

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.247/25/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.004102264-06  
Impugnação: 40.010158835-07  
Impugnante: Frederico Augusto Faleiro Uba  
IE: 001935735.00-04  
Coobrigado: Frederico Augusto Faleiro Uba  
CPF: 643.640.706-53  
Origem: DF/Muriaé

### **EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – TITULAR DA EMPRESA INDIVIDUAL – CORRETA A ELEIÇÃO.** O titular da empresa individual é responsável pelas obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Correta a eleição do Coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária.

**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”, todos da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação, com base em levantamento contábil e fiscal, da ocorrência de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, obtida mediante o cotejo entre o valor da receita de vendas calculada pelo Fisco com o faturamento declarado em PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório), pelo Contribuinte, no período de janeiro a dezembro de 2019.

Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação e a Multa Isolada, previstas no art. 56, inciso II e art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foi eleita para o polo passivo do lançamento, a pessoa física, titular da empresa, Sr. Frederico Augusto Faleiro Uba, nos termos do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformado, o Autuado apresenta Impugnação, tempestivamente, contra a qual a Fiscalização se manifesta.

### **DECISÃO**

Conforme acima relatado, a autuação versa sobre a constatação, com base em levantamento contábil e fiscal, da ocorrência de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, obtida mediante o cotejo entre o valor da receita de vendas calculada pelo Fisco com o faturamento declarado em PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório), pelo Contribuinte, no período de janeiro a dezembro de 2019.

Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação e a Multa Isolada, previstas no art. 56, inciso II e art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Foi eleita para o polo passivo do lançamento, a pessoa física, titular da empresa, Sr. Frederico Augusto Faleiro Uba, nos termos do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A Irregularidade foi 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, a partir da análise de documentos fiscais e subsidiários da Contribuinte, procedimento tecnicamente idôneo previsto 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;

(...)

Em Relatório Fiscal, o Fisco detalha, dentre outros:

A transmissão da DEFIS com os corretos valores das Aquisições, além da apresentação do LRI, do DRE e do BP pelo sujeito passivo permitiria ao Fisco obter o correto valor de suas Compras de Mercadorias, dos Estoques, do Custo das Mercadorias Vendidas, além do total das Despesas custeadas pela empresa, visando a calcular o valor da Receita de Vendas do autuado mais próximo ao real.

No entanto, o contribuinte foi omissos quanto à entrega do LRI, do DRE, e do BP, descumprindo com suas obrigações acessórias, prejudicando sobremaneira a apuração a ser realizada pela Fiscalização.

(...)

Portanto, subsidiaram essa Atividade Fiscal de Auditoria as informações abaixo, seguidas de onde essas foram respectivamente extraídas:

- a) valor das Compras de mercadorias obtidas através de download pelo programa Auditor Eletrônico que gerou a aba "Anexo 1" (da planilha do documento anexo a este e-PTA, Anexo NFE) com as Notas Fiscais Eletrônicas de Entrada no autuado emitidas por terceiros. Nos cálculos, foram consideradas as NFE da aba "Anexo 1" dos CFOP presentes na aba "Anexo 1.1" (da planilha do documento Anexo NFE), somadas às NFE mencionadas no item 8.2.1.4 adiante (Despesas), e somadas às NFE dos CFOP citados no item 8.2.1.4;
- b) das Aquisições de mercadorias extraído da DEFIS 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 das Despesas da DEFIS (Anexo 2) e dos CFOP e NFE citados no item 8.2.1.4;
- f) valor do Faturamento do PGDAS-D transmitido pelo contribuinte (Anexo 3);
- g) % de rateio por tipo de Tributação, conforme item 8.2.1.1.3 adiante;
- h) valor da Margem Aparada obtida, conforme tópico 8.2.1.6.2, adiante;
- i) valor da Receita de Vendas Calculada pelo Fisco do item 8.4, Quadro 7, adiante;

As informações das alíneas a) até i) acima e os respectivos cálculos efetuados estão dispostos nos Quadros 1 a 7 a seguir, todos presentes na planilha do Anexo 4;

Tendo em vista a omissão do autuado em apresentar o BP, o DRE e o LRI, realizou-se nova análise conjunta das informações apresentadas pelo sujeito passivo dos Anexos 2, e 3, juntamente com os dados das NFE contidas na aba "Anexo 1" do Anexo NFE.

Com a referida análise, observaram-se diversas incongruências, para o exercício de 2019, acerca dos valores das Mercadorias Adquiridas para comercialização, do Custo das Mercadorias Vendidas (CMV), das Despesas, da Margem de Lucro e do Faturamento.

Essas divergências encontram-se demonstradas nos itens 8.2.1.1.1, 8.2.1.3, 8.2.1.4, 8.2.1.6, 8.4 e 8.5 que se seguem, assim como nos respectivos Quadros 1, 4.2, 5, 6, 7, e 8 infra, estando os Quadros 1 a 13 adiante, todos presentes na planilha contida no Anexo 4.

(...)

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

**$RV = CMV \times (1 + ML) + D$ , sendo:**

CMV: Custo das Mercadorias Vendidas

ML: Margem de Lucro (Margem Aparada)

D: Despesas

Faz-se necessário o detalhamento minucioso dos valores utilizados neste cálculo, visando a demonstrar, no Quadro 7 abaixo, o que foi apurado até este momento:

(...)

Portanto, o relatório fiscal traz todo o detalhamento de que como ocorreu a apuração da receita de vendas da Autuada, as quais foram confrontadas com as receitas informadas no PGDAS-D.

A Defesa se limita a alegar que não trabalha com valor tão alto de 85,46% (oitenta e cinco inteiros e quarenta e seis centésimos por cento) de margem apurada pelo Fisco no Quadro 6 e pede a retificação da margem para 43,20% (quarenta e três inteiros e vinte centésimos por cento).

