

Acórdão: 25.001/25/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.004094676-59
Impugnação: 40.010158815-21, 40.010158817-84 (Coob.)
Impugnante: Autêntica Moda Ltda
IE: 186956175.00-00
Cintia Janaina de Souza Rezende (Coob.)
CPF: 012.888.896-23
Origem: DF/Muriaé

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. A sócia-administradora responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN e do art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL. Constatada a saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apurada por meio de Conclusão Fiscal, mediante o confronto com os dados declarados no PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório) com a receita de vendas apurada pelo Fisco através da análise de documentos fiscais e subsidiários da Autuada. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e V, do RICMS/02 (art. 159, incisos I e V, do RICMS/23). Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75. No tocante à proporção das saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, correta a exigência somente da Multa Isolada. Correta também a exigência somente da referida multa isolada em relação à parcela proporcional às saídas de mercadorias com isenção/não incidência do imposto, adequada ao limitador previsto no § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - MERCADORIA DESACOBERTADA. Comprovado nos autos que a Impugnante promoveu saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, correta a sua exclusão do regime do Simples Nacional, nos termos do disposto nos arts. 26, inciso I, 29, incisos V e XI e §§ 1º e 3º, da Lei Complementar nº 123/06, c/c o art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j”, e §§ 3º e 6º, inciso I, da Resolução CGSN nº 140/18.

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

RELATÓRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação versa sobre a constatação de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de dezembro de 2020, 2021, 2022 e 2023, apuradas pela análise de documentos fiscais e subsidiários da Autuada contidos na Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais/Simples Nacional (DEFIS), no Balanço Patrimonial (BP), na Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), e por meio de Conclusão Fiscal, através da conferência de notas fiscais emitidas por terceiros, tendo como destinatário a Impugnante, mediante o cotejo dos valores das vendas declaradas pelo Contribuinte como faturamento no PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório) com os valores referentes à receita de vendas calculada pelo Fisco, conforme demonstrado no Relatório Fiscal, estando anexos ao Auto de Infração todos os documentos citados.

Exige-se, em razão das saídas de mercadorias sujeitas à tributação normal, o ICMS devido, a Multa de Revalidação (50% – cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e **Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”**, do mesmo diploma legal, enquanto das saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária e isentas/não tributadas exigiu-se somente a citada Multa Isolada, conforme o Demonstrativo do Crédito Tributário – demonstrado no Quadro 13 do Anexo 4.

Foi incluída como coobrigada a Sra. Cintia Janaina de Souza Rezende, em função de sua responsabilidade pelos atos praticados na gestão da empresa, com base no art. 21, inciso XII, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN.

O presente Processo Tributário Administrativo Eletrônico – e-PTA versa, ainda, sobre a exclusão da Impugnante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, tendo em vista a apuração de prática reiterada de infrações à legislação (saídas desacobertas de documentos fiscais), por força dos arts. 28, 29, § 5º, 32, 33, e 39, todos da Lei Complementar (LC) nº 123/06, regulamentados pelos arts. 83, inciso II e §§ 1º e 2º, e 84, inciso IV, alíneas “d” e “j”, e §§ 3º e 6º, inciso I, da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional – CGSN nº 140/18.

Inconformada, a Autuada e a Coobrigada apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 2.571/2.576 e 2.577/2.582 dos autos, respectivamente.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 2.583/2.607.

DECISÃO

Das Preliminares

As Impugnantes pleiteiam a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto, formulam os seguintes quesitos às págs. 2.576 e 2.582:

Impugnação

1. Houve inspeção "in loco" para constatar os estoques no período reclamado?
2. Por que não foram consideradas as notas fiscais que comprovam a existência de estoques?
3. Qual a justificativa para a desconsideração dos documentos fiscais de entrada?
4. Existe prova objetiva da participação dolosa da sócia no suposto ilícito tributário?

(...)

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

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

Entretanto, verifica-se que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

O próprio Fisco responde os quesitos apresentados em sua manifestação, como se observa a seguir:

Manifestação Fiscal

- os estoques utilizados são os constantes nas DEFIS, declarações apresentadas pelo contribuinte, frisando-se inclusive a utilização daqueles constantes nas DEFIS RETIFICADORAS;
- além da consideração dos estoques retificados, foram utilizadas as informações tanto das Notas Fiscais de Compras (Anexo NFe), quanto das Notas Fiscais de Devoluções de Compras (Anexo Devoluções), ainda que a reclamante não tenha relacionado suas devoluções de compras nas DEFIS;
- conforme relatado acima, os documentos fiscais de entrada foram considerados;
- quanto à imputação de responsabilidade a sócia, o tópico III.I acima apresenta sua fundamentação de forma inequívoca e detalhada, portanto decorrente de lei.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0024.14.076459-8/001

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA.

Quanto ao tema, assim prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a”, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

RPTA

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;

(...)

No que concerne à alegação da Impugnante de que no segmento de roupas femininas há razoável número de trocas e devoluções de mercadorias que deveriam ser consideradas pelo Fisco, ainda que não registradas, tem-se que é obrigação do contribuinte emitir documentos fiscais e informar corretamente ao Fisco o seu faturamento e, conseqüentemente, o recolhimento correto do ICMS, independentemente de quaisquer fatores aleatórios, conforme dispõe o art. 16 da Lei nº 6.763/75. Veja-se o citado dispositivo e respectivos incisos mencionados no Auto de Infração:

Lei nº 6.763/75

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

VI - escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar;

VII - entregar ao destinatário, ainda que não solicitado, e exigir do remetente o documento fiscal correspondente à operação realizada.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IX - pagar o imposto devido na forma e prazos estipulados na legislação tributária;

(...)

