CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.010/25/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.003483804-43
Impugnação: 40.010157457-41
Impugnante: Moreira Jóias Ltda
IE: 002644516.00-50
Coobrigado: Onice Moreira da Silva
CPF: 038.724.606-17
Proc. S. Passivo: Gilmar Geraldo Gonçalves de Oliveira/Outro(s)
Origem: DF/Muriaé

EMENTA

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

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL. Constatada a saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apurada por meio de Conclusão Fiscal, mediante o confronto da Receita Bruta Anual constante do PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório) com a Receita de Vendas apurada pelo Fisco por meio da análise de documentos fiscais e subsidiários da Autuada. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e V do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75. No tocante à proporção das saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, correta a exigência somente da citada multa isolada.

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

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

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas por meio de Conclusão Fiscal, 25.010/25/1ª

mediante o confronto da Receita Bruta Anual constante do PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório) com a receita de vendas apurada pelo Fisco por meio da análise de documentos fiscais e subsidiários da Autuada, no período de 01/01/20 a 31/12/22.

Em relação às saídas de mercadorias sujeitas à tributação normal, exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Referida Penalidade é inferior ao limitador previsto no art. 55, §2º, inciso I da citada lei (vide Quadro 10 do Anexo 4).

No tocante às saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, foi exigida somente a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75. Referida Penalidade é inferior ao limitador previsto no art. 55, §2º, inciso I da citada lei (vide Quadro 11 do Anexo 4).

A Autuada foi notificada também do “Termo de Exclusão do Simples Nacional”, com a comunicação de que o Fisco iniciou o processo de exclusão da empresa do Regime Especial Simplificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições - Simples Nacional, nos termos do disposto nos arts. 26, inciso I, e 29, incisos V e XI da Lei Complementar nº 123/06 c/c o art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j”, da vigente Resolução CGSN nº 140/18, tendo em vista que a Autuada promoveu reiteradas saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

Para o polo passivo da obrigação tributária, foi eleita, na condição de Coobrigada, a sócia-administradora, em razão da prática de atos com infração à lei, dar saída em mercadorias desacobertadas de documento fiscal, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN, c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação anexa aos autos.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação anexa aos autos refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

A Assessoria do CCMG defere a juntada de documento protocolado pela Impugnante no SIARE, denominado “aditamento de impugnação” e retorna os autos à origem para que a Fiscalização manifeste-se nos termos do inciso I do art. 120 do citado RPTA.

Também determina a realização da diligência para que a Fiscalização traga aos autos lista dos contribuintes/respectivos CNAEs/município de atividade (suprimindo informações que julgar oportuno em decorrência do sigilo fiscal e da Lei Geral de Proteção de Dados) e os respectivos valores (faturamento, CMV e lucro

líquido), dentre outros elementos que entender oportuno, nos quais se baseou para apurar a “margem aparada” constante do subitem 8.2.1.6.2 do relatório fiscal, com vista dos autos aos Sujeitos Passivos, pelo prazo de 15 (quinze) dias, consoante art. 16 do RPTA.

Na oportunidade, a Fiscalização anexa aos autos o demonstrativo denominado “Lista c/informações diligência”, em atendimento à diligência retro.

Tais medidas resultaram na manifestação da Fiscalização e aditamento da impugnação.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer anexo aos autos, opina, em preliminar, pela rejeição da nulidade arguida. No mérito, opina pela procedência do lançamento e pela improcedência da impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

Argui a Impugnante a nulidade do Auto de Infração “tendo em vista que o AIAF não contem o objeto da fiscalização, bem como quais são as informações, documentos solicitados do contribuinte para análise e não possui data, como também a ausência de intimação prévia para a prestação de esclarecimentos sobre o cruzamento eletrônico de dados”.

Argui ainda a Impugnante a nulidade do arbitramento da base de cálculo – por cerceamento do direito de defesa do Contribuinte, alegando que as informações utilizadas para o arbitramento da base de cálculo não constam no lançamento fiscal, o que impossibilitaria a validação de toda a extensa metodologia indicada no relatório de fiscalização.

Diz que o relatório de fiscalização indica que para a apuração da margem de 137,87%, 149,29% e 137,42% para os exercícios de 2020, 2021 e 2022, respectivamente, foram analisados por contribuintes do mesmo segmento e mesma localidade, mas sem apresentar os elementos utilizados para tanto (os parâmetros considerados para apuração da citada margem não são parte integrante do lançamento fiscal, de modo que impede a realização pleno do contraditório e da ampla defesa).

Alega ainda a nulidade do lançamento em razão de suposta insuficiência do procedimento realizado.

No tocante à alegação da Defesa de nulidade do lançamento em razão de supostas falhas quanto ao AIAF, registra-se que ele foi emitido seguindo estritamente os regramentos previstos nos arts. 69 e 70 do RPTA, contendo o período fiscalizado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(01/01/20 a 31/12/22), e o Objeto da Auditoria Fiscal (verificação do cumprimento de obrigações principal e acessória, inclusive escrituração contábil, previstas na legislação tributária e societária vigente), ambos informados no quadro 03 do referido documento, conforme imagem abaixo:

03 INÍCIO DA AÇÃO FISCAL
Nos termos do inciso I do art. 69 do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/2008, fica o contribuinte acima identificado CIENTIFICADO do início de auditoria fiscal, tendo como objetivo a verificação do cumprimento de obrigações principal e acessória, inclusive escrituração contábil, previstas na legislação tributária e societária vigente. Nos termos do art. 70 do RPTA/MG, informamos que o período a ser fiscalizado é de 01/01/2020 a 31/12/2022.
OBJETO DA AUDITORIA FISCAL Verificação do cumprimento das obrigações tributárias por parte do contribuinte.

Como bem registrado pela Fiscalização, a Impugnante equivocou-se em alegar que o AIAF não possui data, pois basta atenta leitura do anexo “f - AIAF 10.000048805.41” para se observar no canto inferior esquerdo a assinatura digital contendo a data do AIAF, 30/01/24, conforme imagem abaixo:

Digitalmente assinado por: LUIS CARLOS HYPERLITO DA SILVA
FILHO: 81.293662720 AC-CertSign-PEB-G5
Data: 30/01/2024 07:56:43
Razão: SIARE - Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual

Ademais, o AIAF foi encaminhado, via DT-e, por mensagem, e, embora de leitura obrigatória, a Autuada não o fez, tendo ocorrido a Ciência Tácita do Início da Ação Fiscal em 09/02/24, conforme anexo “h – Ciência Tácita AIAF” do Relatório Fiscal.

Outrossim, no AIAF constou os documentos solicitados, os quais já haviam sido inclusive objeto de intimação fiscal:

04 INFORMAÇÕES, DOCUMENTOS REQUISITADOS E PRAZO PARA SUA APRESENTAÇÃO
Requisitamos o envio, para e-mail do contato abaixo, até o dia 12 de fevereiro de 2024, segunda-feira, dos seguintes documentos relativos ao contribuinte: A) Livro Registro de Inventário referente aos exercícios de 2019 a 2022, em arquivo PDF; B) Balanço Patrimonial referente aos exercícios de 2019 a 2022, em arquivo PDF; C) Demonstração do Resultado do Exercício referente aos exercícios de 2019 a 2022, em arquivo PDF. A Auditoria Fiscal será baseada nos documentos acima requisitados, nos arquivos eletrônicos transmitidos pelo contribuinte até a emissão desse AIAF, e nos arquivos eletrônicos disponíveis nos sistemas de informações oficiais da SEF/MG.

Portanto, não prospera a alegação de nulidade do AIAF, pois este foi emitido antes da lavratura do Auto de Infração, observando-se, inequivocamente, que o aspecto temporal (data) encontra-se nele apostado, bem como os demais requisitos inerentes ao referido documento encontram-se presentes.

