

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.824/21/1ª Rito: Ordinário

PTA/AI: 01.001403842-50

Impugnação: 40.010149468-23, 40.010149470-81 (Coob.), 40.010149473-23 (Coob.), 40.010149469-04 (Coob.), 40.010149471-61 (Coob.), 40.010149472-42 (Coob.)

Impugnante: Fundação União Ltda.  
IE: 166467364.00-60  
Antônio Luiz da Silva (Coob.)  
CPF: 299.051.336-15  
Antônio Tomaz Filho (Coob.)  
CPF: 526.403.028-68  
Bonifácio Antônio de Oliveira (Coob.)  
CPF: 127.885.386-34  
Francisco Rodrigues de Oliveira (Coob.)  
CPF: 358.526.826-91  
Geraldo Lúcio Teles (Coob.)  
CPF: 515.440.406-87

Proc. S. Passivo: José Antônio dos Santos/Outro(s)

Origem: DF/Divinópolis

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO.** Correta a inclusão dos sócios-administradores do estabelecimento autuado no polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA.** Nos termos do art. 173, inciso I do CTN, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário, relativamente aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2014.

**MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA - DOCUMENTO FISCAL FALSO/IDEOLOGICAMENTE FALSO.** Constatou-se, mediante conferência de livros e documentos, que a Autuada adquiriu mercadorias acobertadas por notas fiscais declaradas ideologicamente falsas. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei 6763/75.

**MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA - DOCUMENTO FISCAL NÃO CORRESPONDENTE À REAL OPERAÇÃO.** Constatada a entrada de mercadorias desacobertas de documentação fiscal hábil, uma vez que acobertas por documentos fiscais não correspondentes às reais operações. Infração caracterizada, nos termos do art. 149, inciso IV do RICMS/02. Corretas as exigências do ICMS, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "CAIXA".** Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis na conta Caixa, o ingresso de recursos sem comprovação de origem, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º do RICMS/02. Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos argumentos apresentados pela Impugnante. Corretas as exigências remanescentes do ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO -** Constatado que a Autuada deixou de atender intimações efetuadas pelo Fisco, para apresentação livros, arquivos eletrônicos, dentre outros documentos. Infração caracterizada nos termos dos arts. 96 inciso IV e 190 do RICMS/02. Excluídos os valores inerentes a infrações conexas. Correta a exigência do valor remanescente da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

**SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - MERCADORIA DESACOBERTADA.** Comprovado nos autos que a Impugnante promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, correta a sua exclusão do regime do Simples Nacional, nos termos do disposto no art. 29, incisos V e XI da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 76, inciso IV, alínea "j", da Resolução CGSN nº 94/11 e art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução CGSN nº 140/18. Entretanto, deverão ser considerados os efeitos do Termo de Exclusão a partir de fevereiro de 2014, nos termos do art. 29, inciso V c/c § 9º, inciso I do citado artigo da Lei Complementar nº 123/06.

**Decadência não reconhecida. Decisão por maioria de votos.**

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos. Parcialmente procedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional. Decisão unânime.**

---

## **RELATÓRIO**

Versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades:

**1.** Saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no exercício de 2014, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, apuradas mediante a constatação da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

existência de recursos não comprovados na conta Caixa (Exigências: ICMS, MR e MI – art. 55, inciso II, alínea “a”);

2. Entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal hábil, no período de dezembro de 2014 a fevereiro de 2018, uma vez que as aquisições foram acobertas por documentos fiscais não correspondentes às reais operações (Exigências: ICMS, MR e MI – art. 55, inciso II, alínea “a”);

3. Entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de dezembro de 2018 a março de 2019, uma vez que as notas fiscais que acobertaram as aquisições de mercadorias foram declaradas ideologicamente falsas, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, subalínea “a.3” da Lei nº 6.763/75 c/c art. 133-A, inciso I, alínea “c” do RICMS/02 (Exigências: ICMS, MR e MI – art. 55, inciso XXXI);

4. Falta atendimento, total ou parcial, a intimações fiscais e Auto de Início de Ação Fiscal (Exigência: MI – art. 54, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 6.763/75).

Foram incluídos na sujeição passiva, na condição de Coobrigados, os sócios administradores da empresa autuada, Srs. Antônio Tomaz Filho, Francisco Rodrigues de Oliveira, Antônio Luiz da Silva, Bonifácio Antônio de Oliveira e Geraldo Lúcio Teles, com fulcro no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) c/c art. 21, § 2º inciso II da Lei nº 6.763/75 (vide fl. 252).

Tendo em vista a prática reiterada de saídas de mercadorias sem a documentação fiscal correspondente (irregularidade nº 01), o Fisco notificou o Contribuinte sobre a sua exclusão do regime de tributação do Simples Nacional, conforme Termo de Exclusão acostado à fl. 99.

Inconformados, a Autuada e os Coobrigados apresentam, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 498/537, sob os seguintes argumentos, em síntese:

- não cabe a eleição dos sócios como sujeitos passivos, uma vez que a responsabilidade solidária requer prova da prática do fato gerador da obrigação;

- também não cabe a exclusão do Simples Nacional, pois baseada em presunção de saídas desacobertas, o que não procede e justifica a suspensão do ato;

- quanto à imputação de saídas desacobertas, as hipóteses de incidência do ICMS estão definidas pela LC nº 87/96 em consonância com os princípios constitucionais, em especial o da capacidade econômica do contribuinte, mas, no lançamento em questão, não se comprova o fato que daria o surgimento da obrigação tributária;

- um levantamento a débitos de caixa, por si só, não revela a capacidade econômica do titular da escrita e não é porque a venda de mercadoria gera recursos que todo e qualquer lançamento a título de débito na conta caixa autoriza a presunção de saída;

- a interpretação econômica ou jurídica dos fatos precede a elaboração das normas e é exercida pelo legislador;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- as prerrogativas instituídas a favor do Estado não podem ser utilizadas como suporte na prática de atos ofensivos aos princípios ditados por essa mesma ordem, como é o princípio da legalidade;

- o lançamento contábil, por si só, não prova a apropriação ou obtenção de recursos passível de gerar a obrigação de pagar imposto – o lançamento de débito não está enumerado na lei tributária como fato gerador do imposto;

