

Acórdão:	25.132/25/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004243444-81	
Impugnação:	40.010159531-49	
Impugnante:	Rodrigo Costa	
	IE: 002690890.00-70	
Coobrigado:	Rodrigo Costa	
	CPF: 985.389.006-25	
Proc. S. Passivo:	Rhulio Abud Borges	
Origem:	DF/Muriaé	

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL. Constatada a saída de mercadorias desacobertada 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, em relação à parcela de saídas desacobertadas proporcional às saídas regulares de mercadorias sujeitas à tributação normal. Correta também a exigência somente da referida Multa Isolada em relação à parcela proporcional às saídas regulares de mercadorias sujeitas à isenção, limitada ao previsto no art. 55, §2º, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização para ajustar o valor da multa isolada ao novo limite de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação, previsto no art. 5º da Lei Estadual nº 25.378, de 23 de julho de 2025, em decorrência da retroatividade dos efeitos de "lei mais benéfica", nos termos do art.106, inciso II, alínea “c” do CTN.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O sócios-administradores ou os procuradores com poderes de gerência, respondem 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 CTN e art. 21, § 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 no art. 29, incisos V e XI da Lei

Complementar nº 123/06, c/c o art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução CGSN nº 140 de 22/05/18.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

Improcedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação fiscal de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de 01/01/20 a 31/12/23, apuradas por meio de conclusão fiscal, procedimento tecnicamente idôneo, previsto no art. 194, inciso V, do RICMS/02, mediante o confronto do valor do faturamento declarado pela Contribuinte em PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório) com a receita de vendas apurada pelo Fisco a partir da análise de documentos fiscais e subsidiários da Autuada, nos termos do inciso I do art. 194 do RICMS/02.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última adequada ao disposto no inciso I do § 2º do citado art. 55, para as saídas de mercadorias sujeitas à tributação normal. Em relação as saídas de mercadorias isentas ou imunes exige-se somente a Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, limitada ao previsto no art. 55, §2º, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

Versa, ainda, o presente PTA, sobre a exclusão do Contribuinte 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 (falta de emissão de documento fiscal na venda de mercadorias), com base no art. 26, inciso I, art. 28, art. 29, incisos V e XI e §§ 1º e 3º e art. 33 da Lei Complementar (LC) nº 123/06, c/c art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) nº 140, de 22/05/18.

Foi incluído como coobrigado pelo Crédito Tributário o Sr. Rodrigo Costa, em razão da sua condição de sócio-administrador, razão pela qual foi incluído no polo passivo, respectivamente, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, inciso XII, e §2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 197/238 e anexa documentos de págs. 239/934.

A Fiscalização reformula o lançamento às págs. 937/941, apenas para ajustar o valor da multa isolada ao novo limite de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação, previsto no art. 5º da Lei Estadual nº 25.378, de 23 de julho de 2025, em decorrência da retroatividade dos efeitos de “lei mais benéfica”, nos termos do art.106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66).

Às págs. 942/984 a Fiscalização apresenta manifestação fiscal requerendo o julgamento procedente do lançamento.

DECISÃO

Das Preliminares

Da alegação de nulidade

A Impugnante argui a nulidade do lançamento por cerceamento de defesa, sob o argumento de inexistir clareza no demonstrativo do crédito tributário em indicar qual tributo, quais ocorrências foram autuadas e quais notas fiscais deram origem a irregularidade constatada pela Fiscalização. Alega que não foi apontada a alíquota, a base de cálculo e as penalidades utilizadas pela Fiscalização, o que ofende os incisos IV, V e VI do art. 89 do Decreto Estadual nº 44.747/08.

Acrescenta que *“foram aplicadas quatro penalidades diferentes, o auto de infração obrigatoriamente deveria especificar as bases de cálculo e os valores de cada uma delas. Contudo, não o fez”*.

Alega igualmente que *“o Órgão Autuador aplicou multa aleatoriamente, eis que não descreveu a base de cálculo da multa, não especificou qual multa incidiria sobre qual irregularidade e nem sobre qual operação e em momento algum apresentou a base de cálculo da autuação tributária.”*

Assim, invocando o direito ao contraditório e a ampla defesa, o princípio da legalidade, a necessidade de motivação dos atos administrativos e entendimento jurisprudencial que colaciona, requer o reconhecimento da nulidade absoluta do Auto de Infração em questão.

Em relação à imputação de responsabilidade dos sócios, também requer o reconhecimento da nulidade, tendo em vista que não há nenhuma motivação ou fundamentação lógica que caracterize a coobrigação do sócio.

Ainda citando o cerceamento do direito de ampla defesa que lhe foi tolhido, indica os incisos I, II, III e IV do art. 4º da Lei nº 13.515/00 para defender que possui direito incontestável de averiguar eventual divergência entre a situação jurídica fática (documental) e o sistema eletrônico decorrente do fornecimento de dados eletrônicos.

Assim, alega a necessidade de abertura de prazo para que pudesse *“refazer sua escrituração fiscal, conferindo detalhadamente todos os lançamentos fiscais em confronto com o sistema eletrônico”*. Logo, por não lhe ter sido oportunizado o direito de rever a situação dos dados no sistema, conferindo com os dados documentais para modificar a conclusão fiscal, requer a nulidade do lançamento.

Se insurge, ainda, contra a forma de apuração do imposto, que se baseou em presunção fiscal, com a utilização de documentos fiscais e subsidiários do Impugnante, sem possibilitar-lhe prestar esclarecimentos das divergências e sem levar em consideração o trabalho pericial apresentado, ao arrepio do previsto no art. 20 da Lei Estadual nº 13.515/00.