XIII - cumprir todas as exigências fiscais previstas na legislação tributária;

(...)

Ressalta-se que o lançamento foi lavrado com todos os requisitos formais estabelecidos no art. 89 do RPTA, contendo, especialmente, a descrição clara e precisa do fato que motivou a sua emissão e das circunstâncias em que foi praticado, bem como a citação expressa dos dispositivos legais tidos por infringidos e daqueles relativos às penalidades aplicadas, inexistindo qualquer mácula que possa acarretar a sua nulidade.

Rejeita-se, portanto, a prefacial de mérito arguida, bem como o pedido de prova pericial.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de dezembro de 2020, 2021, 2022 e 2023, apuradas pela análise de documentos fiscais e subsidiários da Autuada contidos na DEFIS, no BP, na DRE, e por meio de Conclusão Fiscal, através da conferência de notas fiscais emitidas por terceiros, tendo como destinatário a Impugnante, mediante o cotejo dos valores das vendas declaradas pelo Contribuinte como faturamento no PGDAS-D com os valores referentes à receita de vendas calculada pelo Fisco, conforme demonstrado no Relatório Fiscal, estando anexos ao Auto de Infração todos os documentos citados.

Exige-se, em razão das saídas de mercadorias sujeitas à tributação normal, o ICMS devido, a Multa de Revalidação (50% – cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, do mesmo diploma legal, enquanto das saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária e isentas/não tributadas exigiu-se somente a citada Multa Isolada, conforme o Demonstrativo do Crédito Tributário – demonstrado no Quadro 13 do Anexo 4.

Foi incluída como coobrigada a Sra. Cintia Janaina de Souza Rezende, em função de sua responsabilidade pelos atos praticados na gestão da empresa, com base no art. 21, inciso XII, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e no art. 135, inciso III, do CTN.

O presente e-PTA versa, ainda, sobre a exclusão da Impugnante do Simples Nacional, tendo em vista a apuração de prática reiterada de infrações à legislação (saídas desacobertas de documentos fiscais), por força dos arts. 28, 29, § 5º, 32, 33, e 39, todos da Lei Complementar nº 123/06, regulamentados pelos arts. 83, inciso II e §§ 1º e 2º, e 84, inciso IV, alíneas “d” e “j”, e §§ 3º e 6º, inciso I, da Resolução CGSN nº 140/18.

Das Saídas de Mercadorias Desacobertas de Documentação Fiscal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em suas razões de mérito, a Impugnante afirma que a Conclusão Fiscal é uma técnica de apuração baseada em presunção fiscal que remeteria a resultados fictícios de saídas, entradas e estoques sem documentos fiscais.

Defende que ao utilizar a alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75 como sanção, o Fisco acertadamente procedeu à apuração mediante análise da escrita regular do Contribuinte, o que indicaria, em seu entendimento, a inexistência de má fé da sua conduta.

Prossegue afirmando que a Conclusão Fiscal não apontou individualmente qualquer mercadoria que teria sua saída desacobertada e que não houve qualquer análise *in loco*. Infere, ainda, que a Fiscalização teria cometido erro ao não considerar o estoque real calcado em documentos fiscais de entrada, afirmando que se há estoque acobertado, não haveria saídas desacobertadas.

No entanto, razão não lhe assiste.

O e-PTA, como mencionado, foi revestido de todas as formalidades necessárias (art. 89 do RPTA). É obrigação do contribuinte emitir documentos fiscais e informar corretamente ao Fisco o seu faturamento e, conseqüentemente, o recolhimento correto do ICMS, independentemente de quaisquer fatores aleatórios, conforme dispõe o art. 16 da Lei nº 6.763/75.

Conforme relatado no item 8.1.3 do Relatório Fiscal, a Autuada informou a reapuração do imposto, sem indicar valores e quais declarações retificara. Mediante tal fato, o Fisco constatou, através de pesquisa no Portal do Simples Nacional, que foram retificados os PGDAS-D referentes aos anos de 2019 a 2023, sendo apresentado, para cada ano, um novo total de faturamento exatamente igual ao total anual da “Receita de Vendas” apurada pelo Fisco na planilha “Intimação Cruzamento de Dados Revisada”, restando, assim, cristalinamente admitido pelo Sujeito Passivo a omissão de faturamento apontada pelo Fisco, decorrente da saída desacobertada de mercadorias, tendo em vista que não há documentos fiscais de saída que suportem os valores retificados.

Conforme a própria Autuada afirma no documento “e- cópia emails de 07 e 09 de agosto”, os documentos fiscais de saída são aqueles relacionados no “Anexo Ponderações”. Estes equivalem aos valores da linha “Vendas” da planilha “Intimação Cruzamento de Dados Revisada”. Dessa forma, à despeito da retificação do faturamento nos PGDAS-D, restou comprovada a saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, pois os documentos fiscais de saída existentes não equivalem ao novo faturamento declarado no PGDAS-D retificado, mas sim aos PGDAS-D originais, considerando as alterações apresentadas pelos relatórios de vendas constantes da defesa prévia de 05/08/24.

Destaca-se que a retificação dos PGDAS-D acrescentando faturamento, por si só, não possui o condão de “fabricar” documentos fiscais de saída. Verifica-se que, mesmo intimado pelo Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF, o Sujeito Passivo não os apresentou.

No Relatório Fiscal, subitem 8.1.1, consta a execução da atividade de Cruzamento de Dados na qual poderia ter sido realizada a Denúncia Espontânea,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quando a Fiscalização encaminhou ao Impugnante, em 10/07/24, via email, “Intimação da CONCLUSÃO FISCAL”, solicitando esclarecimentos referentes às inconsistências encontradas, bem como informando da possibilidade de apresentação de denúncia espontânea.