Também se equivocou a Defesa nas suas alegações de que não foi intimada acerca do cruzamento eletrônico de dados, pois embora não seja obrigatória a adoção dos “Dos Procedimentos Fiscais Auxiliares”, previstos no art. 66 do RPTA, a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fiscalização ao adotá-los observou as disposições regulamentares pertinentes. Confira-se:

No Relatório Fiscal no item 8.1.1 às folhas 2, consta a execução da atividade de Cruzamento de Dados na qual poderia ter sido realizada a Denúncia Espontânea, quando a Fiscalização encaminhou Intimação ao impugnante, em 12/01/2024, via DTe, solicitando Balanço Patrimonial (BP), o Demonstrativo do Resultado do Exercício (DRE), e o Livro Registro de Inventário (LRI), para os anos de 2018 a 2022, conforme documento “a - Intimacao 12 janeiro”, cuja ciência Tácita ocorreu em 24/01/2024, conforme documento “c - Ciência Tacita Intimacao 12 janeiro”.

O autuado foi informado por e-mail, pelo documento “b - Comunicado e-mail 12 janeiro”, estando todos os documentos em anexo a este Relatório Fiscal.

Porém o impugnante, por ocasião da apresentação das justificativas às irregularidades contidas na Intimação, não trouxe nenhuma prova que pudesse desconstituir as inconsistências apresentadas pelo Fisco, não logrando êxito em justificá-las, através de documentos hábeis, nem efetuou Denúncia Espontânea, e o autuado, descumprindo com suas obrigações acessórias, foi omissivo em enviar suas informações contábeis (BP e DRE) e fiscais (LRI).

O sujeito passivo foi cientificado do Encerramento da Atividade Fiscal Exploratória, ocorrido em 29/01/2024, nos termos do inciso III do art. 67 do RPTA/MG, conforme documento "d - Notificacao Encerra" de 02/02/2024, cuja ciência Tácita se deu em 15/02/2024, conforme documento "e - Ciencia Tacita Notificacao Encerra", todos, em anexo.

Vale destacar que o Relatório Fiscal anexo ao Auto de Infração contém a descrição pormenorizada dos fatos que motivaram sua lavratura e possui detalhados os cálculos efetuados, além das planilhas utilizadas para obtenção dos resultados (Anexo 4), identificando a base de cálculo, demonstrando-a, inclusive, com as informações preliminares sobre o método de apuração e, ainda, todas as equações utilizadas para a apuração das irregularidades (todos os cálculos estão analiticamente demonstrados na análise de mérito do Tópico 3.b), estando indicados todos os cálculos, dispositivos legais infringidos, e as penalidades aplicadas nos itens 8.1 a 13, às fls. 3 a 18 do Relatório Fiscal. Os 8 (oito) documentos anexados ao Auto de Infração, juntamente com os 6 (seis) Anexos, todos citados no item 13 às fls. 18 do Relatório Fiscal, detalham o trabalho fiscal, com observância ao que determina o inciso IV do art. 89 do RPTA.

Inexiste, também, qualquer ofensa ao art. 142 do CTN, pois o Fisco determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, nos termos

estabelecidos na legislação vigente, identificou corretamente o Sujeito Passivo da obrigação tributária, assim como aplicou de forma esmerada as penalidades cabíveis.

Acerca da alegação de nulidade do lançamento por insuficiência do procedimento realizado, salienta-se que o procedimento fiscal denominado “Conclusão Fiscal” utilizado no lançamento em epígrafe, bem como a utilização de elementos subsidiários, encontram-se previstos no art. 194 incisos I e V do RICMS/02.

Nesse diapasão, registra-se que a presente autuação fiscal se baseia no levantamento contábil e fiscal, nos termos do citado art. 194, incisos I e V RICMS/02, e não no levantamento quantitativo de mercadorias do art. 194, inciso II do RICMS/02, não havendo influência de quantidades, na apuração, e, sim, de valores, conforme item 8.1.3 às folhas 2 do Relatório Fiscal. Também não se baseia o lançamento na análise de extratos bancários, sequer as informações neles constantes têm o condão de afastar a acusação em exame, como parece crer a Defesa.

Vale sublinhar que o procedimento adotado pela Fiscalização, ao analisar a documentação subsidiária e fiscal do 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.

Não bastasse, quanto à metodologia aplicada, conforme o disposto nos incisos I e V do art. 194 do RICMS/02, tem-se que a verificação da movimentação financeira, circularização com fornecedores e o levantamento quantitativo de mercadorias, são procedimentos fiscais distintos, e totalmente desnecessários ao deslinde da questão, em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

Portanto, o Impugnante equivocou-se e, ao contrário de sua alegação, inexistiu qualquer insuficiência do procedimento realizado relativo à Conclusão Fiscal, sendo 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.

Quanto à alegação da Defesa de que há erro no procedimento de arbitramento da base de cálculo realizado pela Fiscalização, alegando que não foram disponibilizadas à Impugnante as informações utilizadas para apuração dos valores indicados no relatório de fiscalização, também não assiste razão à Defesa, como destacado pela Fiscalização:

(...)

Quanto ao alegado no Tópico 3.b Nulidade do arbitramento da base de cálculo e Cerceamento ao direito de defesa, sobre a impossibilidade de se validar a obtenção dos dados indicados pelo Fisco, e ainda sobre qual a fonte dos dados consultados por este, e onde estão disponíveis esses dados, temos o autuado se equivocando, pois que todas estas informações estão analiticamente descritas no Relatório Fiscal como será visto a seguir.

(...)

Comprova-se a impossibilidade de se utilizar nos cálculos a Margem do Contribuinte (MC), citada no item 8.1.6.1 às folhas 7 do Relatório Fiscal, pois esta é o resultado da simples equação matemática ($MC = \text{Faturamento (PGDAS-D, Anexo 3)} / \text{CMV}$), ou seja, é resultado da divisão da Receita de PGDAS pelo CMV calculado.

Seguindo o raciocínio, o CMV é o resultado da simples equação matemática, $CMV = EI + C - EF$, e, para um determinado período de apuração, os valores das Aquisições de mercadorias para revenda (C) do sujeito passivo influenciam diretamente no valor do CMV, pois este é o resultado do Estoque Inicial (EI) somados às Aquisições (C), e diminuídos do Estoque Final de mercadorias (EF).

Conseqüentemente, se o valor de Compras informado pelo contribuinte através da DEFIS (Aquisições) é diferente do valor das Compras obtidas pelo Fisco por meio das Notas Fiscais de Entrada emitidas por terceiros (aba "Anexo 1" da planilha do Anexo NFE), conforme demonstrado no Quadro 1, resultará em diferentes valores de CMV e, por conseguinte, diferentes resultados de Margem do Contribuinte.

Por igual lado, o CMV informado pelo autuado tem o valor "zero", porquanto o contribuinte foi omissivo em enviar o DRE.

Dessa forma, a obtenção da MC fica comprometida, pois a equação $MC = (\text{Faturamento} / \text{CMV})$ não retorna valor válido tendo em vista o denominador CMV ter valor igual a "zero".

Pelas razões acima, resta cabalmente comprovado não merecerem fé as informações prestadas pelo impugnante, não havendo, portanto, como se utilizar a Margem do Contribuinte, para a obtenção da RV, nem o porquê de se comparar a MC com a margem Aparada para ser utilizada a menor delas.

Assim sendo, com base em valores minuciosamente demonstrados, o Fisco utilizou a Margem Aparada, obtida por cálculo estatístico através do CNAE/Faixa de Faturamento/Lucro Líquido/Região, cujo detalhamento técnico do cálculo utilizado para obtê-la se encontra no item 8.2.1.6.2 às folhas 7 e 8 do Relatório Fiscal que abaixo reproduzimos:

Através de levantamento estatístico realizado pela SUFIS - Superintendência de Fiscalização da SEF/MG, através do CNAE, Faturamento, CMV, e Lucro Líquido dos contribuintes da mesma Região,

chegou-se a um valor de margem de Lucro Líquido Aparada por CNAE/Faixa de faturamento/Ano/Região do sujeito passivo.

Seguem informações técnicas e critérios estatísticos que embasaram a obtenção da Margem Aparada do setor de atividade do contribuinte:

a) Calculou-se o LUCRO LÍQUIDO (por contribuinte de mesmo CNAE e Região) = FATURAMENTO – CMV – DESPESAS, onde:

- FATURAMENTO: valor do faturamento declarado no PGDAS-D (Anexo 5);

- CMV: Estoque Inicial + Compras (obtidas pelas NF-e de entrada emitidas por terceiros / Anexo 1) - Estoque Final, sendo:

EI = Estoque inicial e EF = Estoque Final, ambos campos extraídos da DEFIS (Anexo 2) do contribuinte.