- segundo a lei federal, toda movimentação financeira deve passar pelo “caixa” – quando do pagamento de uma obrigação por cheque, o crédito no caixa é compensado com o registro do valor do cheque a título de débito, seja ele sacado ou compensado, pouco importa;

- por optar pela sistemática de microempresa, está dispensada do registro do Livro Diário, devendo escriturar o Livro Caixa segundo as regras de lei própria;

- os depósitos bancários (inclusive débitos na conta caixa) podem apresentar apenas sinais, mas nunca provas, de riqueza econômico-financeira;

- ainda que houvesse diferença a pagar, estaria atingido pela decadência o período de 1º janeiro a 06 de outubro de 2014, com base no art. 150, § 4º, do CTN;

- em relação ao Quadro II do PTA, o fato descrito pelo Fisco – entradas de notas fiscais – não exterioriza hipótese de incidência legalmente prevista;

- em relação ao Quadro III – entradas adquiridas de Reinaldo Gonçalves da Silva – o ato declaratório de inidoneidade documental só produz efeitos a partir de sua publicação, sendo que as notas fiscais foram emitidas mediante autorização da repartição fiscal e antes do ato declaratório;

- as operações se efetivaram, tanto que os pagamentos sequer foram estornados pelo Fisco, sendo as mercadorias recebidas e os documentos registrados;

- não houve má fé ou conluio da compradora;

- a obrigação da emitente do documento não se transfere para a adquirente;

- os atos administrativos não produzem efeitos retroativo;

- em relação à multa isolada por descumprimento de intimações, os documentos solicitados pelo Fisco são inexistentes, fato que inibe o atendimento à intimação e a imposição da sanção;

- a sanção somente se aplica em decorrência de ato voluntário, mas a penalidade está sendo repetidamente aplicada desde a primeira vez que a Impugnante recebeu a intimação e se declarou impossibilitada de cumprir o que lhe foi exigido;

- a Impugnante ainda recebeu a mesma pena nas duas autuações, relativas a períodos diversos.

Ao final, requer perícia, indica assistente técnico, formula quesitos e pede a improcedência do lançamento.

A Fiscalização acata parcialmente as alegações dos Impugnantes, relativamente à irregularidade nº 01, e reformula o crédito tributário, para excluir

lançamentos relacionados com a acusação de suprimentos indevidos de caixa, quando apresentaram coincidência de valor e data, indicando transitoriedade, nos termos dos demonstrativos acostados às fls. 578/610.

Aberta vista aos Impugnantes, estes apresentam aditamento às fls. 619/621, pelo qual ratificam os argumentos anteriores.

A Fiscalização se manifesta às fls. 623/630 nos seguintes termos:

- a inclusão dos sócios com poderes de administração no polo passivo tem respaldo no art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, da Lei nº 6.763/75;

- a exclusão do Contribuinte do regime Simples Nacional não se dá automaticamente, mas segue os trâmites descritos na notificação;

- quanto à intimação inicial, o Contribuinte apresentou o Livro Caixa, mas não os extratos bancários;

- na segunda intimação, foi solicitada comprovação sobre a veracidade das operações realizadas com a empresa Difersul, mas não foi atendida;

- na terceira intimação, requisitou-se o Livro Caixa em excel e novamente os extratos bancários, também não atendida;

- em seguida, foi lavrado o AIAF, com nova requisição do Livro Caixa e extratos bancários, sendo apresentado apenas o primeiro em meio físico, mas não os extratos;

- efetuado o levantamento a partir dos dados obtidos, foram feitas mais três solicitações para explicação da origem dos recursos, tendo o Contribuinte pedido prorrogação de prazo, que mesmo concedido, não resultou na entrega de documentos;

- os extratos bancários ao final foram obtidos junto às instituições bancárias mediante procedimento próprio, exceto para o exercício de 2014;

- o procedimento fiscal realizado tem respaldo no art. 194 do RICMS/02, que legitima a presunção fiscal;

- a reformulação do crédito após a impugnação excluiu lançamentos que poderiam indicar transitoriedade na escrituração;

- quanto à arguição de decadência, a cobrança do exercício de 2014 tem respaldo no art. 173 – I do CTN;

- quanto às operações com a empresa Difersul Ltda, não foi apresentado qualquer documento que comprovasse a sua efetiva realização;

- a situação irregular dos documentos ideologicamente falsos é preexistente ao ato declaratório, fazendo esses documentos prova apenas em favor do Fisco;

- mesmo alegando boa-fé, o Contribuinte não comprovou a realização efetiva das operações, apesar das intimações;

- quanto às multas por não atendimento à intimações, a infração foi descrita e, ao contrário do alegado, as penalidades de um e de outro PTA são por fatos diferentes;

- no presente PTA a multa é por não atendimento a 5 intimações (inclusive a do AIAF) e no PTA nº 01001404510-71 a multa é por uma única intimação específica.

Ao final, propõe o indeferimento do pedido de perícia e a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG exara o despacho interlocutório de fls. 634/636, com prazo de 30 (trinta) dias para o Contribuinte apresentar documentos que respaldem seus argumentos, notadamente quanto aos suprimentos de caixa, vinculação entre cheques compensados e sacados e lançamentos na conta Caixa e argumento de transitoriedade de lançamentos na referida conta. Também faculta a apresentação de outros documentos que se entendam pertinentes para comprovar a regularidade das operações.

A Impugnante, ao fim do prazo, pede sua prorrogação por 30 (trinta) dias, o que é deferido. Ao final, retorna às fls. 646/647, argumentando que:

- o Fisco tem se valido de vícios nos lançamentos contábeis para exigir elevados valores a título de imposto e, no caso, a cobrança não está sendo feita com base no fato gerador do imposto, mas com base em tudo que aparenta ser gerador da obrigação;

- não se tem como identificar os cheques com os pagamentos diversos, uma vez que as baixas (creditamentos) foram lançadas de maneira global e, se faltam elementos para o Fisco comprovar sua presunção, o contribuinte também não dispõe de elementos para atender aos pedidos, sendo que todos os documentos existentes foram disponibilizados.

Em Manifestação de fls. 650/652, a Fiscalização ratifica os termos anteriores.