Entretanto, razão não lhe assiste nas alegadas nulidades.

Conforme se denota dos autos, uma simples análise do Auto de Infração em conjunto com Relatório Fiscal Complementar (págs. 07/24) permite concluir que a autuação decorre justamente da constatação de saída de mercadoria desacoberta de documentação fiscal, o que foi constatado pelo trabalho desenvolvido de confronto do valor da Receita de Vendas calculada pelo Fisco com o Faturamento declarado pelo Contribuinte em PGDAS-D.

Destaca-se que a autuação foi precedida de atividade exploratória, na qual se detectou o indício de saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal, momento em que foi encaminhada intimação ao sujeito passivo via DTe e e-mail evidenciando as inconsistências apuradas, o que demonstra o zelo da Fiscalização pelo princípio do contraditório e ampla defesa.

Ademais, também está demonstrado nos autos que o procedimento utilizado decorreu da omissão do envio de informações contábeis (balanço patrimonial - BP e demonstração do resultado do exercício- DRE) e fiscais (livro de registro de inventário – LRI) pelo Contribuinte, que não atendeu ao requisitado no AIAF nº 10.000053961.71 (págs. 04/05), o que justificou o uso do arbitramento pelo Fisco.

A apuração dos valores utilizados pelo Fisco nos cálculos está devidamente demonstrada nos itens 8.2 do Relatório Fiscal Complementar, a alíquota de 18% (dezoito por cento) e base de cálculo da tributação também consta discriminada no item 8.6 do referido relatório, e foi embasada em presunção justamente pelo fato de o Contribuinte não ter atendido a intimação da Fiscalização. Veja-se:

8.1.1 - DESENVOLVIMENTO DA ATIVIDADE EXPLORATÓRIA

Nos termos do inc. II do § 1º do art. 144-A c/c inc. II do § 6º do art 144-A c/c art. 144-B, todos da Lei 6763/75, foi encaminhada intimação ao sujeito passivo via DTe, pois o Fisco detectou indício de Saída Desacoberta de documento fiscal, conforme os incisos I e V, do art. 194, do Decreto nº 43.880 de 13 de dezembro de 2002 (RICMS/2002) e dos incisos I e V, do art. 159, do Decreto nº 48.589 de 22 de março de 2023 (RICMS/2023).

De forma complementar, enviou-se a mesma intimação via e-mail, no endereço eletrônico registrado pelo contribuinte nos sistemas da SEF.

Referida Intimação demonstrava inconsistências apuradas e visava, por parte do contribuinte, apresentação de justificativas e/ou regularização mediante Denúncia Espontânea.

Cientificado o sujeito passivo, inicialmente argumentou de forma genérica que "a intimação não reflete a real operação", sem apresentar qualquer informação para justificar o fato. Após troca de e-mails (Anexo "c"), o contribuinte apresentou Parecer Pericial (Anexo "c.4" e Anexo 7), que alterou os Estoques da

DEFIS, por meio do LRI contido em seu anexo, dentro outros questionamentos, que foram plenamente respondidos via e-mail (Anexo "c", páginas 1 a 3).

Vale ressaltar que o Parecer estava em arquivo extenso, assim, foi necessário dividir para ser anexado a este e-PTA. O parecer e anexos 3 e seguintes estão contidos no Anexo "c" deste e-PTA. O Anexo 1 do Parecer continha os Livros Registro de Inventário (LRI), que estão no Anexo 7 deste e-PTA. Por sua vez, o Anexo 2 do Parecer era cópia da planilha com as notas fiscais de aquisição, representado no Anexo NFE deste e-PTA. Referida Intimação demonstrava inconsistências apuradas e visava, por parte do contribuinte, apresentação de justificativas e/ou regularização mediante Denúncia Espontânea.

Dessa forma, o cálculo foi alterado, considerando o novo estoque informado no LRI. O autuado foi informado, mas se manteve inerte.

Cumprir ressaltar, a intimação e os termos de envio e ciência estão anexos ao relatório.

8.1.2 - DESENVOLVIMENTO DA ATIVIDADE DE AUDITORIA

Destarte, consoante inciso II do § 3º do artigo 68 do RPTA/MG, iniciou-se a Atividade Fiscal de Auditoria com o envio do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000053961.71 de 03/04/2025 via DT-e. Novamente, o AIAF e o termo de ciência (14/04/2025) da intimação estão anexos.

Este AIAF teve como objetivo a verificação do cumprimento pelo contribuinte das obrigações tributárias principal e acessória previstas na legislação tributária vigente e nele foram requisitados o BP, DRE e LRI relativos ao período fiscalizado.

O autuado não atendeu ao requisitado no AIAF, **tornando-se omissos em enviar suas informações contábeis (BP e DRE) e fiscais (LRI)**. Ressalta-se, porém, conforme informado, na fase de exploratória, por meio do Parecer Pericial apresentado, constava anexo o LRI dos exercícios de 2019 a 2023 e uma tabela denominada "Demonstração da Performance Contábil e Fiscal do Contribuinte", com alguns dados da DRE, sendo que essas informações foram levadas em consideração.

(...) (Grifou-se)

No que tange às penalidades aplicadas pela Fiscalização, além delas terem sido incorretamente referenciadas no item 11 do Relatório Fiscal Complementar, a Fiscalização identificou claramente no Relatório do próprio Auto de Infração, que foi

exigida Multa de Revalidação (prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75) e Multa Isolada (prevista no art. 55, inciso II, “alínea a”, limitada ao §2º, inciso I e II do mesmo dispositivo da Lei nº 6.763/75), que estão devidamente quantificadas nos Quadros 10 a 13 do Anexo 4 dos autos (pág. 44).