- DESPESAS: Despesas operacionais declaradas na DEFIS (Anexo 2).

b) Filtram-se os contribuintes com LUCRO LÍQUIDO > 0 e calcula-se a margem por contribuinte utilizando a fórmula: FATURAMENTO/CMV.

c) Com base na margem apurada no item 8.1.2.1.3.2, expurga-se o quartil 1 (25_75) e calcula-se a MÉDIA e a MEDIANA.

Este cálculo é feito por CNAE e FAIXA DE FATURAMENTO.

De forma resumida, tem-se a seguinte regra geral: caso a média ou mediana seja > 4 ou inferior a 1,10 aplicam-se estes limites superiores e inferiores.

Para os valores dentro dos limites, aplica-se a média ou mediana, considerando a frequência de CNPJ, a saber: >=30, MÉDIA e < que 30, MEDIANA.

Importante destacar que para o cálculo da média, retira-se 25% dos dados (quartil 1: 25_75). Estes cortes são necessários para eliminação dos outliers, para melhor adequação às regras de negócio e foram estipulados para serem mais favoráveis ao contribuinte. (...) (Grifos acrescidos).

A Assessoria do CCMG exarou diligência para que a Fiscalização trouxesse aos autos “lista dos contribuintes/respectivos CNAEs/município de atividade (suprimindo informações que julgar oportuno em decorrência do sigilo fiscal e da Lei Geral de Proteção de Dados) e os respectivos valores (faturamento, CMV e lucro líquido), dentre outros elementos que entender oportuno, nos quais se baseou para apurar a “margem aparada” constante do subitem 8.2.1.6.2 do relatório fiscal”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em atendimento à diligência retro, a Fiscalização anexou aos autos o demonstrativo denominado “Lista c/informações diligência”, cujos excertos se destaca:

ANO	FATURAMENTO	CMV	LUCRO_BRUTO	CNAE	DESCRIÇÃO CNAE	CNPJ	INSCRICAO_ESTADUAL	MUNICIPIO
2019	178.686,89	157.807,29	20.879,60	4783-1/01	COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DE JOALHERIA			
2019	176.935,04	32.509,22	144.425,82	4783-1/01	COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DE JOALHERIA			
2019	176.435,00	43.828,08	132.606,92	4783-1/01	COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DE JOALHERIA			
2019	174.843,82	33.425,21	141.418,61	4783-1/01	COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DE JOALHERIA			
2019	174.507,66	12.772,12	161.735,54	4783-1/01	COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DE JOALHERIA			
2019	172.891,80	19.891,20	153.000,60	4783-1/01	COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DE JOALHERIA			
2019	172.400,00	24.239,00	148.161,00	4783-1/01	COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DE JOALHERIA			
2019	169.906,25	95.448,01	74.458,24	4783-1/01	COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DE JOALHERIA			
2019	168.934,60	36.908,07	132.026,53	4783-1/01	COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DE JOALHERIA			
2019	168.913,92	45.422,25	123.491,67	4783-1/01	COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DE JOALHERIA			

(...)

Esclarece a Fiscalização que “em decorrência do sigilo fiscal e a Lei Geral de Proteção de Dados), entendeu oportuno suprimir o CNPJ, a Inscrição Estadual, e o Município de atividade dos contribuintes, na listagem trazida aos autos”.

Sobre as alegações trazidas pela Impugnante, após o aditamento da impugnação, em razão do cumprimento da diligência retro, reporta-se às informações apresentadas pela Fiscalização, a seguir transcritas:

Sobre o alegado no Tópico 3: INFORMAÇÕES APRESENTADAS PELA FISCALIZAÇÃO, observa-se que, em nenhum momento, o autuado, cita que sua omissão em cumprir com suas obrigações acessórias foi o que levou o fisco a utilizar de metodologia idônea de forma a apurar o ilícito fiscal, e, mais uma vez, tenta, de todas as formas, desacreditar a metodologia aplicada pelo fisco na autuação fiscal.

E ainda, o impugnante tenta desconstituir todo o minucioso levantamento realizado pelo Fisco, e este, além de demonstrar analiticamente toda a memória de cálculo utilizada, comprovando-a tanto no Relatório Fiscal, quanto na Manifestação Fiscal, documento de nome “MF0100348380443a”, e “MF0100348380443b” anexo ao e-PTA, também disponibilizou a listagem, contida no documento “MF0100348380443b” anexo ao e-PTA, com os valores de Lucro Bruto e Faturamento de todos os contribuintes do espaço amostral utilizado no cálculo estatístico.

Não prospera, portanto, o alegado pelo impugnante quanto aos dados apresentados pela fiscalização não alterarem as razões expostas pela Impugnante.

Também, não assiste razão ao impugnante em asseverar que as informações da CNPJ, inscrição estadual, e Município são públicas, não estando protegidas por sigilo algum, pois as referidas informações, juntamente com os valores de Faturamento e Lucro Bruto, individualizam cada um dos contribuintes, com informações sensíveis e, sim, protegidas pelo sigilo fiscal. (Grifos acrescidos).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sobre os demais questionamentos trazidos no aditamento da impugnação, a Fiscalização, de modo bastante elucidativo, respondeu a todos, nos seguintes termos:

- a) em que local estão estabelecidos os contribuintes dos dados utilizados para o arbitramento?

Temos que, para o cálculo estatístico da Margem Aparada, os contribuintes foram selecionados pela mesma Faixa de Faturamento; Logo, independentemente da localidade (município) em que estejam os selecionados, todos os contribuintes correspondem ao mesmo parâmetro (faixa de faturamento), e, pelo fato de o Lucro Bruto de uma empresa depender dos preços de compra e de venda, verifica-se, portanto, que a localidade em nada interfere na seleção da amostra de dados utilizada, corroborando que sua omissão na listagem apresentada pela Fiscalização em nada afeta as razões manifestadas pelo impugnante.

- b) qual a faixa de faturamento dos contribuintes utilizados?

De acordo com o faturamento do autuado apresentado no PGDAS-D (Anexo 3 do e-PTA), trata-se da Faixa 1 – até 180.000,00, contida no quadro já citado pelo Fisco às folhas 8 Relatório Fiscal, e no quadro já citado pelo Fisco na análise do quadro 6 da Manifestação Fiscal, documento “MF0100348380443a” anexo ao e-PTA;

Esta Faixa de Faturamento 1 corresponde ao intervalo no qual se encaixam todos os valores de Faturamento disponibilizados pelo Fisco na listagem contida no documento “MF0100348380443b” anexo ao e-PTA.

- c) qual é a receita de cada uma das atividades constante no cartão CNPJ dos contribuintes considerados?

Trata-se de informação sem relevância, uma vez que um dos escopos de levantamento de dados estabelecido no Relatório Fiscal é o CNAE principal 4783-1/01 do autuado, pelo qual foram selecionados contribuintes de igual CNAE principal ao do autuado, e contidos na mesma faixa de faturamento desse;

- d) qual a estrutura societária e o regime de tributação desses mesmos contribuintes?

Temos que a estrutura societária é totalmente irrelevante para a apuração a que se refere a autuação fiscal, e todos os contribuintes que integraram a apuração realizada pelo Fisco estão enquadrados no Simples Nacional.

e) como a fiscalização chegou à margem apurada?

Temos que a margem “aparada” (e não, “apurada”, como citado pelo impugnante) está minuciosamente descrita no item 8.2.1.6.2 às folhas 7 e 8 do Relatório Fiscal e na análise do quadro 6 no documento “MF0100348380443a” anexo ao e-PTA.

f) Analisou-se o preço de entrada x preço de venda?

Conforme o já descrito no Relatório Fiscal nos itens tais e tais a análise dos preços de entrada e saída não fez parte da apuração.

g) porque não se verificou a margem apurada pela Impugnante em suas transações?