Em resposta à intimação acima, em 05/08/24, a Reclamante anexou relatórios dos estoques do período verificado, bem como relatórios de vendas, conforme consta no Anexo Ponderações. Corroborando os relatórios de estoques enviados, o Autuado retificou suas DEFIS incluindo tais valores de estoques, como pode ser visto nas DEFIS RETIFICADORAS, constantes do ANEXO DEFIS. Já os valores de despesas e devoluções foram mantidos zerados.

Concordando com a Reclamante, o Fisco promoveu alterações na planilha, incluindo os valores dos estoques, anteriormente zerados, e retificando o valor de “Vendas”. Com a permanência da conclusão de saídas desacobertas, foi encaminhada a “Intimação Cruzamento de Dados Revisada” para nova manifestação do Contribuinte, que insistiu na negativa de tais saídas desacobertas.

Em 09/08/24, diante da retificação das DEFISs e da permanência de inconsistências, o Fisco enviou intimação para que o Sujeito Passivo apresentasse cópias do Balanço Patrimonial, do Demonstrativo do Resultado do Exercício e do livro Registro de Inventário, referentes aos anos de 2019 a 2023.

Em 05/09/24, a Autuada enviou e-mail informando que, por vontade própria e orientação jurídica, promovera reapuração dos tributos, resultando na reapresentação dos tributos devidos, bem como na retificação das obrigações acessórias, concluindo estar em conformidade com a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG, após as providências tomadas. Entretanto, o Fisco esclarece que essas providências foram informadas de forma genérica, sem indicação de que montantes foram apurados e quais declarações retificadas, como pode ser visto no documento “g - Email contribuinte informa reapuração dos tributos”.

Vencidos os prazos das intimações acima, não foram apresentadas cópias da documentação requisitada, bem como não foi apresentada denúncia espontânea, limitando-se apenas ao informado no e-mail de 05/09/24. Dessa forma, em 10/09/24, foi encerrada a atividade fiscal exploratória.

E, em 03/10/24, foi enviado, via DT-e, o AIAF nº 10.000051885.01, tendo como objetivo a verificação do cumprimento de obrigações principal e acessória, inclusive escrituração contábil, previstas na legislação tributária e societária vigente, cuja ciência da Impugnante se deu em 14/10/24. Além das informações contábeis acima, também foi requisitada pelo AIAF a apresentação de planilha contendo os documentos fiscais de saída, referentes ao período de 2019 a 2023, tendo em vista que no e-mail de 05/09/24 fora informada reapuração dos tributos.

A Autuada, deixando de cumprir com suas obrigações acessórias, não atendeu ao requisitado no AIAF, tornando-se omissa em enviar suas informações contábeis (BP e DRE) e fiscais (LRI) e documentos fiscais de saída.

Para apuração do ICMS devido pelas saídas desacobertas de documentação fiscal, conforme o Quadro 13 do Relatório Fiscal, o Fisco utilizou o 25.001/25/1ª

valor das compras correspondente ao somatório do valor das notas fiscais de entrada emitidas por terceiros para a Impugnante (Anexo 1), os valores dos estoques inicial e final declarados na DEFIS retificadoras (Anexo 2), o valor das despesas custeadas pela Impugnante contidas na DEFIS (Anexo 2) e a informação do valor da receita bruta extraída das declarações PGDAS-D (Anexo 3), sendo que os cálculos efetuados estão descritos no Relatório Fiscal e contidos no Anexo 4.

A Fiscalização apurou a irregularidade por meio das seguintes equações:

Manifestação Fiscal

- Custo das Mercadorias Vendidas (CMV) = EI (estoque inicial pelo Anexo 2) + Compras (pelo Anexo 1) – EI (estoque final pelo Anexo 2).

- Saída desacobertada = (((CMV X (1+Margem Aparada)) + (Despesas, vindas do Anexo 2) – Receita Bruta, vinda do Anexo 3)

(...)

Observa-se que, diferentemente do afirmado pela Impugnante, foram considerados os valores dos estoques, ressaltando-se que foram levados em conta os valores retificados através das DEFIS retificadoras. Também foram consideradas as notas fiscais de compras, bem como as devoluções, para apuração das compras líquidas, conforme observa-se dos Quadros 2 e 4.1 do Relatório Fiscal, destacando-se que as devoluções foram apuradas pelo Fisco, tendo em vista que a Impugnante não as informou em suas DEFISs.

Como pode ser observado no Quadro 4.1, convenientemente o estoque inicial do ano de 2019 não foi informado pela Autuada em suas DEFIS, tanto original quanto retificadora, posto que na equação de cálculo do CMV do ano de 2019, qualquer valor positivo para o estoque inicial implicaria em maior CMV e, conseqüentemente, maior receita de vendas apurada.

Não procede a afirmativa de que a existência de estoque acobertado por documento fiscal significa automaticamente que não há saída desacobertada. Os estoques são lastreados por documentos fiscais de entrada. Já as saídas ocorrerão de forma regular, se emitidos os documentos fiscais de saída equivalentes. Fato esse que não ocorreu, conforme demonstra o levantamento realizado.

A Margem Aparada utilizada, cujas informações técnicas que embasaram sua obtenção estão detalhadas no subitem 8.2.1.6.2. do Relatório Fiscal, foi a do setor de atividade da Impugnante (Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE 4781-4/00 - Comércio Varejista de Artigos do Vestuário e Acessórios), obtida por meio de levantamento estatístico realizado de acordo com a CNAE, faixa de faturamento, região, CMV, despesas da DEFIS (Anexo 2) e lucro líquido dos contribuintes do setor.