É bom deixar claro que as quatro fundamentações legais indicadas no campo “penalidade” do AI, contra as quais o Impugnante se insurge em sua defesa, foram corretamente destacadas e são necessárias para a autuação, pois, repisa-se, o art. 56, inciso II se presta a fundamentar a Multa de Revalidação, enquanto o art. 55, inciso II, alínea “a” é a base legal para a exigência da Multa Isolada, a qual encontra-se limitada pelo §2º desse mesmo dispositivo (inciso I para operações normais e inciso II para operações amparadas com isenção), todos da Lei nº 6.763/75.

Assim, não houve uma aplicação aleatória de multa, conforme defendido pelo Impugnante. Todas as multas estão embasadas na narração fática da autuação, assim como nos estritos termos da legislação mineira acima identificada, em homenagem ao princípio da legalidade tributária.

Sobre a imputação de responsabilidade do sócio, a Fiscalização além de identificar a legislação que ampara a coobrigação (art. 21, inciso XII, e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, art. 135, inciso III - Lei Federal nº 5.172/66), ainda relatou claramente a conduta omissiva do contribuinte em enviar as suas informações contábeis e fiscais para a realização da fiscalização, o que, em conjunto com a constatação da saída de mercadoria de documentação fiscal, embasa a responsabilidade do Coobrigado, conforme será melhor explicitado no mérito.

Em relação ao seu direito de refazer a sua escrituração fiscal para fins de modificar a conclusão fiscal, destaca-se que, conforme já descrito acima, na fase exploratória, foi dado ao Contribuinte a oportunidade de realizar a sua regularização, mediante Denúncia Espontânea, o que, contudo, não foi feito. Assim, de acordo com o parágrafo único do art. 138 do CTN, não é possível qualquer denúncia relacionada com a infração após o início de procedimento administrativo, o que, no caso em análise, aconteceu desde o recebimento do AIAF (págs. 04/05). *In verbis*:

CTN

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se fôr o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Além disso, a análise da Impugnação apresentada pelo Impugnante confirma que este compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, pois esta aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Ademais, o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Do pedido de perícia

O Impugnante ainda pleiteia 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 formula os quesitos de págs. 234/237, todos relacionados à forma de metodologia do arbitramento utilizado pela Fiscalização para o cálculo da “Receita de Vendas Calculada pelo Fisco (RV)”, a qual já está devidamente explicitada no item 8.2 do Relatório Fiscal Complementar.

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

Isto porque, conforme será mais bem explanado no mérito, a exigência fiscal foi baseada em provas contundentes que configuram o ilícito fiscal, tendo a Fiscalização, no Relatório Fiscal Complementar, demonstrado minuciosamente todos os critérios utilizados em sua apuração e metodologia de cálculo.

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

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;

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante o cotejo entre o valor da Receita de Vendas Calculada pelo Fisco com o Faturamento Declarado em PGDAS-D pelo Contribuinte, no período de 01/01/20 a 31/12/23.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última adequada ao disposto no inciso I do § 2º do citado art. 55, para as saídas de mercadorias sujeitas à tributação normal. Em relação as saídas de mercadorias isentas ou imunes exige-se somente a multa isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, limitada ao previsto no art. 55, §2º, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

Versa, ainda, o presente PTA, sobre a exclusão do Contribuinte 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 (falta de emissão de documento fiscal na venda de mercadorias), com base no art. 26, inciso I, art. 28, art. 29, incisos V e XI e §§ 1º e 3º e art. 33 da Lei Complementar (LC) nº 123/06, c/c art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) nº 140, de 22/05/18.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foi incluído como coobrigado pelo Crédito Tributário o Sr. Rodrigo Costa, em razão da sua condição de sócio-administrador, razão pela qual foi incluído no polo passivo, respectivamente, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, inciso XII, e §2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Em sua Defesa, o Impugnante alega a impossibilidade de realização do lançamento tributário, tendo em vista que não aconteceu o fato gerador do ICMS, mas tão somente a presunção relativa da sua ocorrência.

Narra que *“a presunção fiscal de omissão de receita não se sustenta, pois, conforme perícia anexa, por meio de documentos reais, a situação econômica/financeira dos impugnantes demonstra totalmente inconsistência nos critérios utilizados pelo fisco”*.

Assevera que as informações extraídas da DEFIS não merecem prevalecer, pois estas destoam da realidade do estoque final de cada ano e documentação anexa ao laudo pericial.

Aduz que nem mesmo os tributos pagos foram considerados pela fiscalização, a qual se utilizou apenas do campo “despesas” no campo da DEFIS para presumir a metodologia de cálculo utilizada que não tem qualquer ligação com a realidade econômica, financeira e fiscal dos Impugnantes.

Destaca a conclusão da perícia contábil que anexa para, ao fim, concluir que o lucro presumido com base em margens estatísticas utilizadas pelo fiscal destoa da realidade vivida pela empresa no ano de pandemia, que apresentou resultados negativos acumulados ao longo dos anos de 2020 a 2023.

Todavia, melhor sorte não assiste à Impugnante.

A Fiscalização se utilizou de procedimento tecnicamente idôneo e previsto no art. 194, incisos I e V, do RICMS/02 (com correspondente no art. 159, incisos I e V, do RICMS/23), com a análise de documentos fiscais emitidos em favor do contribuinte (Notas Fiscais Eletrônicas de Entrada no autuado emitidas por Terceiros – Anexo I), documentos subsidiários do autuado contidos na Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais/Simples Nacional (DEFIS no Anexo 2), e no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDAS-D no Anexo 3). Colaciona-se:

RICMS/02

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

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;

(...)