Temos que, além de o impugnante não ter apresentado a memória de cálculo de suas transações, de maneira a afastar as exigências contidas no presente lançamento, a Fiscalização demonstrou a impossibilidade de se utilizar nos cálculos a Margem do Contribuinte (MC), citada no item 8.1.6.1 às folhas 7 do Relatório Fiscal, além de o Fisco ter demonstrado minuciosamente, no item 8.2.1.6.2 às folhas 7 e 8 do Relatório Fiscal, o detalhamento técnico do cálculo estatístico através do CNAE/Faixa de Faturamento/Lucro Líquido/Ano para obter a Margem Aparada utilizada para se ter a Receita de Vendas Calculada pelo Fisco (RV);

Referidas demonstrações apresentadas pelo Fisco também se encontram no documento “MF0100348380443b” anexo ao e-PTA.

Ainda no Tópico 3 da “manifestação” do autuado, a respeito de a utilização do CNAE principal não ser suficiente para demonstrar que o faturamento, o CMV e a margem bruta considerados pela fiscalização decorrem dessa atividade, temos que não há de prosperar, pois a omissão do autuado em enviar as informações de LRI, BP e DRE requisitadas pelo Fisco fizeram com que este estabelecesse os parâmetros a serem analisados.

Alega ainda a Defesa, em seu aditamento, que a utilização do CNAE principal não é suficiente para demonstrar que os dados considerados pela Fiscalização decorrem dessa atividade, sendo que o procedimento mais assertivo para tal seria considerar os NCMs das mercadorias, dado que assertivamente seria possível vincular o preço de entrada ao preço de saída.

Contudo, verifica-se que a Defesa tenta desconstituir as premissas adotadas pela Fiscalização, especialmente no tocante a utilização da “Margem Aparada” com base em dados constantes do banco de dados da SEF/MG relativas a contribuintes do

mesmo setor que atua a Autuada, sem trazer aos autos qualquer elemento a demonstrar que as margens utilizadas pelo Fisco não refletem a realidade do setor em que atua.

Importa registrar que o procedimento adotado pela Fiscalização quanto ao arbitramento realizado, bem como acerca da utilização da margem aparada acima mencionada encontra respaldo na legislação, é considerado tecnicamente idôneo por este Conselho de Contribuintes, conforme, por exemplo, Acórdãos nºs 24.882/24/1ª, 24.537/23/1ª, 24.536/23/1ª e 24.704/23/3ª.

Inclusive, porque ao analisar a alegação de que deveria ser adotada a Margem extraída da escrita fiscal do Contribuinte em apuração da receita de vendas por meio do procedimento de conclusão fiscal, em caso similar ao presente, este Conselho de Contribuintes entendeu que a utilização da Margem Aparada refletia melhor a receita de vendas real, tendo em vista que o faturamento declarado pela Contribuinte em PGDAS estava sendo objeto de contestação fiscal, como no caso em exame:

ACÓRDÃO Nº 24.704/23/3ª

(...)

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL. CONSTATADA A SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, VERIFICADA POR MEIO DE CONCLUSÃO FISCAL, MEDIANTE O CONFRONTO DO VALOR DE FATURAMENTO DECLARADO PELA EMPRESA EM PGDAS-D (PROGRAMA GERADOR DO DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL – DECLARATÓRIO) COM A RECEITA DE VENDAS APURADA PELO FISCO COM BASE NA ANÁLISE DE DOCUMENTOS FISCAIS E SUBSIDIÁRIOS DA CONTRIBUINTE. PROCEDIMENTO CONSIDERADO TECNICAMENTE IDÔNEO, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISOS I E V, DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA “A”, C/C § 2º, INCISO I, TODOS DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

CONTUDO, EM RAZÃO DE DIVERSAS INCONSISTÊNCIAS RELATADAS ÀS PÁGS. 15/16 DOS AUTOS, ATINENTES AOS VALORES DECLARADOS PELA CONTRIBUINTE, EM RELAÇÃO ÀS QUAIS A DEFESA NÃO REFUTOU, O FISCO CONCLUIU QUE OS DADOS CARECEM DE CONFIABILIDADE PARA A OBTENÇÃO DE MARGEM A SER AGREGADA AO CMV.

ASSIM, COM VISTAS A OBTER A RECEITA DE VENDAS MAIS PRÓXIMA À REAL, O FISCO MANTEVE A UTILIZAÇÃO DA MARGEM “APARADA” (SEGUNDO MÉTODO ESTATÍSTICO MINUCIOSAMENTE DESCRITO NOS AUTOS), NÃO HAVENDO QUALQUER ALTERAÇÃO NA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

ANALISANDO A FORMA DE APURAÇÃO DA MARGEM “DO CONTRIBUINTE” RELATIVA AO EXERCÍCIO DE 2021, VÊ-SE QUE ELA CORRESPONDE AO RESULTADO DA PROPORÇÃO DO VALOR

DE FATURAMENTO DECLARADO PELA EMPRESA EM PGDAS EM RELAÇÃO AO CMV.

OBSERVA-SE, ENTÃO, QUE A MARGEM “DO CONTRIBUINTE” NÃO REPRESENTA VALOR CONFIÁVEL, UMA VEZ QUE É OBTIDA A PARTIR DO FATURAMENTO DECLARADO PELA CONTRIBUINTE EM PGDAS, O QUAL ESTÁ SENDO OBJETO DE CONTESTAÇÃO FISCAL, DIANTE DA ACUSAÇÃO DE QUE A EMPRESA PROMOVEU SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS.

DESSE MODO, CORRETO O PROCEDIMENTO FISCAL DE ABANDONAR O PERCENTUAL RELATIVO À MARGEM “DO CONTRIBUINTE” (DEFENDIDO PELAS IMPUGNANTES), PARA A APURAÇÃO DA RECEITA DE VENDAS DA EMPRESA, DEVENDO, ENTÃO, UTILIZAR A MARGEM “APARADA”, CUJO VALOR REFLETE MELHOR A REALIDADE DA EMPRESA, UMA VEZ QUE FOI OBTIDO POR MEIO DE LEVANTAMENTO ESTATÍSTICO REALIZADO DE ACORDO COM O CNAE, FATURAMENTO, REGIÃO, (CMV E LUCRO LÍQUIDO DOS CONTRIBUINTES DO MESMO SETOR (CNAE)), CONFORME CLARAMENTE DEMONSTRADO PELO FISCO NOS AUTOS. (GRIFOS ACRESCIDOS).

Não há, portanto, que se falar em qualquer cerceamento do direito de defesa no caso em comento, uma vez que foi possibilitado à Autuada vista dos autos e o aviamento das manifestações/comprovações que entendesse pertinente, ao longo de todo o trâmite do processo administrativo.

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

Frisa-se que, em relação às demais razões apresentadas a título de preliminar de nulidade, verifica-se que elas se confundem com o próprio mérito e assim serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação fiscal de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas por meio de Conclusão Fiscal, mediante o confronto da Receita Bruta Anual constante do PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório) com a receita de vendas apurada pelo Fisco por meio da análise de documentos fiscais e subsidiários da Autuada, no período de 01/01/20 a 31/12/22.

Em relação às saídas de mercadorias sujeitas à tributação normal (conforme percentual apurado no rateio das notas fiscais de entrada – vide Quadro 2.1 Rateio Entrada), exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Referida Penalidade é inferior ao limitador previsto no art. 55, §2º, inciso I da citada lei (vide Quadro 10 do Anexo 4).

No tocante às saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária (conforme percentual apurado no rateio das notas fiscais de entrada – Quadro 2.1), foi

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exigida somente a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, limitada ao previsto no art. 55, §2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75.

Referida Penalidade é inferior ao limitador previsto no art. 55, §2º, inciso I da citada lei (vide Quadro 11 do Anexo 4).

Registra-se que constou no relatório do AI que em relação às saídas de mercadorias isentas ou imunes, foi exigida somente a Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, observado o disposto no art. 55, §2º, inciso II. Contudo, conforme se verifica do Quadro 12 do Anexo 4 não há exigência para tais rubricas.

Instruem o presente lançamento, dentre outros, os seguintes documentos: Auto de Infração, AIAF e os seguintes anexos (Grupo “Provas”): Anexo NFE - planilha contendo as abas "Anexo 1" e "Anexo 1.1"; Anexo 1 - aba da planilha Anexo NFE contendo as Notas Fiscais de Entrada no autuado emitidas por terceiros obtidas mediante *download* pelo programa Auditor Eletrônico; Anexo; 1.1 - aba da planilha do Anexo NFE contendo os CFOP utilizados na seleção das Notas Fiscais de Entrada no autuado emitidas por terceiros da aba "Anexo 1"; Anexo 2 – DEFIS; Anexo 3 - PGDAS- D; Anexo 4 - Quadros Relatório Fiscal: Planilha contendo os 13 Quadros demonstrados no Relatório Fiscal; Anexo 5 - Consulta Integrada Sócio; Anexo 6 – TESN – Termo de Exclusão Simples Nacional.