Procedeu-se, então, ao cálculo da proporção das mercadorias sujeitas à tributação normal, substituição tributária e outras (isentas/não tributadas), conforme Quadro 9 do Relatório do Auto de Infração, quadro também contido na planilha do Anexo 4 do Auto de Infração.

Repita-se, por oportuno, que as vendas não levadas à tributação foram apuradas pelo cotejo da receita de vendas calculada pelo Fisco com as vendas informadas pela Impugnante no PGDAS-D, estando os cálculos demonstrados nos autos, conforme subitens 8.4 e 8.5 do Relatório Fiscal.

Com o objetivo de se fazer o confronto dos respectivos valores de saídas declarados em PGDAS-D, no período verificado, com a receita de vendas calculada pelo Fisco – mediante as operações de entradas no período, de acordo com as aquisições segundo notas fiscais de entrada emitidas por terceiros (Anexo 1), com os estoques inicial e final declarados na DEFIS (Anexo 2) e com as despesas custeadas pela Impugnante na DEFIS (Anexo 2) – o Fisco se utilizou da escrita comercial e fiscal, através da análise dos documentos fiscais e subsidiários e da Conclusão Fiscal, sendo ambos procedimentos fiscais idôneos para a verificação das operações realizadas pelo Sujeito Passivo, estando contemplada entre as técnicas de fiscalização previstas nos incisos I e V do art. 194 do RICMS/02 (incisos I e V do art. 159 do RICMS/23).

RICMS/02

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

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

(...)

V - conclusão fiscal;

(...)

RICMS/23

Art. 159 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, a autoridade fiscal poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

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

(...)

V - conclusão fiscal;

(...)

Portanto não procede a afirmação do Sujeito Passivo, em sua impugnação, de que a Conclusão Fiscal apura valores fictícios de entradas, saídas e estoques.

Nesse sentido, cumpre esclarecer que o presente trabalho não se baseia no levantamento quantitativo de mercadorias (art. 194, inciso II, do RICMS/02 e art. 159, inciso II, do RICMS/23), mas no levantamento contábil, comercial e fiscal, nos termos do art. 194, incisos I e V, do RICMS/02 (art. 159, incisos I e V, do RICMS/23), não havendo, no cálculo, influência de quantidades, e sim de valores. Dessa forma, não há a individualização de qualquer produto no levantamento efetuado.

O trabalho fiscal se baseou, nos termos da legislação, em arbitramento, sendo que a metodologia de cálculo consta nos subitens 8.4 a 8.6 do Relatório Fiscal e, uma vez que as saídas calculadas pelo Fisco foram superiores às saídas declaradas no PGDAS-D, concluiu corretamente a Fiscalização que a diferença decorreu de saídas desacobertas de documentação fiscal.

Importante ressaltar, como bem demonstrado pelo Fisco, que foram utilizados os valores de faturamento declarados nos PGDAS-D originais, posto que não foram apresentados os documentos fiscais de saída que suportariam os novos valores de faturamento declarados nos PGDAS-D retificados, conforme requisitados da Autuada pelo AIAF.

Ademais, a Impugnante não trouxe aos autos qualquer elemento capaz de desconstituir a apuração fiscal.

A Fiscalização apurou a inexistência de documentos fiscais acobertadores de parte dos produtos relativos às vendas calculadas, situação na qual aplica-se o disposto no inciso I do art. 89 do RICMS/02 (inciso I do art. 115 do RICMS/23), *in litteris*:

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;

(...)

RICMS/23

Art. 115 - 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;

(...)

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração.

Segundo os termos do inciso VI do art. 2º do RICMS/02 (inciso I do art. 7º do RICMS/23), ocorre o fato gerador de ICMS na saída de mercadoria, a qualquer título, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/02

Art. 2º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...)

RICMS/23

Art. 7º - Considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, na hipótese do inciso I do art. 2º deste regulamento;

(...)

Considerando-se, portanto, que a infração narrada pelo Fisco se encontra plenamente caracterizada nos autos e tendo em vista toda a legislação supramencionada, não resta qualquer dúvida de que a Impugnante responde pelo crédito tributário relativo às saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Como dito anteriormente, o procedimento adotado pela Fiscalização, ao analisar a documentação subsidiária e fiscal da Impugnante e utilizar a Conclusão Fiscal para apuração da base de cálculo das operações realizadas, é tecnicamente idôneo e previsto no art. 194, incisos I e V, do RICMS/02 (art. 159, incisos I e V, do RICMS/23).

Oportuno mencionar que os documentos apresentados pela Autuada fazem parte da apuração, conforme a legislação tributária, nos termos do inciso I do art. 194 do RICMS/02 (inciso I do art. 159 do RICMS/23).

Não tivesse a Fiscalização perquirido as DEFISs, no Anexo 2, assim como as notas fiscais de entrada emitidas por terceiros obtidas pelo programa Auditor Eletrônico, no Anexo 1, e, nos termos do art. 194, incisos I e V, do RICMS/02 (art. 159, incisos I e V, do RICMS/23), adotado metodologia através de análise contábil e da Conclusão Fiscal para encontrar valor mais próximo ao real das receitas auferidas pela Autuada, não teria alcançado o resultado apresentado, uma vez que faltaram informações as quais deveriam ser entregues de forma fidedigna pela Impugnante. Relembre-se que a Impugnante não apresentou o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado do Exercício e o Registro de Inventário (RI), quando intimada.

