CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.281/25/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003738641-31
Impugnação: 40.010158830-19 (Coob.), 40.010158826-91 (Coob.)
Impugnante: Erika Mara Rezende Santos Penato (Coob.)
CPF: 062.648.846-00
Fábio Penato de Lima (Coob.)
CPF: 054.383.666-59
Autuada: Clínica Veterinária Riacho Ltda
IE: 002853907.00-22
Coobrigado: Messias José Evangelista
CPF: 008.099.466-02
Proc. S. Passivo: Reinaldo Lage Rodrigues de Araújo
Origem: DF/Contagem - 2

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. Constatada a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada mediante confronto entre as vendas declaradas pela Autuada à Fiscalização no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório (PGDASN-D) e os valores constantes em extratos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e/ou débito. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e VII do RICMS/02. Reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização. Infração parcialmente caracterizada. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, adequada nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei.

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

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - TITULAR DA EMPRESA INDIVIDUAL - CORRETA A ELEIÇÃO. O titular da empresa individual responde ilimitadamente pelos créditos tributários constituídos, nos termos do art. 21, § 2º, da Lei nº 6.763/75, c/c os arts. 966 e 967 do Código Civil. Legítima a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR. Correta a exclusão do regime do Simples Nacional nos termos do disposto no art. 29, incisos V e XI, §§1º e 3º da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j”, da Resolução CGSN nº 140, de 22/05/18.

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

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pelo Contribuinte à Fiscalização e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito, com recolhimento de ICMS a menor, no período de 01/02/20 a 31/05/21.

Exige-se 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 adequada ao disposto no § 2º, inciso I do citado art. 55.

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.

Registra-se que foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigados: Sr. Fábio Penato de Lima e Sra. Erika Mara Rezende Santos Penato, sócios-administradores da empresa autuada, à época dos fatos geradores, em virtude de atos de infração à lei (vendas desacobertas de documentação fiscal), nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Ademais, também foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigado: Sr. Messias José Evangelista, empresário individual, titular da empresa autuada, à época da suspensão da inscrição do estabelecimento autuado, em 17/07/24 e posteriormente de seu cancelamento em 11/09/24.

Da Impugnação

Inconformados, os Coobrigados: Sr. Fábio Penato de Lima e Sra. Erika Mara Rezende Santos Penato apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 182/195, com os argumentos a seguir, em síntese:

- arguem a nulidade do Auto de Infração, com fundamentos na ausência de motivação e erro de direito, pelo fato de terem sido emitidas notas fiscais Série “D” e de prestação de serviços;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- suscitam que o ato administrativo é plenamente vinculado, razão pela qual deve atender aos requisitos clássicos de competência, finalidade, forma, motivo e objeto nos termos do art. 3º e art. 142, parágrafo único, ambos do CTN;

- enfatizam que, quanto à finalidade, o Fisco, na busca pela verdade material, deve ter motivação de fato e de direito para a cobrança do tributo e que estes devem ser efetivamente demonstrados, pois só assim o lançamento pode gozar das garantias e privilégios que lhe são cabíveis;

- entendem que na falta de motivação adequada, isto é, a coerência dos fatos ocorridos e dispositivos legais aplicáveis, a nulidade do lançamento é inevitável, não cabendo nesta hipótese, a presunção de legitimidade do ato administrativo, pois somente lhe é aplicável quando o ato praticado observa os requisitos que lhe são próprios;

- citam jurisprudência do CARF acerca da matéria: validade do ato administrativo;

- registram que vício material consistente em erro na descrição dos fatos pode ser revisto e que, no entanto, se o vício material consiste em erro na qualificação jurídica dos fatos (erro de direito ou alteração de critério jurídico), o lançamento não pode ser revisto ou refeito em nenhuma hipótese, nos termos do art. 146 do CTN;

- informam que o objeto empresarial da sociedade se constitui por atividades de comércio varejista de animais, artigos e alimentos para animais de estimação, alojamento de animais domésticos, higiene e embelezamento de animais domésticos, atividades veterinárias, serviços de entrega rápida, comércio varejista de artigos de caça, pesca e camping e comércio varejista de medicamentos veterinários;

- suscitam a ilegitimidade passiva dos Coobrigados ao argumento de que a verdade material dos fatos incorre não somente no fato de suposta operação de circulação de mercadorias, entrada e saída e/ou estoques desacobertos de documentação fiscal em confronto com o objeto empresarial, mas em condutas de terceiros, que comprovam o cometimento de ilícitos que culminaram na presente fiscalização com responsabilização indevida dos Impugnantes;

- sustentam que o que se denota no lançamento combatido são os fatos ocorridos anteriormente e que, após suas saídas da sociedade empresarial, os novos responsáveis, fraudulentamente, fizeram retificações nas declarações do PGDASN-D, zerando o faturamento das receitas, o que teria sido confirmado pelo próprio contador da empresa ao fiscal, constante do relatório complementar;