Antes de adentrar na análise do mérito do lançamento, importante registrar os fatos que o antecederam e como ele foi realizado. Para tanto, traz-se à colação excertos do Relatório Fiscal Complementar.

Registra a Fiscalização que foi encaminhado ao Sujeito Passivo, via DTe, em 12/01/24, Intimação solicitando a apresentação do Balanço Patrimonial (BP), o Demonstrativo do Resultado do Exercício (DRE), e o livro Registro de Inventário (LRI), para os anos de 2018 a 2022, conforme documentos em anexo.

Relata a Fiscalização que a Autuada foi omissa em enviar suas informações contábeis (BP e DRE) e fiscais (LRI), sendo cientificada do encerramento, em 29/01/24, da Atividade Fiscal Exploratória, nos termos do inciso III do art. 67 do RPTA, conforme documentos em anexo.

Informa que, posteriormente, foi iniciada a atividade fiscal de auditoria (em 30/01/24), nos termos do inciso II do § 3º do art. 68 do RPTA, tendo como objetivo a verificação do cumprimento de obrigações principal e acessória, inclusive escrituração contábil, previstas na legislação tributária e societária vigente, conforme documentos anexos.

Explica a Fiscalização que este trabalho fiscal não se baseia no levantamento quantitativo de mercadorias (art. 194, inciso II do RICMS/02), mas sim no levantamento contábil e fiscal, nos termos do art. 194, incisos I e V do referido regulamento (art. 159, inciso V do novo RICMS/23), com base nas seguintes informações/fontes:

a) valor das Compras de mercadorias, conforme arquivo contendo as Notas Fiscais Eletrônicas de Entrada no estabelecimento autuado emitidas por terceiros, e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

obtidas por meio de *download* pelo programa Auditor Eletrônico (aba "Anexo 1" da planilha contida no Anexo NFE);

b) valor das aquisições de mercadorias extraído da DEFIS (Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais) transmitida pelo contribuinte (Anexo 2);

c) valor das Devoluções de Compras de mercadorias contido na DEFIS transmitida pelo contribuinte (Anexo 2);

d) valor dos Estoques inicial e final contido na DEFIS transmitida pelo contribuinte (Anexo 2);

e) valor do Faturamento do PGDAS-D transmitido pelo contribuinte (Anexo 3);

f) valor da Margem Aparada obtida, conforme tópico 8.2.1.6.2;

As informações das alíneas a) a f) acima e os cálculos efetuados estão dispostos nos Quadros 1 a 13 constantes do relatório fiscal complementar, e todos esses Quadros estão contidos no Anexo 4.

Registra a Fiscalização a omissão do Contribuinte em cumprir suas obrigações acessórias. Destaca que a transmissão da DEFIS com os corretos valores de Estoques, das Aquisições, além da apresentação do LRI, do DRE e do BP pelo Sujeito Passivo permitiria a obtenção do valor dos Estoques Inicial e Final, das Aquisições Líquidas, do Custo das Mercadorias Vendidas, além do total das Despesas custeadas pela empresa, possibilitando o cálculo do valor da Receita de Vendas do Autuado mais próximo ao real.

No entanto, menciona o Fisco que o contribuinte foi omissos quanto à entrega do LRI, da DRE e do BP, descumprindo com suas obrigações acessórias, além de ter transmitido as DEFIS (Anexo 2) com diversas rubricas de valor "zero", prejudicando sobremaneira a apuração a ser realizada pela Fiscalização.

Portanto, destaca a Fiscalização que a empresa deixou de fornecer as seguintes informações:

- os valores das Aquisições e das Despesas custeadas pela empresa, os quais deveriam constar da DEFIS (Anexo 2), tendo a Autuada enviado o referido demonstrativo com valor "zerado" para essas rubricas de 2021;

- o valor do Estoque Final, o qual deveria constar no Balanço Patrimonial (BP), tendo a Autuada sido omissa quanto ao envio do BP dos exercícios de 2019, 2020, 2021 e 2022;

- o valor do Estoque Final, que deveria constar do livro Registro de Inventário (LRI), tendo sido a Autuada omissa quanto ao envio do LRI de 2019, 2020, 2021 e 2022.

Assim, tendo em vista a omissão da Autuada em apresentar o BP, o DRE e o LRI, esclarece a Fiscalização que realizou nova análise conjunta das informações presentes nos Anexos 2 e 3, apresentadas pela Autuada, juntamente com os dados das NFE contidas na aba "Anexo 1" do Anexo NFE, tendo sido observadas diversas

incongruências, para todos os exercícios de 2020, 2021 e 2022 acerca dos valores de Aquisições de mercadorias, Estoques, CMV, Despesas, Faturamento e Margem de Lucro, que se encontram demonstradas nos itens 8.2.1.1 a 8.2.1.6 e respectivos Quadros 1 a 6, do relatório fiscal complementar, estando esses, e os Quadros 7 a 13, todos presentes na planilha relativa ao Anexo 4.

APURAÇÃO DOS VALORES: Para a obtenção da Receita de Vendas Calculada pelo Fisco (RV), foi utilizada a metodologia a seguir descrita, aplicando-se os valores discriminados adiante:

- **COMPRAS:** Confronto Compras: NFE Entrada (Anexo 1) versus Aquisições DEFIS (Anexo 2). Os valores das Compras e das Aquisições estão dispostos no Quadro 1 infra.

Os dados das Compras foram extraídos do Programa Auditor Eletrônico, mediante consulta e *download* das Notas Fiscais de Entrada no estabelecimento autuado emitidas por Terceiros (aba "Anexo 1" da planilha contida no Anexo NFE), em cujo levantamento foram considerados apenas os CFOPs presentes na aba "Anexo 1.1" da planilha do Anexo NFE.

Os valores das Aquisições obtidos da DEFIS constam do Anexo 2.

Como observa o Fisco, os valores das Compras de mercadorias contidos na aba "Anexo 1" (NF-e entrada) são diferentes dos dados do Anexo 2 (DEFIS) para todos os anos. Assim, o Fisco adotou para os cálculos os valores das Compras da aba "Anexo 1" (NF-e entrada) que são mais fidedignos, haja vista terem sido extraídos da Base de Dados da SEF/MG.

- **COMPRAS LÍQUIDAS:** NFE Entrada (Anexo 1) e Devoluções DEFIS (Anexo 2).

Foram obtidos na DEFIS (Anexo 2), para cada exercício, os valores totais das Devoluções de Compras (zerado) para fins de abatimento das Compras de mercadorias, apurando-se o Valor da Compras Líquidas no Quadro 2, para o Cálculo do C.M.V, com base nas informações da aba "Anexo 1" e do Anexo 2.

- **RATEIO DAS COMPRAS (Anexo 1) POR FORMA DE TRIBUTAÇÃO**

Utilizando-se as informações do CST e NCM consignadas nos documentos de Entrada da aba "Anexo 1" da planilha contida no Anexo NFE, a Fiscalização elaborou o Quadro 2.1, (para cada exercício analisado), no qual apurou o Rateio das operações de entrada (%), de acordo com a forma de tributação (Tributação Normal (maior parcela), Substituição Tributária e Isentas).

Como se verifica do Quadro 2.1, não se constatou entradas de mercadorias isentas/imune.

- **ESTOQUES INICIAL E FINAL:**

Conforme citado, o Sujeito Passivo transmitiu a DEFIS com valor "zero" para os Estoques Inicial e Estoque Final dos exercícios de 2020, e 2021, conforme Quadro 3 que contém as informações de Estoques extraídos da DEFIS (Anexo 2):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registra novamente a Fiscalização que a Autuada foi omissa quanto a apresentar o Balanço Patrimonial (BP), o livro Registro de Inventário (LRI), impossibilitando o Fisco de confrontar os valores do Quadro 3 retro com os dados dos Estoques do BP e do LRI, porquanto todos são iguais a "zero".

- CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS (CMV):

CMV Calculado Quadro 4 - Cálculo do CMV = Estoque Inicial (DEFIS) + Compras Líquidas (Quadro 2) - Estoque Final (DEFIS)

Registra a Fiscalização que o Quadro 4 infra apresenta o CMV calculado com os totais anuais das Compras Líquidas do Quadro 2, e valores dos Estoques da DEFIS do Quadro 3.

Frisa a Fiscalização que a Autuada foi omissa em apresentar o DRE, impossibilitando o Fisco de confrontar os valores calculados do CMV com o valor desse extraído do DRE.

- DESPESAS (D):

Ressalta a Fiscalização que a Autuada transmitiu a DEFIS com valor "zero" para Despesas Operacionais do exercício de 2021, além de ter sido omissa na entrega da DRE, conforme Quadro 5, levando ao Fisco a utilizar o Total das Despesa igual a "zero" para 2021, na obtenção da Receita de Vendas Calculada, sendo, tais valores mais benéficos ao Sujeito Passivo, uma vez que se trata do menor valor possível do total de Despesas custeadas pela empresa em 2021.

- FATURAMENTO Contido no PGDAS-D (Anexo 3)

Tendo em vista a omissão do contribuinte em apresentar o DRE, não foi possível ao Fisco comparar o total da Receita de Vendas constante do PGDAS-D com a referida rubrica que deveria constar do DRE, tendo sido utilizado somente o valor do faturamento contido no Anexo 3 (PGDAS).

- MARGEM DE LUCRO (ML) - Impossibilidade de ser utilizada a Margem do Contribuinte (MC). Explica a Fiscalização que restou a impossibilidade de uso da Margem de Lucro do Contribuinte - MC, pois seu cálculo dá-se por meio da fórmula $MC = \text{Faturamento} / \text{CMV}$.

Portanto, pelo fato de algumas das variáveis terem sido apresentadas pela Autuada com valores iguais a "zero", restou prejudicado o resultado da equação do CMV, $\text{CMV} = \text{Estoque Inicial} + \text{Compras} - \text{Estoque Final}$, prejudicando também o resultado da Margem do Contribuinte.

E, tendo em vista as omissões da Autuada em apresentar os demonstrativos fiscais e contábeis, bem como a falta de informações relativas ao Estoque Inicial, às Compras e ao Estoque Final prestadas pela Autuada, é que foi utilizada a Margem Aparada a seguir demonstrada.

- MARGEM APARADA:

Explica a Fiscalização que, por meio de levantamento estatístico realizado pela SUFIS - Superintendência de Fiscalização da SEF/MG, através do CNAE,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Faturamento, CMV, e Lucro Líquido dos contribuintes da mesma Região, chegou-se a um valor de margem de Lucro Líquido Aparada por CNAE/Faixa de faturamento/Ano/Região do sujeito passivo.

Considerando o CNAE Principal:

4783-1/01 - COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DE JOALHERIA

Destaca a Fiscalização as informações técnicas e critérios estatísticos que embasaram a obtenção da Margem Aparada do setor de atividade do contribuinte:

a) Calcula-se o LUCRO LÍQUIDO (por contribuinte de mesmo CNAE e Região) = FATURAMENTO – CMV – DESPESAS, onde:

- FATURAMENTO: valor do faturamento declarado no PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional Declaratório);

- CMV: Estoque Inicial + Compras (obtidas pelas NF-e de entrada emitidas por terceiros) - Estoque Final, sendo: EI = Estoque inicial e EF = Estoque Final, ambos campos extraídos da DEFIS (Anexo 2) do contribuinte;

- DESPESAS: Despesas operacionais declaradas na DEFIS (Anexo 2).

b) Filtram-se os contribuintes com LUCRO LÍQUIDO > 0 e calcula-se a margem por contribuinte utilizando a fórmula: FATURAMENTO/CMV;

c) Com base na margem obtida na alínea b), expurga-se o quartil 1 (25_75) e calcula-se a MÉDIA e a MEDIANA. Este cálculo é feito por CNAE e FAIXA DE FATURAMENTO. De forma resumida, tem-se a seguinte regra geral: caso a média ou mediana seja > 4 ou inferior a 1,10 aplicam-se estes limites superiores e inferiores. Para os valores dentro dos limites, aplica-se a média ou mediana, considerando a frequência de CNPJ, a saber: >=30, MÉDIA e < que 30, MEDIANA. Importante destacar que para o cálculo da média, retira-se 25% dos dados (quartil 1: 25_75).

Esses cortes são necessários para eliminação dos *outliers*, para melhor adequação às regras de negócio e foram estipulados para serem mais favoráveis ao contribuinte. Seguem informações técnicas e critérios estatísticos que embasaram a obtenção da Margem Aparada do setor de atividade do contribuinte: a) Calculou-se o LUCRO LÍQUIDO (por contribuinte de mesmo CNAE e Região) = FATURAMENTO – CMV – DESPESAS, onde: Seguem as Faixas de Faturamento Consideradas:

FAIXAS DE FATURAMENTO CONSIDERADAS	
1	Até 180.000,00
2	De 180.000,01 a 360.000,00
3	De 360.000,01 a 720.000,00
4	De 720.000,01 a 1.800.000,00
5	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00
6	Acima de 3.600.000,00

O levantamento estatístico por meio do CNAE/Faixa de Faturamento/CMV/Ano/Região do contribuinte obteve a Margem Aparada do contribuinte, para cada ano, do Quadro 6, presente no Anexo 4 e Anexo Margem SUFIS:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quadro 6 - Margem Aparada (CNAE/Faixa de Faturamento/CMV/Ano/Região do contribuinte)					
Descrição	2018	2019	2020	2021	2022
Margem Aparada	0,00%	0,00%	137,87%	149,29%	137,42%

- USO DO ARBITRAMENTO PELO FISCO:

Sustenta a Fiscalização que o Sujeito Passivo deveria transmitir o DEFIS e PGDAS-D, assim como apresentar os Documentos Contábeis e Fiscal, BP, DRE e LRI, de maneira a retratar todas as operações de entrada e de saída, assim como a quantificação de seus Estoques, além do total das Despesas custeadas pela empresa.

Ressalta a Fiscalização que, assim, verifica-se o pressuposto para uso do arbitramento pelo Fisco, para obtenção da Receita de Vendas Calculada pelo Fisco (RV), nos termos dos incisos I, III, IV e VI do art. 51 da Lei nº 6.763/75, c/c o inciso I do parágrafo único do referido artigo, c/c os incisos I, III, IV e VI do art. 53, c/c art. 54, inciso IV, c/c os §§ 3º, e 4º do referido art. 54, c/c incisos I e V do art. 194, c/c o § 4º e inciso I do § 5º do citado art. 194, todos do RICMS/02; art. 159, inciso V do novo RICMS/23 e dos demais dispositivos legais, regulamentares e infralegais contidos no tópico 10.

Foram adotados, conforme relatado, para obtenção da Receita de Vendas – RV, os Estoques do Quadro 3, o CMV calculado do Quadro 4, as Despesas do Quadro 5, e a Margem de Lucro do Quadro 6.

Consta no Quadro 7 a Receita de Vendas Calculada pelo Fisco (RV), bem como a apuração das saídas desacobertadas, das bases de cálculo, do imposto a recolher, das multas legalmente cabíveis e do Demonstrativo do Crédito Tributário nos Quadros 8 a 13 que se seguem.

- OBTENÇÃO DA RECEITA DE VENDAS CALCULADA PELO FISCO (RV) – Quadro 7.

Para a obtenção da Receita de Vendas Calculada pelo Fisco (RV), de acordo com o arbitramento citado no item 8.3 supra, utilizou-se fórmula:

$$RV = CMV \times (1 + ML) + D, \text{ sendo:}$$

CMV: Custo das Mercadorias Vendidas

ML: Margem de Lucro (Margem Aparada)

D: Despesas

- Receita de Vendas: Valor da Receita de Vendas Calculada pelo Fisco (RV) obtido pela multiplicação do CMV pela Margem Aparada, cujo resultado foi somado ao CMV e às Despesas, através da fórmula Receita de Vendas = CMV + Margem Valor + Despesas, totalizando o valor ser confrontado com as Vendas informadas no PGDAS-D (Anexo 3).