Em análise detida das informações da DEFIS e do PGDAS-D do Contribuinte, contidas nos Anexos 2 e 3, respectivamente, e nos Quadros 1, 3 e 4 do Relatório Fiscal, respectivamente (todos os quadros contidos no Anexo 4), observa-se que os dados estão eivados de incorreções, haja vista as incongruências apresentadas pelo Fisco nos subitens 8.1.3.1 e 8.2.1.1 do Relatório Fiscal, conforme reproduzido pelo Fisco em sua manifestação:

Manifestação Fiscal

a) o valor do Estoque Final presente no Balanço Patrimonial (BP), pois o autuado foi omissor quanto ao envio do BP de 2019, 2020, 2021, 2022 e 2023;

b) os valores do CMV, da Receita Bruta de Vendas, e os das Despesas contidos na DRE, pois o autuado foi omissor quanto ao envio do DRE de 2019, 2020, 2021, 2022 e 2023;

c) os valores das Compras de mercadorias contidos na aba "Anexo 1" do Anexo NFE são diferentes dos dados do Anexo 2 para todos os anos, demonstrando não merecerem fé as informações prestadas pelo sujeito passivo em sua DEFIS. Assim sendo, o Fisco adotou para os cálculos os valores das Compras da aba "Anexo 1" que são mais fidedignos, haja vista terem sido extraídos da Base de Dados da SEF/MG.

(...)

Assim sendo, o Fisco adotou para os cálculos os valores das compras da aba "Anexo 1", que são mais fidedignos, haja vista terem sido extraídos da base de dados da SEF/MG. Observa-se, pelo exposto acima, a inconsistência das informações apresentadas pelo Sujeito Passivo.

Visando a se obter valor mais aproximado ao real, e com fulcro no inciso I do art. 194 do RICMS/02 (inciso I do art. 159 do RICMS/23), o Fisco teve de investigar minuciosamente de forma a encontrar as informações dos Anexos acima e as utilizou aplicando metodologia, nos termos do inciso V do art. 194 do RICMS/02 (inciso V do art. 159 do RICMS/23), para cálculo da receita auferida pela Autuada.

No presente lançamento, conforme salientado anteriormente, foram constatadas saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, não tendo o Fisco conhecimento de qual, ou quais saídas de mercadorias especificamente deixaram de ter os documentos fiscais emitidos, sendo as demonstrações contábeis do Contribuinte (BP e DRE) e sua DEFIS todas incongruentes em relação aos corretos valores, conforme alíneas "a", "b" e "c" reproduzidas acima, contidas nos subitens 8.1.3.1 e 8.2.1.1 do Relatório Fiscal.

A utilização da Margem Aparada pelo Fisco é motivada pelas infrações narradas no Auto de Infração, visto que o arbitramento da base de cálculo do imposto devido pelas saídas desacobertas encontra-se previsto nos incisos I, III, IV, e VI do art. 51, c/c o parágrafo único, inciso I, do mesmo artigo, da Lei Estadual nº 6.763/75, regulamentados pelo art. 53, incisos I, III, IV, e VI, e inciso I do § 5º, do art. 194, ambos os artigos do RICMS/02 (art. 21, incisos I, III, IV e IV, e inciso I do § 4º do art. 159, ambos os artigos do RICMS/23), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

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;

(...)

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.

Parágrafo único - Presume-se:

I - entrada e saída do estabelecimento a mercadoria não declarada pelo contribuinte, cuja operação de aquisição tenha sido informada ao Fisco pelo contribuinte remetente ou pelo transportador;

(...)

RICMS/02

Art. 53. O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

I - não forem exibidos 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;

(...)

III - a operação ou a prestação do serviço se realizarem sem emissão de documento fiscal;

IV - ficar comprovado que o contribuinte não emite regularmente documento fiscal relativo às operações ou prestações próprias ou naquelas em que seja o responsável pelo recolhimento do imposto;

(...)

VI - em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações, os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

§ 5º Presume-se:

I - entrada e saída do estabelecimento a mercadoria não declarada pelo contribuinte, cuja operação de aquisição tenha sido informada ao Fisco pelo contribuinte remetente ou pelo transportador;

(...)

RICMS/23

Art. 21 - O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

I - não forem exibidos 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;

(...)

III - a operação ou a prestação do serviço se realizarem sem emissão de documento fiscal;

IV - ficar comprovado que o contribuinte não emite regularmente documento fiscal relativo às operações ou prestações próprias ou naquelas em que seja o responsável pelo recolhimento do imposto;

V - em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações, os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado.

(...)

Art. 159 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, a autoridade fiscal poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

§ 4º - Presume-se:

I - entrada e saída do estabelecimento a mercadoria não declarada pelo contribuinte, cuja operação de aquisição tenha sido informada ao Fisco pelo contribuinte remetente ou pelo transportador;

(...)

No art. 51, incisos I, III, IV e VI, da Lei nº 6.763/75, e no inciso I do parágrafo único do mesmo artigo, estão previstas as hipóteses legais de presunção,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

todas regulamentadas no RICMS/02 pelos incisos I, III, IV e VI do art. 53 e inciso I do § 5º do art. 194 (RICMS/23 pelos incisos I, III, IV e V do art. 21 e inciso I do § 4º do art. 159), sendo essas exatamente as que motivaram seu uso pelo Fisco nesse lançamento, quais sejam:

- a não exibição à Fiscalização dos elementos necessários à comprovação do valor da operação;
- quando a operação se realizar sem emissão de documento fiscal;
- quando ficar comprovado que o contribuinte não emite regularmente documento fiscal relativo às operações próprias;
- em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé a declaração, o esclarecimento prestado ou o documento expedido pelo sujeito passivo; e
- quando houver saídas de mercadorias não declaradas pelo contribuinte, cuja aquisição tenha sido informada pelo remetente.