A Assessoria do CCMG emite o Parecer de fls. 654/683, pelo qual opina pelo indeferimento do pedido de perícia, pela rejeição da arguição de decadência e pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação de fls. 578/610, e, ainda, para excluir a Multa Isolada do art. 54, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, nos casos em que há infrações conexas. Opina, ainda, pela procedência parcial da Impugnação relativa à exclusão do Contribuinte do regime Simples Nacional, para que surta efeitos a partir de 01/02/14.

---

## **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. Do Requerimento de Prova Pericial:**

A Impugnante requer a realização de prova pericial contábil (quesitos às fls. 534/536), tendo por finalidade a comprovação dos fatos alegados em sua impugnação “e, especialmente: que não houve saídas desacobertas de documentação fiscal; que

*os creditamentos em conta bancária têm origem comprovada; e que não houve ingresso de recursos sem a comprovação da origem”.*

No entanto, a perícia requerida afigura-se desnecessária, pois a matéria versada nos autos é eminentemente de direito, restringindo-se à análise da legitimidade das exigências fiscais, fundamentadas na presunção legal estabelecida no art. 194, § 3º do RICMS/02, devendo-se destacar que a Autuada, apesar do prazo diferenciado que lhe foi concedido (sessenta dias) no interlocutório de fls. 634/636, não apresentou qualquer documento que pudesse demonstrar a regularidade fiscal e contábil dos recursos objeto da presente autuação.

Assim sendo e considerando-se que as informações contidas nos autos são suficientes para o desate da matéria, o que ficará evidenciado na análise de mérito, indefere-se a prova requerida, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA (Decreto nº 44.747/08):

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

(...)

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

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

## **2. Do Mérito:**

### **2.1. Da Arguição de Decadência Parcial do Crédito Tributário (2014):**

A Impugnante argui a decadência parcial do crédito tributário, relativo ao período de 01/01/14 a 06/10/14, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

No entanto, este E. Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, donde o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2014, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/15, findando-se somente em 31/12/19.

Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 07/10/19 (fl. 98) e que o Sujeito Passivo foi regularmente intimado em 12/11/19 (fls. 100/102), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento em apreço.

O § 4º do art. 150 do CTN disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo Sujeito Passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa, sendo que a referida Autoridade, tomando conhecimento deste procedimento efetuado pelo Contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido, em função das irregularidades narradas no Auto de Infração.

Inexistindo o pagamento, não há que se falar em homologação do lançamento e sim em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN, que foi fielmente cumprido, conforme demonstrado acima.

Deve ser rejeitada, portanto, a arguição de decadência do crédito tributário relativo ao período de 01/01/14 a 06/10/14.

## **2.2. Da Irregularidade nº 01 – Saídas S/NF – Conta Caixa – Recursos não Comprovados:**

A irregularidade refere-se a saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no exercício de 2014, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, apuradas mediante a constatação da existência de recursos não comprovados na conta Caixa.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, respectivamente, conforme demonstrativos acostados às fls. 583/588 e 589/593, elaborados após a retificação do crédito tributário.

Para fins de apuração do ICMS, foi aplicada a alíquota de 18% (dezoito por cento), nos termos do art. 12, § 71, da Lei nº 6.763/75, sobre a base de cálculo das saídas legalmente presumidas como desacobertas de documentação fiscal.

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

[...]

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

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

Por outro lado, para fins de aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, foi adotada como base de cálculo o valor das saídas desacobertas levantadas no presente processo, que equivale ao montante dos recursos lançados na conta Caixa.

Os valores lançados indevidamente a débito da conta Caixa (supostas entradas de recursos) estão relacionados no Quadro I (fls. 583/588), os quais foram

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

considerados como sem origem comprovada e sem lastro em documentos fiscais, uma vez que a Autuada, apesar de intimada, não comprovou a regularidade fiscal e contábil desses lançamentos.

Conforme indicado na coluna “Histórico Caixa”, esses lançamentos foram lançados com os históricos “Vr. Transf. Cta. Emissão n. cheque”, “Recebimento Dupl. p. Liquidação”, “Transferido p. conta”, etc.

Ao contrário das alegações dos Impugnantes, o feito fiscal está devidamente respaldado na legislação que rege a matéria.

Nesse sentido, há que se destacar, inicialmente, que todos os lançamentos contábeis devem estar devidamente lastreados em documentação hábil e idônea, adequada ao tipo de operação.

No caso dos autos, os lançamentos a débito da conta Caixa, com os históricos “Vr. Transf. Cta. Emissão n. cheque”, “Recebimento Dupl. p. Liquidação”, “Transferido p. conta”, dentre outros, deveriam estar lastreados em extratos e outros documentos bancários, que pudessem comprovar a entrada dos numerários a eles correspondentes no caixa da empresa.

No entanto, como já afirmado, apesar de intimada, a Autuada não apresentou documentação que pudesse comprovar a regularidade fiscal e contábil dos recursos objeto da presente autuação.

Diante disso, o Fisco lançou mão da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, considerando esses recursos como provenientes de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

Lei nº 6.763/75

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

[...]

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

RICMS/02

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

[...]

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observe-se que o art. 194, § 3º do RICMS/02, ao contrário da afirmação dos Impugnantes, autoriza a utilização da presunção de omissão de receitas (saídas de mercadorias sem emissão da documentação fiscal correspondente) quando existirem recursos não comprovados na conta Caixa, ocorrência evidenciada no caso dos autos.

Diversamente da tese defendida pelos Impugnantes, as presunções legais *juris tantum* têm o condão de transferir o ônus da prova do Fisco para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, cabendo a este comprovar a não ocorrência da infração presumida, o que não ocorreu no caso dos autos.

Portanto, poderiam os Impugnantes elidir a acusação fiscal por meio de anexação aos autos de prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, da efetividade do ingresso na conta Caixa dos valores objeto da presente autuação.

