § 5° do art. 83 da Resolução CGSN n° 140/2018. Somente após concluído esse iter procedimental é que o Fisco estará habilitado agir e fazer o lançamento de ofício com os acréscimos e penalidades cabíveis, se, e somente se, o contribuinte não cumprir o dever estipulado no art. 80-G acima transcrito*”.

Requerem, nesses termos, “*o cancelamento do lançamento fiscal, em todos os seus termos, bem como a suspensão de qualquer procedimento impositivo em relação à Impugnante, com vistas ao recolhimento do ICMS fora dos limites delineados pelo Simples Nacional, enquanto não forem cumpridas todas as formalidades tendentes à exclusão e de, subsequentemente, na improvável hipótese de esta vir a ser confirmada, ser oportunizada a possibilidade de acerto voluntário, nos termos do art. 80-G do RICMS*”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, ao contrário da afirmação dos Impugnantes, o procedimento da Fiscalização encontra-se correto, tendo em vista a comprovação de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, de forma reiterada.

Nesse sentido, há que se ressaltar, inicialmente, que os argumentos dos Sujeitos Passivos já foram refutados em tópico anterior, onde foi destacado que a exigência do ICMS, nos moldes em que apurado (fora do sistema de apuração do Simples Nacional), está respaldada no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” da Lei Complementar nº 123/06.

Cita-se, a propósito, recente decisão do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, dentre outras já proferidas, abordando a questão:

**EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE NOTA FISCAL - INFORMAÇÕES OBTIDAS JUNTO ÀS EMPRESAS ADMINISTRADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO - LEGALIDADE - PRECEDENTES DO COL. STJ - EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - OBRIGATORIEDADE DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO PELO SUBSTITUTO NO CASO DE OPERAÇÕES OU SERVIÇOS SUJEITOS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - ALÍQUOTA - VENDA DESACOBERTADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL - PERCENTUAL APLICÁVEL ÀS DEMAIS PESSOAS JURÍDICAS (...).**

2 - A OPÇÃO PELO "SIMPLES" NACIONAL NÃO EXCLUIU A OBRIGATORIEDADE DO RECOLHIMENTO DO ICMS INCIDENTE NAS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, CABENDO AO CONTRIBUINTE OU RESPONSÁVEL, NO ÚLTIMO CASO O SUBSTITUTO, O PAGAMENTO, DA MESMA FORMA QUE AS DEMAIS PESSOAS JURÍDICAS.

**3 - TENDO SIDO IMPUTADO AO CONTRIBUINTE A PRÁTICA DE VENDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE NOTA FISCAL, O TRIBUTO DEVE SER CALCULADO COM BASE NA ALÍQUOTA APLICÁVEL ÀS DEMAIS PESSOAS JURÍDICAS NÃO OPTANTES PELO SIMPLES NACIONAL, NA FORMA DO ARTIGO 13, §1º, XIII, F, DA LEI COMPLEMENTAR N. 123/2006.**

(...)

**5 - NÃO AFASTADA A LEGALIDADE DO PROCEDIMENTO APURATÓRIO INSTAURADO PELO FISCO ESTADUAL, BEM COMO DA FORMA DE CÁLCULO DO TRIBUTO, PERSISTE A HIGIDEZ DO TÍTULO EXECUTIVO.**

6 - RECURSO DESPROVIDO. (TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0194.13.003416-9/001, RELATOR(A): DES.(A) SANDRA FONSECA, 6ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 03/12/2019, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 13/12/2019) (GRIFOU-SE).

Na oportunidade, foi esclarecido que o ICMS exigido, com respaldo no referido dispositivo legal (art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” da Lei Complementar nº

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

123/06), se restringe, exclusivamente, ao imposto incidente sobre as saídas desacobertadas apuradas, ou seja, não há no presente processo qualquer exigência inerente à recomposição da conta gráfica do contribuinte, como consequência de sua exclusão do Simples Nacional, uma vez que a exigência de eventuais valores devidos por essa razão, se vier a ser formalizada, somente poderá se efetivar após a notificação do Contribuinte quanto à publicação de sua exclusão no Portal do Simples Nacional, se essa exclusão for aprovada por este E. Conselho.

Foi destacado que, exatamente por esse motivo, a norma estabelecida no art. 80-G do RICMS/02 não tem qualquer repercussão sobre o feito fiscal, pois o dispositivo em questão determina que, se o contribuinte for excluído do Simples Nacional, com essa exclusão surtindo efeitos retroativos, deverá ele recompor a sua escrita fiscal a partir da data de início dos efeitos da exclusão, para fins de apuração de eventuais valores de ICMS devidos, adotando-se o sistema normal de débito e crédito.