Conforme esclarecido pela Fiscalização, a Conclusão Fiscal foi aplicada para se obter o resultado das vendas não levadas à tributação (saídas desacobertadas) mediante o cotejo dos valores referentes à Receita de Vendas Calculada pelo Fisco (RV), com os valores das vendas declaradas pelo Contribuinte como faturamento no PGDAS-D (Anexo 3), estando todos os documentos citados anexos ao Auto de Infração.

Destaca-se que, diferentemente do que alega o Impugnante, para a Conclusão Fiscal a Fiscalização se utilizou dos documentos emitidos pelo próprio Contribuinte e, justamente, do Parecer Pericial enviado pelo Contribuinte e justificativas prestadas, sendo aceitos os estoques do LRI informado no referido parecer.

Não custa reforçar que a utilização da técnica de fiscalização com o cálculo da Receita de Vendas Calculadas pelo Fisco se deu justamente porque o Impugnante se furtou de apresentar à Fiscalização as suas informações contábeis (BP e DRE).

Em relação a metodologia utilizada pela Fiscalização, destaca-se que esta foi suficientemente explicada no item 8.2 do Relatório Fiscal da Complementar e reforçada em manifestação fiscal, a qual está abaixo transcrita, diante da sua completude:

8.2 - APURAÇÃO DOS VALORES:

8.2.1 - VALORES UTILIZADOS PELO FISCO NOS CÁLCULOS:

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

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 autuado emitidas por Terceiros (aba "Anexo 1" da planilha contida no Anexo NFE), cujo levantamento considerou apenas os CFOPs presentes na aba "Anexo 1.1" da planilha do Anexo NFE.

Os valores das Aquisições foram obtidos da DEFIS (Anexo 2).

(...)

Observa-se que os valores das Compras de mercadorias contidos na aba "Anexo 1" são diferentes do valor das Aquisições do Anexo 2 para todos os anos, demonstrando não merecerem fê as informações prestadas pelo sujeito passivo. Assim sendo, para o cálculo do CMV (item 8.2.1.3.2), o Fisco adotou os valores das Compras da aba "Anexo 1" que são mais fidedignos, haja vista terem sido extraídos da Base de Dados da SEF/MG.

8.2.1.1.2 - 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, para fins de abatimento das Compras de mercadorias, apurando-se o Valor da Compras Líquidas no Quadro 2, de maneira a se obter o Cálculo do C.M.V (item 8.2.1.3 adiante), com base nas informações da aba "Anexo 1" e do Anexo 2.

(...)

8.2.1.1.3 - 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, foi possível efetuar, no Quadro 2.1, para cada exercício analisado, o Rateio destas operações em forma de percentual (%), de acordo com a forma de tributação (Tributação Normal, Substituição Tributária e Isentas):

(...)

8.2.1.2 - ESTOQUES INICIAL E FINAL:

(...)

De acordo com o exposto no subitem 8.1.3.1, o autuado foi omissa quanto a apresentar o Balanço Patrimonial (BP), mas apresentou o Livro Registro de Inventário (LRI).

Assim, nos cálculos da Receita de Vendas Apurada pelo Fisco, utilizou-se, de maneira mais favorável ao contribuinte, o valor dos Estoques contidos no LRI.

8.2.1.3 - CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS (CMV): CMV Calculado

No item 8.1.3.1, consta que a empresa foi omissa quanto a apresentar o DRE.

Referida omissão impossibilitou o Fisco de obter os valores de CMV que deveriam ser apresentados pelo autuado no DRE, levando o Fisco a ter de calcular o CMV.

O CMV é calculado pela seguinte equação:

$$\text{CMV} = \text{Estoque Inicial} + \text{Compras} - \text{Estoque Final}.$$

No presente lançamento, para as variáveis a fórmula do CMV acima, temos os Estoques Inicial e Final (Quadro 3) contidos no LRI (Anexo 7), as Compras Líquidas contidas no Quadro 2 (obtidas do Anexo 1 (Compras) diminuídas das Devoluções do Anexo 2), e as Aquisições apresentadas pelo autuado na DEFIS do Anexo 2 (Quadro 1).

(...)

8.2.1.3.3 - Confronto do CMV calculado do Quadro 4 com o CMV calculado do Quadro 4.1:

(...)

Além da omissão do autuado em apresentar o DRE (item 8.1.3.1), percebe-se a nítida divergência entre os valores do CMV contidos no Quadro 4.2 supra (Quadro 4, e Quadro 4.1), confirmando não merecerem fé as informações prestadas pelo autuado.

Pelo fato de as Compras Líquidas terem maior veracidade do que as Aquisições da DEFIS, o Fisco foi levado a utilizar o CMV obtido com as Compras Líquidas do Anexo 1 (Quadro 4.1) em busca da verdade real.

Uma demonstração clara disso é que, no seu parecer (página 9 do Anexo "c.4"), o Perito informou o mesmo CMV calculado pelo Fisco (Quadro 4.2), após ser informado, pela intimação, dos valores das aquisições baseado nas notas fiscais, uma vez que o valor da DEFIS estava nitidamente incorreto.

8.2.1.4 - DESPESAS (D):

Conforme citado no subitem 8.1.3.1, o autuado foi omissos quanto à entrega da DRE, levando o Fisco a ter de utilizar o Total das Despesas extraídas da DEFIS.

(...)