Como assim não agiram, aplica-se ao caso presente o disposto no art. 136, do RPTA/MG, *in verbis*:

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

Esclareça-se que a afirmação dos Impugnantes no sentido de que, “*quando o pagamento de uma obrigação ou título é efetuado através de cheque, o crédito no caixa é compensado com o registro do valor do cheque a título de débito, seja este sacado ou compensado, pouco importa*” também não foi comprovada nos autos, isto é, os Impugnantes não demonstraram que a conta Caixa foi utilizada apenas de forma transitória, no chamado lançamento cruzado, no qual os lançamentos a débito dessa conta são neutralizados mediante registros a crédito da mesma conta (baixa do caixa), coincidentes em datas e valores, ou seja, a débito de uma conta de obrigação (Passivo ou Gasto/Despesa) e a crédito da conta Caixa (Ativo), embora o Fisco tenha excluído alguns valores (fl. 582), por ter entendido que foram baixados do caixa da empresa.

Não obstante, visando sanar qualquer dúvida sobre a matéria em apreço, a Assessoria do CC/MG, mediante o interlocutório de fls. 634/636, concedeu prazo adicional aos Impugnantes (total de sessenta dias) para apresentação de documentos que pudessem contraditar o feito fiscal (inclusive em relação às irregularidades nºs 02 e 03 do AI).

Apesar da nova oportunidade concedida, os Impugnantes não trouxeram aos autos os extratos bancários que já haviam sido solicitados pelo Fisco em momento que antecedeu o presente lançamento, ou qualquer outro documento que pudesse comprovar a regularidade fiscal e contábil dos lançamentos objeto da presente autuação.

Corretas, portanto, as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55,

inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, respectivamente, observada a retificação do crédito tributário efetuada pelo Fisco (fls. 578/610).

**2.3. Da Irregularidade nº 02 – Entradas S/NF Hábil - NF de Aquisição não Correspondente à Real Operação:**

A irregularidade se refere a entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal hábil, no período de dezembro de 2014 a fevereiro de 2018, uma vez que as aquisições foram acobertadas por documentos fiscais não correspondentes às reais operações.

As notas fiscais em questão, relativas a aquisições de “Sucata Ferro Gusa”, foram emitidas pela empresa “Difersul Ltda.”, conforme cópias acostadas às fls. 124/189 (DANFES).

Conforme termo acostado à fl. 05, o Fisco intimou a Autuada a apresentar “*documentação original (recibos, comprovantes de depósitos, microfilmagens de cheques e/ou extratos bancários, etc.)*” que comprovassem a veracidade das operações realizadas com a empresa supracitada.

Em resposta, a Autuada assim se pronunciou (fls. 14/15):

“... Na busca realizada nos arquivos da empresa, encontramos tão-somente os documentos que ora encaminhamos para avaliação do fisco. São eles:

- a - Notas fiscais das operações realizadas com a empresa Difersul Ltda, que seguem anexas;
- b - Comprovação do registro das operações realizadas com a empresa supracitada conforme registros no livro de entradas, cujas cópias seguem em anexo;
- c - Comprovação da efetivação dos pagamentos conforme se extrai dos registros em caixa, cujo livro próprio se encontra em poder da fiscalização ...”

Considerando-se, porém, que não foram apresentados documentos bancários que comprovassem os efetivos pagamentos das operações, o Fisco desclassificou os documentos fiscais emitidos pela empresa Difersul Ltda, com fulcro no art. 149, inciso IV do RICMS/02, por não corresponderem às operações efetivamente realizadas, considerando as aquisições de “Sucata Ferro Gusa” como desacobertas de documentação fiscal.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS incidente nas operações, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, respectivamente, conforme demonstrativos acostados às fls. 114/115, 118/119 (coluna “Quadro II”) e 120/122 (coluna “M.I. 1”).

Contrariamente ao entendimento dos Impugnantes, as exigências fiscais estão perfeitamente respaldadas na legislação vigente.

Esclareça-se, inicialmente, que o Fisco em momento algum considerou as aquisições de “Sucata Ferro Gusa” como fictícias, mesmo porque, em tese, não faria sentido a Autuada, que exerce a atividade de indústria e comércio de ferro, aço e outras

ligas metálicas (fl. 549), simular aquisições de matéria-prima (CFOP 1101 – Compra para Industrialização – fls. 198/245).

Como já afirmado, o Fisco apenas desclassificou os documentos fiscais emitidos pela empresa “Difersul Ltda”, com fulcro no art. 149, inciso IV do RICMS/02, dispositivo expressamente citado no campo próprio do Auto de Infração, por não corresponderem às operações efetivamente realizadas, uma vez que a Autuada, apesar de intimada, não apresentou documentos bancários que comprovassem os efetivos pagamentos das operações ao emitente dos documentos fiscais desclassificados.

Art. 149. Considera-se desacobertada, para todos os efeitos, a prestação de serviço ou a movimentação de mercadoria:

[...]

IV - com documento não enquadrado nas hipóteses do inciso anterior ou do inciso V do caput do art. 216 deste Regulamento e que contenha informações que não correspondam à real operação ou prestação.

Por consequência, as entradas de “Sucata Ferro Gusa”, supostamente provenientes da empresa “Difersul Ltda”, foram consideradas desacobertas de documentação fiscal hábil, isto é, embora os documentos fiscais não correspondam às operações efetivamente realizadas (operações simuladas, no que diz respeito ao suposto fornecedor/remetente), as aquisições das mercadorias propriamente ditas não foram desconsideradas pelo Fisco.

Corroborando esse entendimento o fato de o Fisco ter capitulado a penalidade estabelecida no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, que foi imputada à Autuada exatamente por ter recebido mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

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

[...]

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

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

Nesse sentido, a exigência do ICMS incidente nas remessas das mercadorias ao estabelecimento autuado está amparada no art. 21, inciso VII da Lei nº 6.763/75.

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

[...]

VII - a pessoa que, a qualquer título, recebe, dá entrada ou mantém em estoque mercadoria sua ou de terceiro, desacobertada de documento fiscal;

Não há que se falar em afronta ao princípio da capacidade econômica do contribuinte, pois as entradas consideradas como desacobertadas de documentação fiscal foram extraídas de sua própria escrita fiscal, correspondendo a apenas uma parcela de todas as suas movimentações financeiras, decorrentes de suas atividades empresariais.

Acrescente-se que, no interlocutório de fls. 634/636, foi concedido à Autuada prazo adicional para apresentação de documentos que pudessem comprovar a regularidade fiscal e contábil de todas as operações objeto da presente autuação, inclusive as relativas à infração ora em análise, porém tais documentos não vieram aos autos.