Foi enfatizado, porém, que não é esse o caso dos autos, pois inexistente no presente processo qualquer exigência retroativa decorrente de exclusão do contribuinte do Simples Nacional.

Reitere-se que o crédito tributário ora exigido se refere às saídas desacobertadas apuradas, não tendo, portanto, qualquer relação com exclusão do contribuinte do Simples Nacional, embora conste nos autos a notificação sobre sua exclusão *ex officio* desse regime.

Por essas razões o Acórdão nº 19.015/10/2ª, citado pelos Impugnantes, não se aplica ao caso presente, pois, neste processo, o procedimento fiscal relativo à exclusão do contribuinte do Simples Nacional está em perfeita sintonia com a legislação que rege a matéria.

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

### Lei Complementar nº 123/06

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

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

-----  
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;

[...]

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

[...]

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

[...]

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

[...]

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

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

---

### Resolução CGSN nº 140/18

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

[...]

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

[...]

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

[...]

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

[...]

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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, de forma reiterada.

Depreende-se do art. 39 da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 83, inciso II da Resolução CGSN nº 140/18, a seguir transcritos, que o contencioso administrativo relativo à exclusão de ofício é de competência do ente federativo que a efetuar, observados os seus dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais, inclusive quanto à intimação do contribuinte, *in verbis*:

Lei Complementar nº 123/06

Art. 39. O contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional será de competência do órgão julgador integrante da estrutura administrativa do ente federativo que efetuar o lançamento, o indeferimento da opção ou a exclusão de ofício, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente.

-----  
Resolução CGSN nº 140/18

Art. 83. A competência para excluir de ofício a ME ou a EPP do Simples Nacional é: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 5º; art. 33)

[...]

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

[...]

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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 desacobertadas de documentação fiscal e emitiu o “Termo de Exclusão do Simples Nacional”.

Registre-se, por outro lado, que o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais (CC/MG) julga as exigências fiscais (motivação da exclusão) e, posteriormente, a exclusão em si. Nesse sentido, este Órgão Julgador tem decidido reiteradamente, a exemplo do Acórdão nº 22.078/16/1ª:

### EMENTA (PARCIAL)

“... SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - MERCADORIA DESACOBERTADA. COMPROVADO NOS AUTOS QUE A IMPUGNANTE PROMOVEU A SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, CORRETA A SUA EXCLUSÃO DO REGIME DO SIMPLES NACIONAL, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 29, INCISOS V E XI DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06, C/C O ART. 76, INCISO IV, ALÍNEAS “D” E “J”, §§ 3º E 6º, INCISO I DA RESOLUÇÃO CGSN Nº 94 DE 29/11/11.”

Reitere-se, uma vez mais, que as exigências fiscais constantes no Auto de Infração em análise referem-se apenas às saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, isto é, o crédito tributário relativo à recomposição da conta gráfica, consequência da exclusão, não está sendo exigido neste momento, uma vez que deverá ser apurado, se vier a ser exigido, somente após a notificação do Contribuinte quanto à publicação de sua exclusão no Portal do Simples Nacional.

Esclareça-se que os valores relativos à denúncia espontânea acostada à fls. 44 não foram decotados do crédito tributário, uma vez que não se referem a ICMS devido em função de saídas desacobertadas, e sim a valores não recolhidos a título de antecipação do imposto.

Por fim, restar acrescentar que exclusão da Autuada do Simples Nacional não se deu em razão do inadimplemento do pagamento de imposto, mas sim em razão da constatação das reiteradas saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, encontrando-se em perfeita sintonia om a legislação que rege a matéria, garantindo-se aos Sujeitos Passivos a ampla defesa e o pleno contraditório.

Logo, como já destacado, o feito fiscal afigura-se correto, sendo legítimas as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II da Lei nº 6.763/75,

esta já adequada ao limite fixado no inciso I do § 2º do mesmo dispositivo legal, conforme demonstrativo acostado à fls. 43.

**2.3. Das Questões de Cunho Constitucional:**

As questões de cunho constitucional suscitadas pelos Impugnantes (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, “*a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda*”.

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

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Em seguida, ainda à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional. Pela Impugnante Wu - Variedades Eireli, sustentou oralmente o Dr. Paulo Roberto Lopes Fonseca e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Patrícia Pinheiro Martins. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Paulo Levy Nassif (Revisor) e Marcelo Nogueira de Moraes.

**Sala das Sessões, 17 de junho de 2021.**

**Bernardo Motta Moreira**  
**Relator**

**Geraldo da Silva Datas**  
**Presidente**

CS/D