8.2.1.5 - FATURAMENTO Contido no PGDAS-D (Anexo 3)

Tendo em vista a omissão do contribuinte em apresentar o DRE, conforme citado no subitem 8.1.3.1, não foi possível ao Fisco confrontar o total da Receita de Vendas do PGDAS-D com o do DRE, tendo

sido utilizado somente o valor do faturamento contido no PGDAS-D (Anexo 3).

8.2.1.6 - MARGEM DE LUCRO (ML):

8.2.1.6.1 - Impossibilidade de ser usada a Margem do Contribuinte (MC):

Inexiste a possibilidade do uso da MC, pois seu cálculo é por meio da fórmula $MC = \text{Faturamento} / \text{CMV}$, e, conforme comprovado anteriormente, não merecem fé as informações relativas às Compras e prestadas pelo autuado, além do fato da omissão quanto ao envio pelo autuado do DRE relatada no subitem 8.1.3.1 supra. Ainda, conforme quadro 4.1, ao considerar o estoque do LRI (Anexo 7) e as compras da DEFIS (Anexo 2), o CMV de 2021 estaria negativo, o que é impossível.

(...)

Noutra toada, **se nem as informações da DEFIS** (Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais) **merecem fé**, uma vez que o próprio perito, contratado pela pessoa jurídica, afirma que o que foi declarado pelo contribuinte não condiz com a realidade (informação extraída do primeiro parágrafo do item 4.2, na página 3 do Parecer Pericial - Anexo "c.4"), é inviável precisar uma margem sem o uso de técnicas auxiliares, como ocorre na presente situação.

(...)

8.2.1.6.2 - MARGEM APARADA

Através de levantamento estatístico realizado pela SUFIS - Superintendência de Fiscalização da SEF/MG, através do CNAE, Faturamento, CMV, e Lucro Líquido dos contribuintes, chegou-se a um valor de margem de Lucro Líquido Aparada por Faixa de faturamento/Ano/CNAE do sujeito passivo.

Considerando o CNAE Principal:

4782-2/01 - COMÉRCIO VAREJISTA DE CALÇADOS

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) = **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) dos contribuintes.

- **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).

Estes cortes são necessários para eliminação dos outliers, para melhor adequação às regras de negócio, e foram estipulados para serem mais favoráveis ao contribuinte.

(...)

8.3 - USO DO ARBITRAMENTO PELO FISCO:

O sujeito passivo deveria transmitir o PGDAS-D e 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.

No presente caso, entretanto, isso não ocorre, prejudicando sobremaneira a apuração a ser realizada pela Fiscalização, **face à omissão exposta no item 8.1.3.1 alhures, e conforme as incongruências demonstradas nos Quadros 1, 4.2, 5, e 6 supra.**

(...)

Visando a se obter a Receita de Vendas Calculada pelo Fisco (RV) mais próxima à real, adotam-se, assim, o valor das Compras Líquidas do Quadro 2, os Estoques do Quadro 3 - LRI, o CMV calculado do Quadro 4, as Despesas do Quadro 5, e a Margem de Lucro do Quadro 6.

Dessa forma, detalha-se a Receita de Vendas Calculada pelo Fisco (RV) no Quadro 7, assim como demonstram-se minuciosamente, nos itens 8.4, 8.5, e

8.6, os cálculos dos valores 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.

8.4 - OBTENÇÃO DA RECEITA DE VENDAS CALCULADA PELO FISCO (RV):

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

(...)

No caso em análise o Impugnante não trouxe aos autos elementos que refutassem de forma específica qualquer dos valores utilizados pelo Fisco nos seus cálculos, alegando de forma deverasmente genérica que a conclusão do Parecer Pericial particular que este contratou deve prosperar ao invés da conclusão fiscal, o que, por óbvio, não merece prosperar.

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

Pelos elementos constantes dos autos, os argumentos suscitados pela Defesa não foram capazes de desconstituir a acusação fiscal.

Inexistindo provas em contrário à acusação fiscal, aplica-se ao caso 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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 o Autuado estar enquadrado no regime simplificado de tributação, não tem o condão de remeter a apuração do crédito tributário decorrente da realização de vendas de mercadorias desacobertas 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 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 Complementar nº 123/06

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

(...)

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

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

f) na operação ou prestação desacoberta de documento fiscal;

(...)

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”, c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75, em relação à parcela de saídas desacobertas de documento fiscal proporcional às saídas regulares de mercadorias sujeitas à tributação normal:

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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

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.

(...)

Já em relação à parcela proporcional às saídas regulares de mercadorias sujeitas à isenção, correta a exigência somente da referida Multa Isolada.

Registra-se que, conforme se verifica no Demonstrativo do Crédito Tributário após a reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 941/942, a multa isolada exigida encontra-se dentro do limite previsto na legislação supra e em conformidade com a atualização do limitador da multa isolada feita pelo art. 5º da Lei Estadual nº 25.378, de 23 de julho de 2025, em decorrência da retroatividade dos efeitos de lei mais benéfica, nos termos do art.106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66).

Alega, ainda, o Impugnante a impossibilidade de aplicação da multa isolada, sob o argumento de desrespeito aos princípios da razoabilidade e da vedação ao confisco, conforme jurisprudência do Supremo Tribunal Federal que colaciona.

Acrescenta que a multa de revalidação e multa isolada também não podem ser mantidas, em virtude de o Auto de Infração ter sido lavrado em decorrência da utilização de uma presunção que não reflete a realidade. Defende que a multa isolada somente poderia ser aplicada na hipótese de ocorrência de subfaturamento por parte do contribuinte, conforme se depreende da análise do Acórdão nº 3.946/CE.