Corretas, portanto, as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

#### **2.4. Da Irregularidade nº 03 – Entradas S/NF Hábil - NF de Aquisição Ideologicamente Falsa:**

Conforme relatado, a irregularidade refere-se a aquisições de mercadorias, no período de dezembro de 2018 a março de 2019, mediante utilização de notas fiscais ideologicamente falsas.

A documentação em questão foi declarada ideologicamente falsa, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, subalínea “a.3”, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 133-A, inciso I, alínea “c” do RICMS/02, por ter sido emitida por contribuinte inscrito, porém sem estabelecimento, conforme ato declaratório acostado à fl. 123.

Lei nº 6.763/75

Art. 39. Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento, que também disporá sobre todas as exigências formais e operacionais a eles relacionadas.

[...]

§ 4º Na forma que dispuser o regulamento, para efeito da legislação tributária, fazendo prova somente a favor do Fisco, considera-se:

[...]

II - ideologicamente falso:

a) o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

[...]

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a.3) de contribuinte inscrito, porém sem estabelecimento, ressalvadas as hipóteses previstas em regulamento.

RICMS/02

Art. 133-A. Considera-se ideologicamente falso:

I - o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

[...]

c) de contribuinte inscrito, porém sem estabelecimento, ressalvadas as hipóteses previstas neste Regulamento.

Por consequência, as aquisições de mercadorias realizadas pelo estabelecimento autuado foram consideradas desacobertas de documentação fiscal, com fulcro no art. 149, inciso I do RICMS/02.

Art. 149. Considera-se desacoberta, para todos os efeitos, a prestação de serviço ou a movimentação de mercadoria:

I - com documento fiscal falso ou ideologicamente falso.

As notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, de emissão da empresa “Reinaldo Gonçalves da Silva – ME”, estão acostadas às fls. 190/197.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75, esta última já adequada ao limite estabelecido no § 2º, inciso I do mesmo dispositivo legal, conforme demonstrativos acostados às fls. 116, 118/119 (coluna “Quadro III”) e 120/122 (coluna “M.I. 2”).

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

[...]

XXXI - por emitir ou utilizar documento fiscal falso ou ideologicamente falso - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação, cumulado com estorno de crédito na hipótese de sua utilização, salvo, nesse caso, prova concludente de que o imposto correspondente tenha sido integralmente pago;

[...]

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

Há que se destacar, inicialmente, que o Fisco não contesta a aquisição e entrada de mercadorias no estabelecimento autuado, pois, assim como no item anterior, não faria sentido a Autuada, que exerce a atividade de indústria e comércio de ferro,

ação e outras ligas metálicas (fl. 549), simular aquisições de matéria prima (CFOP 1101 – Compra para Industrialização – fls. 198/245).

Como já afirmado, o Fisco apenas considerou essas entradas como desacobertas de documentação fiscal, com fulcro no art. 149, inciso I do RICMS/02, dispositivo expressamente citado no campo próprio do Auto de Infração, uma vez que as operações (aquisições de mercadorias) foram realizadas mediante utilização de notas fiscais declaradas ideologicamente falsas.

Considerando-se que as operações são consideradas desacobertas de documentação fiscal, não há comprovação de que o imposto devido pelo real remetente das mercadorias tenha sido pago.

Assim, a exigência do ICMS incidente nas remessas das mercadorias ao estabelecimento autuado está amparada no já mencionado art. 21, inciso VII da Lei nº 6.763/75, isto é, a Autuada responde pelo ICMS devido pelo real remetente da mercadoria, por receber e dar a entrada a mercadorias desacobertas de documentação fiscal hábil.

Vale registrar que os efeitos dos atos declaratórios são “*ex tunc*”, pois não é o ato em si, como sustentam os Impugnantes, que impregna os documentos de inidoneidade ou falsidade, uma vez que tais vícios os acompanham desde suas emissões. A sua publicação no Diário Oficial do Estado visa, tão somente, trazer ao conhecimento público um fato preexistente.

Na lição do Mestre Aliomar Baleeiro, “*o ato declaratório não cria, não extingue, nem altera um direito. Ele apenas determina, faz certo, apura, ou reconhece um direito preexistente, espancando dúvidas e incertezas. Seus efeitos recuam até a data do ato ou fato declarado ou reconhecido (ex tunc)*” (In Direito Tributário Brasileiro, 10ª Edição, Forense, pág. 503).

Ressalte-se que a Autuada não trouxe aos autos qualquer documento, especialmente bancário, que pudesse comprovar sua alegação quanto ao pagamento das operações ao suposto remetente das mercadorias (“Reinaldo Gonçalves da Silva – ME”).

A simples escrituração do documento fiscal no livro Registro de Entradas e/ou os lançamentos contábeis referentes a essas aquisições não são suficientes para tal comprovação, pois esses lançamentos, fiscais e/ou contábeis, devem estar lastreados em documentação hábil e idônea, especialmente documentos bancários, para que possam caracterizar a alegada boa-fé.

Conforme ressaltado no item anterior, no interlocutório de fls. 634/636, foi concedido à Autuada prazo adicional para apresentação de documentos que pudessem comprovar a regularidade fiscal e contábil de todas as operações objeto da presente autuação, inclusive as relativas à infração ora em análise, porém tais documentos não vieram aos autos.

Assim sendo, o feito fiscal afigura-se correto, sendo legítimas as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS relativo às operações autuadas, acrescido das Multas de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Revalidação e Isolada previstas nos artigos 56, inciso II e 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

### **2.5. Da Irregularidade nº 04 – Falta de Cumprimento de Intimações:**

A irregularidade refere-se à falta atendimento, total ou parcial, à intimações fiscais e Auto de Início de Ação Fiscal.

A exigência fiscal restringe-se à Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, equivalente a 1.000 (mil) UFEMGs, por intimação.

Lei nº 6.763/75

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

[...]

VII - por deixar de manter, manter em desacordo com a legislação tributária, deixar de entregar ou exibir ao Fisco, em desacordo com a legislação tributária, nos prazos previstos em regulamento ou quando intimado:

a) livros, documentos, arquivos eletrônicos, cópias-demonstração de programas aplicativos e outros elementos que lhe forem exigidos, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos III, VIII e XXXIV deste artigo - 1.000 (mil) UFEMGs por intimação.