- asseveram que segundo compreensão do relatório fiscal, esse fato fez com que a Fiscalização atrelasse à suposta operação de circulação de mercadorias, entrada e saída e/ou estoques desacobertos de documento fiscal no período em que os Impugnantes eram responsáveis pela empresa;

- enfatizam que no período em que o Fisco aponta que houve operação de circulação de mercadorias desacobertas de documento fiscal, a empresa emitia notas fiscais Série "D", conforme documentos anexos à impugnação;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- acrescentam que parte do confronto de valores, em razão do objeto empresarial, se trata da prestação de serviços, para os quais incidem imposto diverso (ISS);

- relatam que os Coobrigados: Fábio Penato de Lima e Erika Mara Rezende Santos Penato, realizaram a venda da empresa autuada a terceiro, tendo sido suas saídas formalizadas em 29/06/21;

- esclarecem que, por ocasião das saídas dos supramencionados sócios-administradores, a empresa era optante pelo regime de tributação do Simples Nacional e que todas as obrigações legais e acessórias estavam de acordo com o regime adotado;

- acrescentam que conforme recibos de entregas no PGDASN-D, dos períodos de apuração: competências de janeiro a março de 2020, em todas as declarações constaram a receita bruta auferida, assim como foram recolhidos os devidos impostos exigidos;

- relatam que a nova administração, fraudulentamente, procedeu com as retificações das declarações previamente processadas pela contabilidade dos Impugnantes, zerando o faturamento e fazendo com que a empresa fosse excluída do regime de tributação do Simples Nacional e, ainda, gerando a presunção de que os Impugnantes estavam realizando operações desacobertadas de documento fiscal;

- ponderam que por meio de vídeo, anexo à manifestação, a antiga contabilidade, na pessoa de seu contador responsável, confirma todos os fatos descritos, inclusive quanto à questão da retificação da PGDASN-D e outras condutas dos atuais sócios-administradores com o intuito de sonegação fiscal;

- informam que ao tomarem conhecimento da autuação, constataram que em junho de 2022 houve uma pequena alteração na receita, com alguns meses apresentando valores equivalentes às operações com cartão de crédito e que, já em dezembro de 2022, grande parte das competências referentes ao período de fevereiro de 2022 a maio de 2021, as declarações tiveram a receita bruta “zerada”;

- ressaltam que após suas saídas, pelo encerramento do acesso ao certificado digital, perderam o acesso às informações da empresa;

- destacam, entretanto, que foi possível verificar que essas retificações foram realizadas utilizando certificado digital registrado pela empresa MM Consultoria e Assessoria Empresarial Ltda e que foi constatado que o certificado foi emitido em agosto de 2022 com validade até agosto de 2023;

- informam que as declarações retificadas referentes ao mês de dezembro de 2022, tratam de período em que não tinham mais vínculo com a empresa;

- concluem que o “zeramento” das receitas pelos novos responsáveis da empresa levou à suposição de que as vendas estavam sendo realizadas sem emissão de nota fiscal;

- aduzem que houve a exclusão retroativa da empresa do regime de tributação do Simples Nacional e que, com base nas notas fiscais de compra, o Fisco

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

levantou débitos de ICMS e ICMS/ST, supostamente relacionados a operações sem documentação fiscal, aplicando multa isolada e de revalidação;

- observam que apesar da multa de revalidação decorrer do não pagamento do tributo (obrigação principal) e a multa isolada decorrer do não cumprimento de uma obrigação acessória, na situação discorrida não houve descumprimento de obrigação acessória por parte dos Impugnantes, pois a conduta fraudulenta de terceiros culminou em suposições pelo Fisco com reflexos nos Impugnantes;

- alegam boa-fé, pois apresentaram todas as documentações pertinentes, não lhes sendo possível impingir qualquer conduta de sonegação fiscal e, portanto, sendo-lhes passível a aplicação mais favorável, caso não formado o convencimento do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG, uma vez que não pode ser punido por conduta de terceiros, aplicando-se o montante sobre regime, alíquota e base de cálculo que não lhe era aplicável na época – no caso o regime de débito e crédito em detrimento do regime de tributação do Simples Nacional;

- reiteram que não incorreram em qualquer conduta de sonegação fiscal e para corroborar seu entendimento citam entendimentos jurisprudenciais no sentido de que pela aplicação do princípio da verdade material, o lançamento tributário deve refletir a verdade relativa aos fatos tributários, considerando fatos e provas novos e lícitos que se demonstrem à destituição da incidência;

- registram que ainda que a empresa fosse fiscalizada na época em que os Impugnantes eram responsáveis e houvesse irregularidade no recolhimento do ICMS, por enquadramento no Simples Nacional, a alíquota aplicável e base de cálculo seriam menores do que a constituída no lançamento.