O dispositivo em comento foi aplicado na ação fiscal, porquanto se fez necessário arbitrar o valor da operação de saída da mercadoria para se obter o valor não declarado pelo Contribuinte, para fins de cobrança do ICMS e respectivas penalidades, já que, no Auto de Infração, o Fisco somente detinha, inicialmente, o valor das entradas na Autuada, obtido pelo Anexo 1 (valores consignados nos documentos informados pelo remetente ou transportador).

Os incisos mencionados do art. 51 são um desdobramento lógico e necessário do *caput* do citado artigo, que trata de arbitramento do valor das saídas desacobertas por parte da Autoridade Fiscal.

Para externarem seu correto conteúdo, os dispositivos legais devem ser lidos em concordância com a estrutura normativa maior à qual eles se integram, adequando-se, de forma sistemática, ao ordenamento jurídico.

Relativamente à interpretação dos dispositivos que embasaram os cálculos efetuados pelo Fisco, tem-se que, segundo Carlos Maximiliano (MAXIMILIANO, 2002, P. 104 – 105), “a interpretação sistemática das normas consiste em comparar o dispositivo sujeito à exegese, com outros do mesmo repositório ou de Leis diversas, mas referentes ao mesmo objeto”, tendo esse método de interpretação a finalidade de analisar a norma jurídica em seu contexto com outras normas repudiando sua análise isolada.

Assim sendo, a interpretação sistemática da legislação mencionada leva à ilação de que o valor das receitas de vendas auferidas pela Autuada mais próximo ao real é o da receita calculada pelo Fisco, o qual agrega as despesas custeadas pela Autuada ao produto do CMV pelo fator utilizado pelo Fisco (Margem Aparada, detalhada no subitem 8.2.1.6.2 do Relatório Fiscal), pois a Margem Aparada foi obtida através de índice estatístico calculado mediante informações da Impugnante.

O fato de a Margem Aparada ter sido obtida com base no lucro líquido que exclui o valor das despesas corrobora a inclusão do valor dessas, custeadas pelo Contribuinte, visando a que se tenha valor de receitas auferidas mais próximo ao real.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por seu turno, em razão de as declarações e documentos contábeis da Impugnante carecerem de correção e confiabilidade, conforme as incongruências contidas nas alíneas “a”, “b” e “c” anteriormente elencadas pela Fiscalização em sua manifestação, o Fisco arbitrou o valor das operações com base no preço de custo (CMV), valor que foi ajustado pela Margem Aparada, acrescido das despesas custeadas pela Impugnante, estando embasado na legislação, nos termos do art. 54, inciso IV e §§ 3º e 4º, c/c o § 4º do art. 194, ambos do RICMS/02 (art. 22, inciso IV e §§ 3º e 4º, c/c o § 3º do art. 159, ambos do RICMS/23), *in verbis*:

RICMS/02

Art. 54. Para o efeito de arbitramento de que trata o artigo anterior, o Fisco adotará os seguintes parâmetros:

(...)

IV - o preço de custo da mercadoria ou do serviço acrescido das despesas indispensáveis à manutenção do estabelecimento, nos termos do § 3º deste artigo, quando se tratar de arbitramento do montante da operação ou prestação em determinado período, no qual seja conhecida a quantidade de mercadoria transacionada ou do serviço prestado;

(...)

§ 3º Para o efeito do disposto no inciso IV do caput deste artigo, são consideradas despesas indispensáveis à manutenção do estabelecimento:

I - salários e retiradas;

II - aluguel, água, luz e telefone;

III - impostos, taxas e contribuições;

IV - outras despesas gerais.

§ 4º Na impossibilidade de aplicação dos valores previstos no caput deste artigo será adotado o valor que mais se aproximar dos referidos parâmetros.

(...)

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

§ 4º - Constatada, por indícios na escrituração do contribuinte ou por qualquer outro elemento de prova, a saída de mercadoria ou a prestação de serviço sem emissão de documento fiscal, o valor da operação ou da prestação será arbitrado pela autoridade fiscal para fins de exigência do imposto e multas, se devidos, tomando como critério, conforme o caso, o preço unitário das saídas, das entradas ou das prestações mais recentes verificadas no período, sem prejuízo do disposto nos artigos 53 e 54 deste Regulamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/23

Art. 22 - Para o efeito de arbitramento de que trata o art. 21 deste regulamento, o Fisco adotará os seguintes parâmetros:

(...)

IV - o preço de custo da mercadoria ou do serviço acrescido das despesas indispensáveis à manutenção do estabelecimento, nos termos do § 3º, quando se tratar de arbitramento do montante da operação ou prestação em determinado período, no qual seja conhecida a quantidade de mercadoria transacionada ou do serviço prestado;

(...)

§ 3º - Para o efeito do disposto no inciso IV do caput, são consideradas despesas indispensáveis à manutenção do estabelecimento:

I - salários e retiradas;

II - aluguel, água, luz e telefone;

III - impostos, taxas e contribuições;

IV - outras despesas gerais.

§ 4º - Na impossibilidade de aplicação dos valores previstos no caput será adotado o valor que mais se aproximar dos referidos parâmetros.

(...)

Art. 159 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, a autoridade fiscal poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

§ 3º - Constatada, por indícios na escrituração do contribuinte ou por qualquer outro elemento de prova, a ocorrência qualquer das hipóteses previstas no [art. 21](#), o valor da operação ou da prestação será arbitrado pela autoridade fiscal para fins de exigência do imposto e multas, se devidos, observado o disposto no art. 22, ambos deste regulamento.