De acordo com o quadro elaborado pelo Fisco (fl. 117), os documentos não apresentados, descumprindo intimações fiscais, são os seguintes:

ASSUNTO	DATA	RECEBIMENTO	VENCIMENTO
EXTRATOS BANCÁRIOS	30/04/19	03/05/19	08/05/19
COMPROVAÇÃO OPERAÇÕES DIFERSUL LTDA	10/05/19	16/05/19	21/05/19
LIVRO CAIXA EM ARQUIVO EXCEL	20/05/19	29/05/19	29/05/19
EXTRATOS BANCÁRIOS, CAIXA VIRTUAL (AIAF) - VIDE FL. 56	08/07/19	08/07/19	15/07/19
COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL DE RECURSOS LIVRO CAIXA	04/09/19	04/09/19	09/09/19

Cada uma dessas cinco intimações não atendidas foi objeto da aplicação da referida penalidade.

Analisando-se os autos, verifica-se assistir razão parcial aos Impugnantes, conforme observações abaixo:

**a) “Comprovação Operações Difersul Ltda” (2º item do demonstrativo):**

Trata-se de infração conexa com a irregularidade nº 02, pois as exigências fiscais, dentre elas a da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, estão fundamentadas exatamente no fato de que a Autuada não apresentou documentos que pudessem comprovar que o efetivo fornecedor das mercadorias por ela adquiridas era a empresa “Difersul Ltda”.

Por serem infrações conexas, deve ser exigida somente a penalidade mais gravosa, no caso a estabelecida no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, nos termos previstos no art. 211 do RICMS/02.

Art. 211. Apurando-se, na mesma ação fiscal, o descumprimento de mais de uma obrigação tributária acessória pela mesma pessoa, será aplicada a multa relativa à infração mais grave, quando forem as infrações conexas com a mesma operação, prestação ou fato que lhes deram origem.

Dessa forma, deve ser excluída a multa isolada por falta de atendimento de intimação, no tocante à falta de comprovação de que a empresa “Difersul Ltda.” era a real fornecedora das mercadorias referentes ao item “2” do Auto de Infração.

**b) “Comprovação de Recursos Livro Caixa” (5º item do demonstrativo):**

Conclusão idêntica à do item anterior, por se tratar de infração conexa com a irregularidade nº 01 do AI, em que foi exigida a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75 (mais gravosa).

Portanto, por serem infrações conexas, deve ser exigida somente a penalidade mais gravosa, no caso a estabelecida no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, nos termos previstos no art. 211 do RICMS/02.

**c) “Extratos Bancários”, “Livro Caixa em Arquivo Excel” e “Extratos Bancários, Caixa Virtual” (1º, 3º e 4º itens do demonstrativo):**

Conforme demonstrativo acostado à fl. 122, bem como planilha de fl. 117, para o mês de maio de 2019, o Fisco exigiu multa isolada no valor de 3.000 UFEMGs, atrelada ao descumprimento de intimações que solicitaram “Extratos Bancários”, “Comprovação Operações Difersul Ltda” e “Livro Caixa em Arquivo Excel”.

Os extratos bancários não foram apresentados, configurando a infração narrada pelo Fisco.

Da mesma forma, no tocante à falta de entrega do “Livro Caixa em Arquivo Excel” (maio de 2019) e do “Livro Caixa Físico e Virtual” (julho de 2019), este último solicitado mediante o AIAF acostado à fl. 56, no qual é citado endereço de e-mail oficial da Autoridade Fiscal e a observação de que os arquivos poderiam ser entregues em “CD ou pen-drive”, a infração também se afigura caracterizada, nos termos do art. 193, inciso I do RICMS/02.

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

I- se os livros, meios eletrônicos e os documentos não forem exibidos após requisição verbal, a autoridade que os tenha exigido intimará, por escrito, o contribuinte ou o seu representante a exibí-los no prazo definido na intimação.

Ressalte-se que a Autuada possuía o Livro Caixa impresso eletronicamente, o que equivale a dizer que existia arquivo digital a ele correspondente, porém tal arquivo não foi apresentado ao Fisco (em qualquer formato/layout).

Quanto à “Comprovação Operações Difersul Ltda”, a exclusão da multa isolada por falta de atendimento à intimação fiscal já foi mencionada.

Com relação à questão suscitada pelos Impugnantes, relativa aos PTAs nºs 01.001403842-50 e 01.001404510.71, há que se destacar que o Fisco esclareceu que *“neste PTA está sendo cobrada a multa pelo não atendimento de cinco intimações (AIAF referente incluso), enquanto no outro PTA citado, está sendo cobrada a multa pelo não atendimento de uma única intimação relacionada a cobrança constante naquele PTA”*.

Assim, se houvesse alguma hipótese de *bis in idem*, ou mesmo exigência indevida, tal fato seria configurado no PTA subsequente, nº 01.001404510-71, que tramita juntamente com o presente processo, sendo nele tratada a questão.

Portanto, das cinco penalidades de 1.000 UFEMG aplicadas por falta de atendimento a intimações, duas devem ser excluídas (2º e 5º itens do demonstrativo de fl. 117).

## **2.6. Da Sujeição Passiva:**

Quanto à sujeição passiva, há que se destacar que a inclusão dos sócios-administradores do estabelecimento autuado (Srs. Antônio Tomaz Filho, Francisco Rodrigues de Oliveira, Antônio Luiz da Silva, Bonifácio Antônio de Oliveira e Geraldo Lúcio Teles) 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.

A forma de apuração do fato – presunção legalmente autorizada – nada muda nos efeitos da infração praticada. Se a presunção é suficiente para a comprovação da infração, os seus efeitos são os mesmos, inclusive a responsabilidade pessoal dos sócios que deram causa ao fato dado como comprovado.

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

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

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

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

Lei Complementar nº 123/06

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

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

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

[...]

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

[...]

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

[...]

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

[...]

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

[...]

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

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

Resolução CGSN nº 140/18

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

[...]

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

[...]

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

[...]

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

[...]

§ 3º A ME ou a EPP excluída do Simples Nacional sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

jurídicas. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 32, caput)

[...]

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

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

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

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

### Lei Complementar nº 123/06

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

### Resolução CGSN nº 140/18

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

[...]