Embasado no princípio da eventualidade, impugna as multas e juros aplicados sobre o crédito fiscal e indica a ocorrência de excessos cometidos em sua cobrança, eis que estes ultrapassam a “*plausível e legal exação justa*”, pois a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

penalidade aplicada corresponde a 3 (três) vezes o valor do tributo supostamente inadimplido.

Entretanto, não merece prosperar a Defesa em seus argumentos subsidiários.

Não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, que assim determina:

RPTA

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

Além disso, não prospera o argumento de que a multa isolada só poderia ser utilizada na hipótese de ocorrência de subfaturamento por parte do contribuinte, pois a literalidade do texto é clara ao determinar a sua aplicação quando constatada a saída de mercadoria desasobertada de documentação fiscal, justamente o que foi concluído pela Fiscalização no auto em comento.

Ademais, a comparação do valor do somatório da multa de revalidação e da multa isolada com o tributo exigido nos autos, para fins de alegar o caráter confiscatório destas, tem um viés simplista e reducionista e que destoa da constatação feita pela Fiscalização.

Isso porque, tais penalidades possuem naturezas distintas e têm como referência valores diversos. A multa de revalidação refere-se a descumprimento de obrigação principal exigida em razão do não recolhimento do imposto não recolhido no todo ou em parte, enquanto a multa isolada aplica-se sobre descumprimento de obrigação acessória.

No caso em análise a multa isolada foi exigida também nas operações sujeitas à isenção, ou seja, em que não houve a cobrança do imposto, razão pela qual a alegação de excesso em decorrência da comparação dos seus valores carece de lógica. E, como dito anteriormente, a sua exigibilidade está respaldada na legislação mineira, não se incluindo na competência desse órgão julgador a análise da sua constitucionalidade.

Quanto aos juros moratórios, cumpre registrar que a Resolução nº 2.880, de 13/10/97, que disciplina a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do Estado, em seu art. 2º, é clara quanto à incidência dos juros de mora sobre as multas e quanto à data inicial para incidência destes:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RESOLUÇÃO Nº 2.880, DE 13 DE OUTUBRO DE 1997

(MG de 14/10/97)

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

(...)

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

(Grifou-se)

A exigência da multa de revalidação nasce com a exigência do imposto e deve ter a mesma data de vencimento deste, de forma que sobre ela deve incidir também os juros de mora.

Os arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75 estabelecem a incidência dos juros de mora sobre o tributo e sobre a multa aplicada, após o prazo de vencimento:

Lei nº 6.763/75

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Dessa forma, o procedimento sob exame não afronta as disposições legais, mas ao contrário, pauta-se exatamente de acordo com os parâmetros da legislação de regência.

No tocante à sujeição passiva, 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 ao Coobrigado/sócio-administrador, e, sim, a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira, quando promoveu saída de mercadoria desacoberta 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 o sócio-administrador 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 do Coobrigado no polo passivo da obrigação tributária.

No caso em análise, a conduta fraudulenta perpetrada pelo sócio-administrador fica ainda mais evidente, tendo em vista que não só foi constatada a saída de mercadoria desacoberta de documentação fiscal, mas também a sua conduta omissiva em não entregar os documentos fiscais e contábeis quando solicitado pela Fiscalização, o que motivou a metodologia utilizada pela fiscalização para a sua conclusão fiscal.

Acrescenta-se que, segundo o disposto no art. 124, parágrafo único, do CTN, a solidariedade não comporta benefício de ordem, ou seja, o Fisco pode direcionar a cobrança somente à Autuada, ou a ambos, como ocorreu no caso dos autos:

CTN

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

(...)

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

(...)

Dessa forma, correta a eleição do Coobrigado/sócio-administrador 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

Dessa forma, considerando que os argumentos trazidos pelos Impugnantes 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.

No que concerne à exclusão de ofício da Contribuinte do regime do Simples Nacional, o procedimento da Fiscalização encontra-se correto, tendo em vista a comprovação de saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, de forma reiterada, nos termos dos 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 Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional - CGSN nº 140, de 22/05/18. 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes.

(...)

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

(...)

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

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

(...)

Resolução CGSN nº 140/18

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

§ 3º A ME ou a EPP excluída do Simples Nacional sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 32, caput)

(...)

§ 6º Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nas alíneas "d", "j" e "k" do inciso IV

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do caput: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 9º)

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

(...)

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

Nesse sentido, a Fiscalização lavrou o presente Auto de Infração para as exigências relativas às saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal e emitiu o “Termo de Exclusão do Simples Nacional”.

No caso, a Contribuinte foi intimada do “Termo de Exclusão” juntamente com o Auto de Infração, impugnando a sua exclusão na mesma peça em que contestou o lançamento, 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 24.419/23/1ª:

ACÓRDÃO Nº 24.419/23/1ª

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO. CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, DEVIDO À SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADA MEDIANTE CONFRONTO ENTRE OS VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS FORNECIDOS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO/DÉBITO E AS VENDAS DECLARADAS PELA AUTUADA À FISCALIZAÇÃO NA PLANILHA “DETALHAMENTO DE VENDAS”, NO PROGRAMA GERADOR DO DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL - DECLARATÓRIO (PGDAS-D) E NO LIVRO DE REGISTRO DE SAÍDAS. PROCEDIMENTO CONSIDERADO TECNICAMENTE IDÔNEO, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISOS I, V E VII DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75, SENDO ESTA ÚLTIMA MULTA ADEQUADA AO DISPOSTO NO INCISO I DO § 2º DO CITADO ARTIGO.