Importa salientar que, no Direito Tributário, as presunções sempre podem ser elididas por prova em contrário. Por isso, realizada a venda de mercadorias desprovidas de documentação fiscal, fica comprovado que o contribuinte não emite regularmente documentário fiscal relativo a operações que promove, um dos elementos centrais da presunção legal, capaz de autorizar a Fiscalização a arbitrar, no âmbito de uma ação fiscal, o valor da operação.

Contido no Anexo 4, o Quadro 6 apresenta a Margem Aparada obtida segundo cálculo estatístico minuciosamente descrito no subitem 8.2.1.6.2 do Relatório Fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante acentuar que o Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais – CCMG tem decidido de forma reiterada pela aceitação da metodologia utilizada pelo Fisco no Auto de Infração, com destaque para a Margem Aparada, como nos Acórdãos nº 24877/24/1ª e 24702/23/3ª, não cabendo razão à Impugnante em sua argumentação apresentada no tópico relacionado à metodologia adotada.

Corretas, portanto, as exigências do Auto de Infração, inclusive quanto às Multas de Revalidação e Isolada. Destaca-se que com relação às saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária e isentas/não tributadas exigiu-se somente a Multa Isolada

Veja-se os dispositivos referentes às penalidades aplicadas:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

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

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

II - em se tratando de operação ou prestação amparada por isenção, não incidência, diferimento ou suspensão do imposto, serão de 10% (dez por cento) do valor da operação ou da prestação.

(...)

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Verifica-se, ainda, que a citada multa isolada está sendo exigida conforme os limitadores previstos no § 2º, incisos I e II, do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Da Imputação de Responsabilidade à Sócia

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca-se que a responsabilidade dos sócios está fundamentada no art. 135, inciso III, do CTN e no art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, que assim dispõem:

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:

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

(...)

§ 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.

Verifica-se que responde solidariamente pelo crédito tributário em exame qualquer pessoa pelos seus atos ou omissões quando concorrerem para o não recolhimento do imposto, ou seja, o sócio-administrador, que efetivamente é quem participa das deliberações e dos negócios sociais da empresa.

Em outras palavras, a solidariedade não é forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária e não é espécie de sujeição passiva indireta. Trata-se apenas de uma forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo.

A saída de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, para evitar a ocorrência do fato gerador do ICMS, é um típico ato ilícito, cujo dolo específico decorre de conclusão lógica, pois sendo ilícito o ato e não tendo ocorrido lançamentos retificadores, afasta-se a hipótese de erro e conclui-se que houve a intenção da prática do ato (dolo específico elementar).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária. Assim, o Superior Tribunal de Justiça – STJ vem consolidando jurisprudência no sentido de que, quando há infração à lei, os sócios, gerentes, administradores e outros respondem pela obrigação tributária, como depreende-se do Agravo Regimental no Agravo (AgRg no Ag) nº 775621/MG, nos seguintes termos:

AGRG NO AG Nº 775621/MG

OS BENS DO SÓCIO DE UMA PESSOA JURÍDICA COMERCIAL NÃO RESPONDEM, EM CARÁTER SOLIDÁRIO, POR DÍVIDAS FISCAIS ASSUMIDAS PELA SOCIEDADE. A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA IMPOSTA POR SÓCIO-GERENTE, ADMINISTRADOR, DIRETOR OU EQUIVALENTE SÓ SE CARACTERIZA QUANDO HÁ DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE OU SE COMPROVA INFRAÇÃO À LEI PRATICADA PELO DIRIGENTE.

(GRIFOU-SE)

O TJMG, em decisão por unanimidade, no Processo nº 1.0479.98.009314-6/001, firmou o seguinte entendimento, ementado da seguinte forma:

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0479.98.009314-6/001

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - NULIDADE DO TÍTULO - CERCEAMENTO DE DEFESA - CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA - PROVA PRÉ-CONSTITUÍDA - ART. 204, DO CTN - INOCORRÊNCIA - RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS - ART. 135, III, DO CTN - ÔNUS DA PROVA - ART. 333, I, DO CPC - HONORÁRIOS - FIXAÇÃO - ART. 20, §4º, DO CPC. (...) O NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO CONSTITUI INFRAÇÃO À LEI TRIBUTÁRIA, RAZÃO POR QUE OS SÓCIOS-GERENTES PODEM SER RESPONSABILIZADOS PESSOALMENTE PELOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES CONSTITUÍDAS À ÉPOCA DO GERENCIAMENTO, NOTADAMENTE SE CONSTATADA A INTENÇÃO DE BURLAR A FISCO ESTADUAL (...)

Portanto, caracterizada a responsabilidade da sócia-administradora com relação aos atos praticados pela empresa, no caso, saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, por se tratar de prática de atos contrários à lei.

Nesse ponto, é importante mencionar o que estabelece o art. 123 do CTN, reproduzido abaixo:

CTN

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

O sujeito passivo é aquele indicado pela lei, seja na condição de contribuinte ou responsável.

Registre-se que não é necessária a prova do dolo para que se possa atribuir responsabilidade tributária, bastando, para tanto, a presença de “infração de lei” (ato ilícito), o que se aplica integralmente ao caso dos autos.

No Auto de Infração, o que caracterizou a infração à lei para o efeito de extensão da responsabilidade tributária foi o prejuízo causado à Fazenda Pública mineira, em razão da realização de operações desacobertas de documentação fiscal, em consonância com entendimento do STJ para a responsabilização solidária da sócia-administradora.

Conclui-se, portanto, que a eleição da sócia, Sra. Cintia Janaina de Souza Rezende, para composição do polo passivo da autuação encontra-se abarcada pela legislação de regência, obedecida a hierarquia das normas legais, acima reproduzidas, tornando prejudicadas as alegações da Impugnante no sentido de sua exclusão.