§ 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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)

Não existe na legislação mineira disposição específica sobre a exclusão de ofício do regime do Simples Nacional, mas o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos de Minas Gerais - RPTA disciplina o contencioso administrativo e trata das notificações em seu art. 10:

Art. 10. As intimações do interessado dos atos do PTA devem informar a sua finalidade e serão realizadas, a critério da Fazenda Pública Estadual, pessoalmente, por via postal com aviso de recebimento ou por meio de publicação no órgão oficial.

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

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

### 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 que as exigências fiscais constantes no Auto de Infração em análise referem-se apenas às saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

O crédito tributário relativo à recomposição da conta gráfica, consequência da exclusão, não está sendo exigido neste momento, uma vez que deverá ser apurado, se vier a ser exigido, somente após a notificação do Contribuinte quanto à publicação da exclusão no Portal do Simples Nacional.

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

### Lei Complementar Federal nº 123/06

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

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

[...]

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

[...]

XIII - ICMS devido:

[...]

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal.

-----  
Art. 33. A competência para fiscalizar o cumprimento das obrigações principais e acessórias relativas ao Simples Nacional e para verificar a ocorrência das hipóteses previstas no art. 29 desta Lei Complementar é da Secretaria da Receita Federal e das Secretarias de Fazenda ou de Finanças do Estado ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento, e, tratando-se de prestação de serviços incluídos na competência tributária municipal, a competência será também do respectivo Município.

[...]

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

Esse é o entendimento consolidado por este E. Conselho sobre a matéria em apreço, podendo ser citada, a título de exemplo, a decisão consubstanciada no Acórdão nº 5.311/20/CE, *verbis*:

**ACÓRDÃO Nº 5.311/20/CE**

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

[...]

NESTE SENTIDO, AO CASO NÃO SERIA APLICADA A PREVISÃO DO ART. 35 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06, QUE REMETE ÀS MULTAS DA LEGISLAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. ESSA REGRA É VÁLIDA APENAS PARA FINS DE PENALIZAÇÃO DAS CONDUTAS CUJAS CONSEQUÊNCIAS INTERFERAM NAS RECEITAS

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RECOLHIDAS E LEVADAS À TRIBUTAÇÃO NO REGIME DE RECOLHIMENTO UNIFICADO ...”

Correto, portanto, o procedimento fiscal.

Não obstante, cabe pontuar que merece reparo a data de apuração inicial considerada para fins de exclusão constante do Termo de Exclusão (fl. 99), que deverá ocorrer a partir de fevereiro de 2014, data do segundo mês de apuração das infrações, ou seja, a data em que restou caracterizada a prática reiterada da infração, nos termos do art. 29, § 9º, inciso I da Lei Complementar nº 123/06.

Lei Complementar Federal nº 123/06

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

[...]

§ 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

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Quanto à prejudicial de mérito, por maioria de votos, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencido, em parte, o Conselheiro Victor Tavares de Castro, que a reconhecia em relação ao período anterior a 12/11/2014. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 578/610, e ainda, para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, em relação a duas das intimações para as quais há infrações conexas, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencido, em parte, o Conselheiro Victor Tavares de Castro, que o julgava parcialmente procedente para, ainda, excluir os Coobrigados. Em seguida, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional para considerá-la somente a partir de 01/02/2014. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marismar Cirino Motta. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiros vencido, o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor).

**Sala das Sessões, 22 de julho de 2021.**

**Heldo Luiz Costa**  
**Relator**

**Marco Túlio da Silva**  
**Presidente**

D

23.824/21/1ª

24

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

---

Acórdão:	23.824/21/1 <sup>a</sup>	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.001403842-50	
Impugnação:	40.010149468-23, 40.010149470-81 (Coob.), 40.010149473-23 (Coob.), 40.010149469-04 (Coob.), 40.010149471-61 (Coob.), 40.010149472-42 (Coob.)	
Impugnante:	Fundição União Ltda. IE: 166467364.00-60 Antônio Luiz da Silva (Coob.) CPF: 299.051.336-15 Antônio Tomaz Filho (Coob.) CPF: 526.403.028-68 Bonifácio Antônio de Oliveira (Coob.) CPF: 127.885.386-34 Francisco Rodrigues de Oliveira (Coob.) CPF: 358.526.826-91 Geraldo Lúcio Teles (Coob.) CPF: 515.440.406-87	
Proc. S. Passivo:	José Antônio dos Santos/Outro(s)	
Origem:	DF/Divinópolis	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Victor Tavares de Castro, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Trata-se de Auto de Infração que visou constituir, por meio de lançamento de ofício, crédito tributário de ICMS e acessórios das competências de janeiro de 2014 a março de 2019, em razão da presunção de entradas e saídas de mercadorias sujeitas a tributação do imposto. Em razão da acusação, a Autoridade Fiscal entendeu por bem incluir os sócios como responsáveis pelo pagamento do tributo.

**A primeira divergência entre o voto vencido e o acórdão em referência se refere à decadência.**

O direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário relativo a tributo sujeito ao lançamento por homologação está submetido à regra especial do art. 150, § 4º, do CTN, que estabelece o fato gerador como termo inicial do prazo de 5 (cinco) anos.

Esclareça-se que a regra geral do art. 173, inciso I, do CTN, aplicável para os demais casos de lançamento de ofício, é afastada no caso concreto em razão do

critério da especialidade da norma, pois o ICMS, como típico tributo sujeito ao lançamento por homologação, submete-se à disposição especial do prazo decadencial estabelecida no referido art. 150, § 4º, do CTN.

Apenas essa constatação já seria suficiente para declarar a extinção do crédito tributário relativamente a fatos geradores anteriores a 12/11/14, pois superado o quinquênio ao qual está submetida a Fazenda.