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO – PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR. ESTANDO COMPROVADO NOS AUTOS QUE A IMPUGNANTE PROMOVEU SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, CORRETA É A

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SUA EXCLUSÃO DO REGIME DO SIMPLES NACIONAL, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 29, INCISOS V E XI DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06, C/C O ART. 76, INCISO IV, ALÍNEA "J" DA RESOLUÇÃO CGSN Nº 94/11.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO RELATIVA À EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. DECISÕES UNÂNIMES.

Vale dizer que a exclusão da Autuada do Simples Nacional encontra-se devidamente motivada e 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. 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 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 - AGRAVO 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)

Por fim, impende destacar que o disposto na Resolução nº 5.919/25 em nada altera a presente decisão, haja vista ser norma procedimental e, como tal, proceder efeitos *ex nunc*. Corrobora essa assertiva o fato de ser inquestionável que a legislação que define a prática reiterada, LC nº 123/06 c/c a Resolução CGSN nº 140/18, não foram alteradas, ou seja, continuam em plena vigência, conforme já fartamente esposado no Acórdão nº 25.050/25/1ª desta Câmara.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, pelo voto de qualidade, em rejeitar a proposta de diligência feita pela Conselheira Gislana da Silva Carlos para que a Fiscalização informe se há autuações do Sujeito Passivo, nos últimos 5 (cinco) anos, que atendam ao disposto nos arts. 1º e 2º da Resolução SEF nº 5.919/25. Vencidos os Conselheiros Gislana da Silva Carlos (Revisora) e Frederico Augusto Lins Peixoto, que consideravam necessária a diligência. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as arguições de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 941/942 para considerar a adequação da Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75 ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, considerando-se o limite estabelecido no art. 55, § 2º, inciso I da mesma Lei, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN. Em seguida, pelo voto de qualidade, em julgar improcedente a impugnação ao Termo de Exclusão do Simples Nacional. Vencidos os Conselheiros Gislana da Silva Carlos (Relatora) e Frederico Augusto Lins Peixoto, que a julgavam procedente. Designada relatora a Conselheira Mellissa Freitas Ribeiro. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 18 de setembro de 2025.

Mellissa Freitas Ribeiro
Relatora designada

Geraldo da Silva Datas
Presidente / Revisor

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.132/25/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004243444-81	
Impugnação:	40.010159531-49	
Impugnante:	Rodrigo Costa	
	IE: 002690890.00-70	
Coobrigado:	Rodrigo Costa	
	CPF: 985.389.006-25	
Proc. S. Passivo:	Rhulio Abud Borges	
Origem:	DF/Muriaé	

Voto proferido pela Conselheira Gislana da Silva Carlos, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

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

A autuação versa sobre a constatação fiscal de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, no período de 01/01/20 a 31/12/23, apuradas por meio de conclusão fiscal, procedimento tecnicamente idôneo, previsto no art. 194, inciso V, do RICMS/02, mediante o confronto do valor do faturamento declarado pela Contribuinte em PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório) com a receita de vendas apurada pelo Fisco a partir da análise de documentos fiscais e subsidiários da Autuada, nos termos do inciso I do art. 194 do RICMS/02.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última adequada ao disposto no inciso I do § 2º do citado art. 55, para as saídas de mercadorias sujeitas à tributação normal. Em relação as saídas de mercadorias isentas ou imunes exige-se somente a multa isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, limitada ao previsto no art. 55, §2º, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

Versa, ainda, o presente PTA, sobre a exclusão do Contribuinte 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 (falta de emissão de documento fiscal na venda de mercadorias), com base no art. 26, inciso I, art. 28, art. 29, incisos V e XI e §§ 1º e 3º e art. 33 da Lei Complementar (LC) nº 123/06, c/c art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) nº 140, de 22/05/18.

Foi incluído como coobrigado pelo Crédito Tributário o Sr. Rodrigo Costa, em razão da sua condição de sócio-administrador, razão pela qual foi incluído no polo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

passivo, respectivamente, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, inciso XII, e §2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A Fiscalização reformula o lançamento às págs. 937/941, apenas para ajustar o valor da multa isolada ao novo limite de 50% do valor do imposto incidente na operação ou prestação, previsto no art. 5º da Lei Estadual nº 25.378, de 23 de julho de 2025, em decorrência da retroatividade dos efeitos de "lei mais benéfica", nos termos do art.106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66).

No que concerne ao regime tributário do Simples Nacional, mais precisamente em relação a exclusão da Impugnante de referido regime, oportuno colacionar aos autos a Resolução SEF/MG nº 5.919/25, publicada em junho do corrente ano. Essa resolução alterou de forma objetiva a interpretação administrativa sobre o conceito de "prática reiterada de infrações", exigindo, a partir da data de sua publicação, a verificação de **mais de uma autuação formal (Autos de Infração distintos)** para se determinar a reiteração, apta a excluir o contribuinte do regime simplificado de recolhimento, conforme sua redação a seguir:

Resolução nº 5.919/25

O SECRETÁRIO DE ESTADO DE FAZENDA, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do § 1º do art. 93 da Constituição Estadual e tendo em vista o disposto no § 9º do art. 29 da Lei Complementar Federal nº 123, de 14 de dezembro de 2006, no § 8º do art. 84 da Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018, e no parágrafo único do art. 52 do Decreto nº 48.589, de 22 de março de 2023, que regulamenta o ICMS,

RESOLVE:

Art. 1º - A exclusão de ofício do Simples Nacional poderá ser fundamentada na prática reiterada de infrações, a critério da Secretaria de Estado de Fazenda - SEF, apuradas em mais de um procedimento fiscal, e na ausência de outras causas de exclusão, desde que:

- I - as infrações sejam idênticas, inclusive de natureza acessória;
- II - tenham ocorrido em, no mínimo, dois períodos de apuração, consecutivos ou alternados, dentro dos últimos cinco anos-calendário;
- III - estejam formalizadas mediante auto de infração ou notificação de lançamento.