- SAÍDAS DESACOBERTADAS e BASE DE CÁLCULO COM ICMS POR DENTRO – Quadro 8.

A apuração das Saídas Desacobertadas é obtida da diferença entre a Receita de Vendas Calculada pelo Fisco (Quadro 7) e a Receita Bruta Anual declarada no PGDAS-D (Anexo 3).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Base de Cálculo relativa ao valor da saída desacobertada apurada (Quadro 8) corresponde ao valor das saídas com inclusão do imposto em sua base de cálculo, nos termos § 15 do art. 13 da Lei nº 6.763/75 (ICMS por dentro), mediante a fórmula: Base de Cálculo = Saídas Desacobertada / (1 - 0,18), sendo "0,18" o valor da alíquota citada no item 8.6.1.

Aplica-se sobre os valores da Base de Cálculo com ICMS por dentro o respectivo percentual (%) de Rateio da Tributação presente no Quadro 2.1, obtido, para cada ano, com base nas informações presentes no CST e NCM dos documentos de Entradas, resultando nos valores demonstrados no Quadro 9.

- APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:

ALÍQUOTA: Utilizou-se a alíquota de ICMS no percentual de 18%, 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 e a alínea "f" do inciso XIII do § 1º desse mesmo artigo, da Lei Complementar nº 123/06, c/c art. 12, inciso I, alínea "d", subalínea "d.1" da Lei nº 6.763/75, c/c art. 12, § 71, inciso I, da citada lei, regulamentada pelo art. 42, inciso I, alínea "e" do RICMS/02, estando esgotado o prazo para recolhimento do imposto, à luz do que dispõe o art. 89, inciso I do RICMS/02.

De posse do valor da Base de Cálculo de cada ano relativa à Tributação Normal, após realização de Rateio por Tributação (Quadro 9), efetua-se o cálculo do Valor do ICMS e das penalidades legais cabíveis (multas de Revalidação e Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº 6.763/75) – vide Quadro 10.

Com relação à Base de Cálculo relativa às saídas desacobertas de documento fiscal, cujas mercadorias estão sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária (ST), exige-se apenas a Penalidade Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a", da Lei nº 6.763/75, conforme Quadro 11.

Verifica-se, pois, que o Relatório Fiscal do Auto de Infração contém as planilhas completas de apuração, com legenda de detalhamento dos campos e fórmulas utilizadas.

Observa-se que o Fisco registrou a omissão da Autuada na apresentação do Balanço Patrimonial (BP), o Demonstrativo do Resultado do Exercício (DRE) e do livro Registro de Inventário (LRI) da Contribuinte, bem como a transmissão das DEFIS com valor de Estoques iguais a "zero", exceto para o exercício de 2022, além das incongruências entre o valor das Aquisições contido na DEFIS, comparado ao total das NFE de Entrada no estabelecimento autuado, fatos que justificam a adoção dos procedimentos fiscais previstos no art. 194, incisos I e V, do RICMS/02:

RICMS/02

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

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

(...)

V - conclusão fiscal; (...)

Nesse sentido, veja-se que a Conclusão Fiscal é procedimento fiscal idôneo para a verificação das operações realizadas pelo Sujeito Passivo, estando contemplada entre as técnicas de fiscalização previstas no art. 194 do RICMS/02. Ademais, o inciso I, do mesmo artigo, prevê, também, que poderá o Fisco se utilizar da análise da escrita comercial e fiscal, além de documentos fiscais e subsidiários, para a apuração das operações realizadas pelo sujeito passivo.

Desse modo, o roteiro utilizado para apuração das exigências fiscais nos presentes autos mostra-se adequado, tendo em vista as omissões constatadas relativamente à escrita fiscal e contábil.

O que se verifica é que houve motivação adequada para a utilização da conclusão fiscal no caso concreto, quer seja pela falta de apresentação do livro Inventário, DRE e BP, bem como pela falta de informações nas DEFIS apresentadas.

A Fiscalização explica, detalhadamente, no subitem 8.2.1.6.2 do Relatório Fiscal, as informações técnicas, fórmulas e critérios estatísticos que embasaram a obtenção da Margem de Lucro do setor de atividade da Contribuinte (CNAE 4783-1/01 comércio varejista de artigos de joalheria), utilizada para o cálculo das saídas desacobertadas de documentação fiscal.

Tal levantamento estatístico foi realizado com base nas informações relativas CNAE, faixa de faturamento, CMV e região dos contribuintes de mesmo setor, procedimento idôneo conforme restou consignado em preliminar.

Como já tratado em preliminar, este Conselho de Contribuintes já analisou caso similar ao ora analisado e respaldou a utilização da citada Margem Aparada do Setor, conforme, por exemplo, Acórdãos n^{os} 24.882/24/1^a, 24.537/23/1^a, 24.536/23/1^a e 24.704/23/3^a.

Ademais, as infrações narradas no Auto de Infração motivam suficientemente a utilização do arbitramento da base de cálculo do imposto devido pelas saídas desacobertadas, nos termos previstos nos incisos I, III, IV, e VI do art. 51 da Lei n^o 6.763/75 e art. 53, incisos I, III, IV, e VI, do RICMS/02, *in verbis*:

Lei n^o 6763/75

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:

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Conforme já mencionado, a metodologia de cálculo é a detalhadamente disposta no Relatório Fiscal, em síntese, já descrita, e, uma vez que as saídas reais apuradas foram superiores às saídas declaradas no PGDAS, conclui, corretamente a Fiscalização, que a diferença decorreu de saídas desacobertadas de documentação fiscal.

Cumprе destacar que é admissível o uso de presunções, como meios indiretos de prova que são, na impossibilidade de se apurar concretamente o crédito tributário, quando há fortes indícios, vestígios e indicações claras da ocorrência do fato gerador sem o devido pagamento do tributo devido.

Note-se que a utilização de presunção não fere o princípio da estrita legalidade ou da tipicidade cerrada, pois não há alargamento da hipótese de incidência do tributo, tampouco aumento da base de cálculo.

Importante, também, destacar que a utilização de presunção pelo Fisco não inibe a apresentação de provas por parte do contribuinte em sentido contrário ao fato presumido. Antes pelo contrário, faz crescer a necessidade de apresentação de tal prova a fim de refutar a referida presunção.

Sobre a questão, a mesma professora citada pela Defesa, Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, assim se manifesta em seu livro “Processo Administrativo Tributário”:

Quando a lei estabelece a presunção para abranger pela tributação certas realidades econômicas, o contribuinte deve provar que o ato que praticou se encontra fora da previsão legal.

Nesses casos é a lei que dispensa a Administração Fiscal da prova direta de certos fatos – o que permite concluir que os julgadores, então, não podem deixar de aplicar tais normas, até prova em contrário do contribuinte.

Verifica-se que a utilização de presunção tem fundamentação nas disposições contidas no já citado art. 194 do RICMS/02.

Pela análise desse dispositivo, percebe-se que ele contém hipótese para aplicação da presunção legal nele ditada, dentre elas, a conclusão fiscal.

É exatamente esta a hipótese dos autos.

Maria Rita Ferragut, em sua obra “Presunções no Direito Tributário”, assim se manifesta sobre a questão da utilização de presunções pelo Fisco:

O arbitramento do valor ou preço de bens, direitos, serviços e atos jurídicos poderá validamente ocorrer sempre que o sujeito passivo ou terceiro legalmente obrigado:

- não prestar declarações ou esclarecimentos;
- não expedir os documentos a que esteja obrigado; e
- prestar declarações ou esclarecimento que não mereçam fé ou expedir documentos que também não a mereçam.

Dessa forma, verifica-se que houve uma presunção fundada em norma legal e não refutada com os meios de prova em direito admitidos pela Impugnante.

Assim, 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Assim, poderia a Impugnante elidir a acusação fiscal em comento por meio da anexação aos autos de prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, da não ocorrência da acusação posta. Como assim não agiu, aplica-se ao caso presente o disposto no art. 136 do RPTA, *in verbis*:

RPTA

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

Nesse sentido, caracterizada a saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, esgotado está o prazo para recolhimento do imposto, então vencido, à luz do que dispõe o art. 89, inciso I, do RICMS/02:

RICMS/02

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

I - sem documento fiscal, ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se o sujeito passivo, ou terceiro interessado, provar inequivocamente que existia documento hábil antes da ação fiscal;

(...)