Como se não bastasse, o julgamento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) em regime de recursos repetitivos (Tema nº 163 – Paradigma: Recurso Especial nº 973.733-SC), consolidou o entendimento de que a regra do art. 150, § 4º, do CTN, poderá ser afastada apenas quando o Sujeito Passivo descumprir o dever de declarar e de pagar, ainda que parcialmente, o tributo devido na competência autuada. Soma-se ao exposto a Súmula nº 555 do STJ, originada do referido julgamento, que estabelece:

QUANDO NÃO HOUVER DECLARAÇÃO DO DÉBITO, O PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONTA-SE EXCLUSIVAMENTE NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, NOS CASOS EM QUE A LEGISLAÇÃO ATRIBUI AO SUJEITO PASSIVO O DEVER DE ANTECIPAR O PAGAMENTO SEM PRÉVIO EXAME DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

Como o lançamento realizado por meio do Auto de Infração impugnado visou a constituir crédito tributário relativo à diferença do ICMS declarado e pago pelo Sujeito Passivo – o que é incontroverso nos autos –, o reconhecimento da aplicabilidade do art. 150, § 4º, do CTN, é impositivo também com base na interpretação do STJ.

Ao ensejo, faz-se *mister* destacar que o entendimento que majoritariamente tem se verificado neste Conselho de Contribuintes, além de transformar o art. 150, § 4º, do CTN em letra morta, desafia a própria lógica ao admitir que haja lançamento para cobrança do tributo ainda que a declaração e o pagamento pelo Sujeito Passivo estejam homologados tacitamente pela Autoridade Fiscal, em razão do decurso de prazo de 5 (cinco) anos contados do fato gerador.

Ora, se houve a homologação tácita, o tributo apurado pelo contribuinte, isto é, os débitos e créditos indicados na sua declaração, a qual indica como resultado deste confronto o montante devido, está definitivamente aceita pelo próprio Fisco.

Com essas razões e considerando que o Sujeito Passivo foi notificado acerca da lavratura do Auto de Infração em 12/11/19, está decaído o direito do Fisco de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores anteriores a 12/11/14.

Portanto, reconheço a decadência em relação aos períodos anteriores a 12/11/14 e julgo improcedente o lançamento neste particular.

**A segunda divergência entre o voto vencido e o acórdão em referência se refere a inclusão dos coobrigados no polo passivo.**

Os sócios foram incluídos no polo passivo, como coobrigados, unicamente por ostentarem a condição de administradores.

Sabe-se que as relações jurídicas se desenvolvem entre pessoas, físicas ou jurídicas, sendo designado sujeito passivo a pessoa que assume o polo negativo da relação e sujeito ativo aquela que assume o polo positivo.

Com base nessa compreensão, em uma relação jurídico-tributária o sujeito ativo será o ente político dotado da competência constitucional para instituir o tributo – União, Estados, Distrito Federal ou Municípios – ou outra pessoa credenciada pela lei para a referida arrecadação. Já o sujeito passivo poderá ser qualquer pessoa que tenha vínculo com a ocorrência da hipótese descrita na norma de incidência – o “fato gerador” – e que tenha a obrigação legal de pagamento do tributo.

No Direito Tributário, a exigência de que os sujeitos passivos tenham vínculo com o fato gerador é consequência lógica da estrutura constitucional de cada espécie tributária.<sup>1</sup> Além disso, o art. 121 do Código Tributário Nacional (CTN) define o sujeito passivo de obrigação tributária principal como sendo: o “contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador”; ou o “responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei”. E o art. 128 desse mesmo diploma normativo, que inaugura o Capítulo V, da “Responsabilidade Tributária”, dispõe que:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Portanto, de acordo com o CTN os sujeitos passivos são classificados como contribuintes, quando praticam o fato gerador, e responsáveis, quando a lei os indica para pagar a exação mesmo sem ter praticado o fato gerador, desde que mantenham vínculo com esse. Além disso, o CTN divide a disciplina dos responsáveis em *responsabilidade dos sucessores* (arts. 129 ao 133), *responsabilidade de terceiros* (arts. 134 e 135) e *responsabilidade por infrações* (arts. 136 a 138).

No caso concreto, a Autoridade Fazendária compreendeu que haveria responsabilidade de terceiros ao fundamento do art. 21, § 2º, inciso II, da 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:**

(...)

<sup>1</sup> ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2000. p. 87.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. (Grifou-se)

A redação da Lei Estadual reflete a mesma a regra nacional do art. 135, dispositivo incluído em seção do CTN relativa à “Responsabilidade de Terceiros” por infrações, que exige um nexo de causalidade entre a obrigação tributária e uma conduta abusiva da sócia (ou de outras pessoas listadas no dispositivo), o que não se pode ter como ocorrido a partir da mera presunção legal de ocorrência do fato gerador tributário.

O raciocínio fazendário de que gestores de sociedades empresárias, pela sua condição, são responsáveis pelas obrigações tributárias, viola frontalmente o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, pois aplica a hipótese excepcional de responsabilidade de terceiros por infração sem comprovar a ocorrência dos fatos que se caracterizam como requisitos legais para a referida atribuição de responsabilidade.

A acusação fiscal não comprovou qualquer conduta praticada pelos sócios, pois apenas fez uma acusação abstrata de que seria deles, como administradores, a responsabilidade pelo cumprimento das obrigações tributárias (principais e acessórias) da sociedade. Não se pode admitir a responsabilidade com base no referido dispositivo legal sem que seja descrita e comprovada uma conduta abusiva atribuível aos terceiros e que tenham nexo de causalidade com a obrigação tributária.

A discussão travada nos autos diz respeito a divergências apuradas por meio de conferência de livros, documentos e constatação de que houve ingresso de recursos sem comprovação de origem, sendo certo que o próprio fato gerador foi tido como ocorrido a partir de uma presunção legal.

Em que pese a possibilidade de a Fiscalização presumir a ocorrência do fato gerador a partir das divergências de obrigações acessórias, não se pode estender tal presunção para considerar que teria ocorrido também uma conduta abusiva de gestores e, assim, legitimar a atribuição do vínculo de responsabilidade sem ônus argumentativo e probatório exaurientes por parte da Autoridade Fazendária.

Atribuir a responsabilidade de terceiros no caso concreto, além de violar o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 – e a regra do art. 135 do CTN –, também afronta o art. 1.052 da Lei nº 10.406/02 (Código Civil), que estabelece a regra geral de separação patrimonial entre a pessoa jurídica e os seus sócios e limita a responsabilidade destes ao capital social.

Portanto, julgo improcedente o lançamento em face dos sócios.

**Sala das Sessões, 22 de julho de 2021.**

**Victor Tavares de Castro**  
**Conselheiro**