Neste aspecto, entretanto, esclarece o Fisco:

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

**Considerando o CNAE Principal:**

4782-2/01 - COMÉRCIO VAREJISTA DE CALÇADOS

## CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Seguem informações técnicas e critérios estatísticos que embasaram a obtenção da Margem Aparada de igual de atividade do contribuinte (por CNAE):

Calculou-se o LUCRO LÍQUIDO (por contribuinte de mesmo CNAE e mesma faixa de Faturamento), sendo  $LUCRO\ LÍQUIDO = FATURAMENTO - CMV - DESPESAS$ , onde:

**FATURAMENTO:** valor do faturamento declarado no PGDAS-D do Anexo 3 (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional Declaratório).

**CMV:** Estoque Inicial (Ei) + Compras (vindas das NF-e de entrada emitidas por terceiros) - Estoque Final (Ef), sendo Ei e Ef extraídos da DEFIS (Anexo 2) do contribuinte.

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

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

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 e ANO. 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:  $\geq 30$ , 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, visando à melhor adequação às regras de negócio e foram estipulados para serem mais favoráveis ao contribuinte.

Seguem as Faixas de Faturamento Consideradas:

FAIXAS DE FATURAMENTO CONSIDERADAS
ATÉ 180.000,00
DE 180.000,01 A 360.000,00
DE 360.000,01 A 720.000,00
DE 720.000,01 A 1.800.000,00
DE 1.800.000,01 A 3.600.000,00

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ACIMA DE 3.600.000,00

O levantamento estatístico através do CNAE/Faixa de Faturamento/CMV/Ano, acima descrito, obteve a Margem Aparada do contribuinte, para cada ano, do Quadro 6 abaixo:

Quadro 6 - Margem Aparada (CNAE/Faixa de Faturamento/CMV do contribuinte e Ano)

Descrição	2019
Margem Aparada	85,46%

Assim, demonstrou o Fisco que foram aplicadas as margens de lucro líquido, obtidas por levantamento estatístico realizado para os contribuintes de mesmo CNAE e faixa de faturamento, de acordo com o CMV e o lucro líquido, demonstrados no item 8.2.1.6.2 do Relatório Fiscal.

Além do mais, o Impugnante não apresenta elementos probatórios para embasar sua alegação, sendo, portanto, mera argumentação.

Logo, diante dos 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:

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;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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”, todos da Lei nº 6.763/75.

No tocante à sujeição passiva, foi eleita para o polo passivo do lançamento, também, o titular da empresa, Sr. Frederico Augusto Faleiro Ubá, com base no art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e art. 135, inciso III do CTN.

Verifica-se que responde solidariamente pelo crédito tributário em exame, o titular da empresa, que efetivamente é quem participa das deliberações e nos negócios sociais dela.

Ademais não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei para o efeito de extensão da responsabilidade tributária e, sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira, em consonância com entendimento do Superior Tribunal de Justiça - STJ para a responsabilização solidária dos sócios.

Induvidoso, no caso, que o Coobrigado tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as irregularidades constatadas caracterizam a intenção de fraudar o Fisco mineiro e fundamenta a inclusão dele para o polo passivo da obrigação tributária.

Cumpra-se destacar que a condição de empresário individual tem previsão nos arts. 966 e 967 do Código Civil (CC), Lei nº 10.406/02, e, neste caso, não existe distinção de personalidade jurídica entre a pessoa física e a pessoa jurídica, veja-se:

Lei nº 10.406/02 - (CC)

Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.

Art. 967. É obrigatória a inscrição do empresário no Registro Público de Empresas Mercantis da respectiva sede, antes do início de sua atividade.

Para todos os efeitos legais, o empresário individual é pessoa física, embora inscrita no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica – CNPJ. Não há separação do patrimônio das pessoas físicas e jurídicas. A responsabilidade patrimonial é ilimitada.

Essa também é a posição adotada pela jurisprudência:

**AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. EMPRESÁRIO INDIVIDUAL. PENHORA. PATRIMÔNIO. TOTALIDADE. NO REGIME JURÍDICO APLICADO AOS EMPRESÁRIOS INDIVIDUAIS (ARTS. 966 E SS. DO CÓDIGO CIVIL) NÃO HÁ SEPARAÇÃO ENTRE PATRIMÔNIO PESSOAL E PATRIMÔNIO DA EMPRESA, DE MODO QUE TODO O PATRIMÔNIO DO EMPRESÁRIO ESTÁ SUJEITO À PENHORA NA EXECUÇÃO FISCAL. (TRF/4ª REGIÃO – AGRAVO DE INSTRUMENTO 0013203-60.2012.404.0000 – 2ª TURMA DO TRF – DES. LUIZ CARLOS CERVI – JULGADO EM 19.02.2013)**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

(DESTACOU-SE)

Destaca-se que o empresário individual tem conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as vendas de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal têm, como finalidade, suprimir o tributo devido.

Cabe trazer à baila o que estabelece o art. 135, inciso III, do CTN, que faz com que o titular da empresa individual, que efetivamente é quem administra os negócios da empresa, responda pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias, conforme, também, o disposto no art. 21, inciso XII e § 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:

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

Portanto, correta a inclusão do titular da empresa individual no polo passivo da presente obrigação tributária.

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

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Cássia Adriana de Lima Rodrigues (Revisora), Dimitri Ricas Pettersen e Emmanuelle Christie Oliveira Nunes.

**Sala das Sessões, 16 de abril de 2025.**

**Cindy Andrade Moraes  
Presidente / Relatora**

CCMG

P