Do Desenquadramento do Regime do Simples Nacional

O Auto de Infração em análise foi lavrado para as exigências relativas às saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Conforme explicitado no Relatório Fiscal, item 8.6.1, a alíquota utilizada para o cálculo da apuração do crédito tributário foi de 18% (dezoito por cento), pois, na hipótese de saída de mercadoria sem emissão de documentos fiscais, a apuração do imposto se faz à margem do regime unificado de pagamento do Simples Nacional, de acordo com o inciso VII do *caput* do art. 13 c/c a alínea “f” do inciso XIII do § 1º da Lei Complementar nº 123/06, c/c o art. 5º, inciso XII, alínea “f”, da Resolução CGSN nº 140/18, c/c o art. 12, inciso I, alínea “d”, subalínea “d.1”, e § 71, inciso I, da Lei nº 6.763/75, regulamentada pelo art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02 (e dispositivos correspondentes do RICMS/23), estando esgotado o prazo para recolhimento do imposto, à luz do que dispõe o art. 89, inciso I do RICMS/02 (art. 115, inciso I, do RICMS/23).

Lei Complementar nº 123/06

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

(...)

VII - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;

(...)

§ 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;

(...)

Resolução CGSN nº 140/18

Art. 5º O recolhimento na forma prevista no art. 4º não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos pela ME ou EPP na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 13, inciso VI, § 1º, incisos I a XV; art. 18, § 5º-C; art. 18-A, § 3º, inciso VI e art. 18-C)

(...)

XII - ICMS devido:

(...)

f) na operação ou prestação realizada sem emissão do documento fiscal correspondente;

(...)

Lei nº 6.763/75

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

I - nas operações e prestações internas:

(...)

d) 18% (dezoito por cento):

d.1) nas operações e nas prestações não especificadas na forma das alíneas anteriores;

(...)

§ 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;

(...)

RICMS/02

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

e) 18% (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vale ressaltar que o havido foi a prática reiterada de conduta delituosa pela Impugnante, e o procedimento da Fiscalização se encontra correto, tendo em vista a comprovação de saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, de forma reiterada, nos termos do art. 26, inciso I, e do art. 29, incisos V e XI e §§ 1º e 3º, da Lei Complementar nº 123/06, regulamentado pelo art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j”, e §§ 3º e 6º, inciso I, da Resolução CGSN nº 140/18. Veja-se a legislação mencionada:

Lei Complementar nº 123/06

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

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

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)

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

(...)

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

(...)

§ 6º Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nas alíneas "d", "j" e "k" do inciso IV 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, em um ou mais procedimentos fiscais; ou

(...)

Depreende-se do art. 39 da Lei Complementar nº 123/06 c/c o art. 83, inciso II e §§ 1º e 2º, da Resolução CGSN nº 140/18, a seguir transcritos, que o contencioso administrativo relativo à exclusão de ofício do regime do Simples Nacional 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;

I - da RFB;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - das secretarias estaduais competentes para a administração tributária, segundo a localização do estabelecimento; e (Redação dada pelo(a) Resolução CGSN nº 156, de 29 de setembro de 2020)

(...)

§ 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)

(...)

No presente caso, a exclusão da Impugnante do regime do Simples Nacional ocorreu nos termos do art. 29, incisos V e XI e §§ 1º e 3º, da Lei Complementar nº 123/06, tendo sido regularmente intimada do Termo de Exclusão, tomando ciência em 26/12/24, e impugnado o referido termo.

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

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.12.169985-4/001

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - PRELIMINAR DE NULIDADE DA SENTENÇA - AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO - INOCORRÊNCIA - EMPRESÁRIO - EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL - DECISÃO MOTIVADA - OPORTUNIDADE DE CONTRADITÓRIO - REGULARIDADE - ICMS - BASE DE CÁLCULO - COMPENSAÇÃO DA TAXA DE ADMINISTRAÇÃO - INVIABILIDADE - MULTA ISOLADA - VALOR - REGULARIDADE - CARÁTER CONFISCATÓRIO - NÃO CONFIGURAÇÃO - ART. 85, §11, DO CPC/2015 - MAJORAÇÃO DOS HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. - APRESENTANDO-SE A SENTENÇA NOS MOLDES DO ARTIGO 489 DO NCPC, TENDO SE MANIFESTADO ACERCA DE TODAS AS MATÉRIAS AVENTADAS NOS AUTOS, EM ESTRITA OBEDIÊNCIA AO §1º, INCISO IV, DO REFERIDO DISPOSITIVO, NECESSÁRIO CONCLUIR-SE PELA SUA REGULARIDADE, NÃO HAVENDO QUE SE FALAR NA OCORRÊNCIA DE NULIDADE. - TENDO SIDO DEVIDAMENTE MOTIVADA A EXCLUSÃO DO AUTOR DO SIMPLES NACIONAL, COM A INDICAÇÃO DOS FUNDAMENTOS LEGAIS APLICÁVEIS E OBSERVÂNCIA DO CONTRADITÓRIO, DEVE SER RECONHECIDA A REGULARIDADE DO ATO.

(...)

Dessa maneira, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a lhe garantir plena

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

validade, verifica-se que os argumentos trazidos pela Impugnante não se revelam capazes de elidir a exigência fiscal e suas consequências relacionadas à exclusão do Simples Nacional.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Em seguida, ainda à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação ao Termo de Exclusão do Simples Nacional. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto e Leonardo Augusto Rodrigues Borges.

Sala das Sessões, 29 de abril de 2025.

Gislana da Silva Carlos
Relatora

Geraldo da Silva Datas
Presidente / Revisor

m/D