Com referência à metodologia de apuração do crédito tributário, cumpre salientar que o fato de a Autuada estar enquadrada no regime simplificado de tributação, não tem o condão de remeter a apuração do crédito tributário decorrente da realização de vendas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal à sistemática do referido regime, haja vista o disposto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f”, da Lei Complementar nº 123/06 (Simples Nacional).

Em outras palavras, independentemente de estar ou não a empresa cadastrada no Simples Nacional, na hipótese de saída de mercadoria sem emissão de documentos fiscais, a apuração do imposto se faz fora do regime especial de tributação, nos termos da Lei Complementar nº 123/06, que assim prescreve:

Lei nº 123/06

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

(...)

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

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

(...)

Salienta-se que a aplicabilidade do referido artigo não depende da formalização do processo de exclusão do contribuinte no regime do Simples Nacional, por meio de Termo de Exclusão, bastando apenas que tenha ocorrido a operação desacobertada de documento fiscal.

A Defesa argumenta, ainda, que não foi considerado pela Fiscalização os créditos que teria direito decorrentes das entradas de mercadorias em seu estabelecimento, ferindo, assim, o princípio da não-cumulatividade do imposto.

Todavia razão não lhe assiste.

Além das considerações expostas relativas à autuação por saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, em que deve ser cobrado integralmente o valor do imposto incidente nas operações, não se considerando o eventual crédito que poderia ter sido lançado na apuração do imposto, caso a operação houvesse ocorrido com o devido acobertamento fiscal, o regime de tributação ao qual a Contribuinte estava enquadrada veda a utilização de créditos para apuração do montante do imposto devido.

Essa foi uma opção da Contribuinte que, ao aderir ao regime de tributação do Simples Nacional, abriu mão da apuração do imposto pelo sistema de débito e crédito.

Assim, enquadra-se ao regime único de tributação, nos termos do art. 1º da Lei Complementar nº 123/06.

Dessa forma, não há que se falar em afronta ao princípio da não-cumulatividade do imposto, previsto no inciso I do § 2º do art. 155 da Constituição Federal de 1988, visto que a Autuada optou pelo regime de tributação do Simples Nacional e, portanto, não faz jus ao aproveitamento de créditos de ICMS, que é permitido na sistemática de apuração do imposto por débito e crédito.

Portanto, o total de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, no período autuado, foi apurado pelo Fisco mediante o confronto entre o faturamento anual declarado pela Contribuinte em PGDAS-D e o total das receitas de vendas calculadas pelo Fisco em relação ao mesmo período.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Todo o Demonstrativo do crédito tributário encontra-se perfeitamente identificado nas planilhas que integram o Auto de Infração, com aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento), em relação às saídas de mercadorias não sujeitas à substituição tributária, nos termos do art. 12, inciso I, alínea “d”, subalínea “d.1” da Lei nº 6.763/75.

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

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

(...)

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

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

(...)

Registra-se que, conforme se verifica do Demonstrativo do Crédito Tributário (Quadros 10, 11 e 13) do Relatório Fiscal, a Multa Isolada exigida é inferior ao limitador previsto no §2º do art. 55, retro.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

No tocante ao pleito da Defesa de que a multa seja limitada ao percentual de 100% do valor do imposto, registra-se que as penalidades foram exigidas nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em

seu julgamento, a teor do art. 182, inciso I da mencionada lei (e do art. 110, inciso I do RPTA).

Noutro giro, foi incluída, também, no polo passivo da obrigação tributária, a sócia-administradora da empresa autuada, nos termos do disposto no art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Destaca-se que, no caso dos autos, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária à Coobrigada, e, sim, a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira, quando promoveu saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, conseqüentemente sem o pagamento do imposto devido, caracterizando dolo, fraude ou simulação.

Essa sistemática necessita, evidentemente, de decisão gerencial, efetivada com infração de lei, portanto, alcançada pela responsabilidade prevista na legislação.

Induvidoso que a sócia-administradora tem conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que a situação narrada nos presentes autos constitui prática com o claro intuito de supressão da obrigação tributária principal, o que fundamenta a inclusão da Coobrigada no polo passivo da obrigação tributária.

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

No que concerne à exclusão de ofício da Contribuinte do regime do Simples Nacional, observa-se que o procedimento da Fiscalização encontra-se embasado em procedimento idôneo, tendo em vista a comprovação de saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, de forma reiterada, conforme demonstrado, nos termos dos arts. 26, inciso I, e 29, incisos V e XI da Lei Complementar nº 123/06, e art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j”, §§ 3º e 6º, inciso I, da Resolução do Conselho Gestor do Simples Nacional - CGSN nº 140, de 2018. 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.

(...)

§ 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento;

(...)

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:

(...)

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;

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MEI nos termos da alínea "a" do inciso II do art. 106; e

(...)

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

Nesse sentido, o Fisco lavrou o presente Auto de Infração para as exigências relativas às saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal e emitiu o “Termo de Exclusão do Simples Nacional”, dando início ao processo de exclusão, conforme termo anexo ao Auto de Infração.

No presente caso, a data considerada para fins de exclusão será a partir de 01 de dezembro de 2021.

Ademais, constou no Termo de Exclusão acerca dos efeitos da exclusão, fato reclamado pela Defesa, o disposto no art. 84, inciso IV, alíneas “d”, “j” e §§ 3º e 6º, inciso I, da Resolução CGSN nº 140, de 2018 acima reproduzido.

Destaca-se que a Contribuinte foi intimada do “Termo de Exclusão”, em termo de intimação específico, juntamente com o Auto de Infração, respeitados os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Registra-se que o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG julga as exigências fiscais (motivação da exclusão) e, posteriormente, a exclusão em si. Nesse sentido, este Órgão Julgador tem decidido reiteradamente, a exemplo do Acórdão nº 24.448/23/1ª.

Portanto, conforme já registrado, somente após a publicação do julgamento do presente feito, será processada pelo Fisco a exclusão da Contribuinte do regime simplificado do Simples Nacional.

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

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - MANDADO DE SEGURANÇA - EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL - VENDAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL - PRÁTICA REITERADA - PRESUNÇÃO DE LEGALIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO - RECURSO DESPROVIDO. 1. A LEI COMPLEMENTAR Nº 123/2006, QUE INSTITUIU O ESTATUTO NACIONAL DA MICROEMPRESA E DA EMPRESA DE PEQUENO PORTE, PREVÊ A EXCLUSÃO DE OFÍCIO DA EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL, QUANDO DEIXAR DE EMITIR DOCUMENTO FISCAL DE VENDA OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇO, DE FORMA REITERADA. 2. CONSTATADAS AS SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, A EXCLUSÃO DA EMPRESA AGRAVANTE DO SIMPLES NACIONAL ENCONTRA-SE DEVIDAMENTE MOTIVADA. 3. SEM ELEMENTOS PARA AFASTAR A

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PRESUNÇÃO DE LEGALIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO, HÁ QUE SER MANTIDA A DECISÃO QUE INDEFERIU A LIMINAR DE REINCLUSÃO DA IMPETRANTE NO PROGRAMA. 4. RECURSO NÃO PROVIDO. (TJMG- AGRADO DE INSTRUMENTO-CV 1.0000.23.049062-5/001, RELATOR(A): DES.(A) RAIMUNDO MESSIAS JÚNIOR, 2ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 04/07/2023, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 05/07/2023)

(...)

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

Dessa forma, considerando que os argumentos trazidos pela Impugnante não se revelam capazes de elidir a acusação fiscal de que a Autuada promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, verifica-se que se apresentam legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Correta, portanto, também a exclusão da Contribuinte do regime simplificado do Simples Nacional.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Em seguida, ainda à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação ao Termo de Exclusão do Simples Nacional. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Thiago Ferreira de Oliveira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marco Túlio Caldeira Gomes. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos (Revisora), Frederico Augusto Lins Peixoto e Tarcísio Andrade Furtado.

Sala das Sessões, 15 de maio de 2025.

**Geraldo da Silva Datas
Presidente / Relator**

D