Art. 2º - Considera-se caracterizada a prática reiterada de infrações quando houver, em relação ao mesmo sujeito passivo, lançamento anterior referente à mesma infração, com decisão definitiva proferida na esfera administrativa ou com o decurso do prazo previsto no art. 117 do Decreto nº 44.747, de 3 de março de 2008, que estabelece o Regulamento do Processo e dos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA. (Grifo nosso).

Art. 3º - Esta resolução entra em vigor na data de sua publicação.

Belo Horizonte, aos 3 de junho de 2025; 237 da Inconfidência Mineira e 204 da Independência do Brasil.

LUIZ CLAUDIO FERNANDES LOURENÇO GOMES

Secretário de Estado de Fazenda

O Fisco mineiro, ao promover a exclusão do Contribuinte do regime favorecido de recolhimento, observa apenas a reiteração em períodos mensais, ou seja, após a apuração da infração, basta que a mesma seja verificada em mais de um mês dentro da mesma autuação para justificar a reiteração apta a fundamentar a exclusão de ofício do citado regime diferenciado.

A iniciativa da Secretaria de Fazenda mineira consubstanciada na Resolução 5919/25 acima citada, deixa clara a necessidade de se apurar a reiteração com a observância de mais de um lançamento, ou seja, lançamentos distintos, para que a prática da reiteração seja aplicada como justificativa para a exclusão, visando impedir que, com apenas uma autuação, o contribuinte seja penalizado não só com as multas aplicadas mas também com a mudança do regime tributário, que, em muitos casos significa, na prática, a inviabilidade do prosseguimento da empresa.

A jurisprudência e a doutrina vêm reconhecendo que a exclusão do contribuinte do Regime do Simples Nacional por prática reiterada de infrações tem caráter sancionatório, pois visa punir o contribuinte que age de forma reiterada à margem da legalidade tributária, o que pode comprometer a finalidade do regime.

A exclusão do Simples Nacional muitas vezes leva as empresas à clandestinidade, com a sonegação dos tributos, justificando esta postura em razão da alta carga tributária, e tem muitas vezes, por consequência, a inviabilização de seu negócio.

Tal procedimento realizado pelo Fisco possui verdadeiro ato sancionatório, e é possível verificar diversos entendimentos nesse sentido, a exemplo do que segue:

CABE RESSALTAR O ENTENDIMENTO DO TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 1ª REGIÃO QUANDO REFERE-SE A COAÇÃO INDIRETA, AFIRMANDO SER A JURISPRUDÊNCIA UNÍSSONA PARA AFASTAR A SANÇÃO QUE OBRIGUE AS PESSOAS A SALDAREM DÉBITOS PENDENTES, PRESCREVENDO QUE “NÃO PODE, EM RAZÃO DA EXISTÊNCIA DE DÉBITO, RECUSAR A PRESTAÇÃO DE SEUS SERVIÇOS, UMA VEZ QUE O ORDENAMENTO JURÍDICO CONFERE AO CREDOR MEIOS LEGAIS PRÓPRIOS PARA COBRANÇA DE SEUS CRÉDITOS, SENDO DESARRAZOADA, PORTANTO, A UTILIZAÇÃO DE SANÇÕES ADMINISTRATIVAS COMO MEIO COERCITIVO PARA COMPELIR O ADMINISTRADO AO PAGAMENTO DE SEU DÉBITO”

(FONTE: [HTTPS://WWW.CONJUR.COM.BR/2017-AGO-19/EXCLUSAO-SIMPLES-DIVIDA-TRIBUTARIA-INCONSTITUCIONAL-ILLEGAL/](https://www.conjur.com.br/2017-ago-19/exclusao-simples-divida-tributaria-inconstitucional-illegal/))

Dessa forma, tem-se que a publicação da Resolução que obriga à Fiscalização rever seu procedimento de emissão do Termo de Exclusão do Simples Nacional se mostra extremamente necessária, e deve ser, de imediato, aplicada para a revisão do lançamento neste quesito.

Trata-se de regra nova, mais benéfica para o contribuinte, e que, portanto, deve retroagir para alcançar autuações ainda não definitivamente julgadas no âmbito administrativo, que tenham ensejado o desenquadramento do regime, sob o manto do **art. 106, II, alínea “c”, do CTN**, que trata da retroatividade da lei mais benigna em matéria de sanções administrativas.

Segue abaixo o texto legal acima referido:

CTN

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - quando deixe de defini-lo como infração, ou lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, salvo se já tiver sido definitivamente julgado.
(...)

c) tratando-se de ato não definitivamente julgado.

Logo a exclusão do Simples Nacional, sendo um ato de caráter SANCIONATÓRIO, aplica-se ao caso a retroatividade prevista no citado artigo.

Assim, tendo em vista o indeferimento para retorno dos autos em diligência, de modo a se verificar objetivamente a existência de autuações anteriores do Contribuinte, conforme descrito na citada Resolução, a aplicação da mesma de maneira imediata para os lançamentos ainda não julgados é medida que se impõe, devendo ser considerada PROCEDENTE a impugnação ao Termo de Exclusão do Simples Nacional.

Sala das Sessões, 18 de setembro de 2025.

Gislana da Silva Carlos
Conselheira