Requerem:

- a nulidade do Auto de Infração, pela desconstituição das exigências fiscais, em respeito ao princípio da verdade material e a boa-fé dos Impugnantes;

- o cancelamento do crédito tributário, haja vista a ilegalidade na apuração do recolhimento principal;

- a revisão do crédito tributário para que seja considerado sobre o regime que à época lhe era aplicável (antes das retificações da PGDASN-D por terceiros), uma vez que a empresa somente veio a ser excluída do regime de tributação do Simples Nacional, por atos cometidos pelo novo sócio.

Pedem a procedência da impugnação.

Esclareça-se, por oportuno que o Coobrigado: Messias José Evangelista, titular da empresa autuada até a suspensão de sua inscrição estadual (IE), em 17/07/24, e posterior cancelamento desta em 11/09/24, não apresentou impugnação ao Auto de Infração em exame.

Da Reformulação do Crédito Tributário

Acatando parcialmente as razões da Defesa a Fiscalização reformula o lançamento e anexa aos autos:

- Extinção do Crédito Tributário, págs. 1.136;

- Auto de Infração – Demonstrativo do Crédito Tributário, págs. 1.137/1.138.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 1.139/1.156, refuta as alegações da Defesa, pugna pela procedência do lançamento nos termos da reformulação efetuada e anexa aos autos:

- Termo de Reformulação do Lançamento, págs. 1.157/1.159;
- Anexo 58 – Demonstrativo do Crédito Tributário – DCT (reformulado), págs. 1.163;
- Anexo 59- Demonstrativo de Valores Excluídos, págs. 1.164;
- Anexo 60- PGDASN-D – 02/2020 a 04/2021, págs. 1.165/1.231.

Do Aditamento à Impugnação

Aberta vista, os Impugnantes manifestam-se às págs. 1.239/1.254. Ratificam todos os argumentos já apresentados em sede de impugnação. Reiteram pela procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, novamente, manifesta-se às págs. 2.382/2.405, refuta as alegações da Defesa, ratifica todos os argumentos já apresentados em sua Manifestação Fiscal de págs. 1.139/1.156. Reitera pela procedência do lançamento nos termos da reformulação efetuada.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

Os Impugnante requerem que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento, por ausência de motivação e erro de direito, pelo fato de terem sido emitidas notas fiscais Série “D” e de prestação de serviços;

Entretanto, razão não lhes assiste, pois 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.

Induidoso que o Autuado compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de os Impugnantes discordarem da infringência que lhes é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a eles comprovarem as suas alegações.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos aos Impugnantes todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Diante disso, o lançamento efetuado é plenamente válido e a materialidade está claramente expressa e verificada, sendo que não há que se falar em nulidade ou presunção, pois os fatos foram claramente expostos e verificados pelo Fisco, dada a conduta praticada pela Autuada e por seus sócios, referente ao período do presente Auto de Infração. Ou seja, foram demonstradas a motivação, a finalidade e a verdade material dos fatos dada a infração cometida de saídas desacobertas de notas fiscais.

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

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pelo Contribuinte à Fiscalização e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito, com recolhimento de ICMS a menor, no período de 01/02/20 a 31/05/21.

Exige-se 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 adequada ao disposto no § 2º, inciso I do citado art. 55.

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.

Registra-se que foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigados: Sr. Fábio Penato de Lima e Sra. Erika Mara Rezende Santos Penato, sócios-administradores da empresa autuada, à época dos fatos geradores, em virtude de atos de infração à lei (vendas desacobertas de documentação fiscal), nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Ademais, também foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigado: Sr. Messias José Evangelista, empresário individual, titular da empresa autuada, à época da suspensão da inscrição do estabelecimento autuado, em 17/07/24 e posteriormente de seu cancelamento em 11/09/24.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumprir destacar que a Fiscalização tendo em vista os indícios de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, emitiu o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº10.000049216-39, anexado às págs. 06, para exame do cumprimento das obrigações tributárias no período de 01/01/19 a 31/12/23.

Ao confrontar os valores mensais informados pela administradora dos cartões, relativos a operações/prestações realizadas por meio de cartão de crédito e/ou débito, com as vendas declaradas pela Contribuinte, a Fiscalização apurou saídas desacobertas de documentos fiscais, no período autuado.

O procedimento adotado pela Fiscalização, ao analisar a documentação subsidiária e fiscal da Autuada para apuração das operações realizadas, é tecnicamente idôneo e previsto no art. 194, incisos I e VII, do RICMS/02, nos seguintes termos:

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;

(...)

VII - exame dos elementos de declaração ou de contrato firmado pelo sujeito passivo, nos quais conste a existência de mercadoria ou serviço suscetíveis de se constituírem em objeto de operação ou prestação tributáveis;

(...)

Registra-se, por oportuno, que a matéria encontra-se regulamentada nos arts. 10-A e 13-A da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/, *in verbis*:

RICMS/02 - Anexo VII - Parte 1

Art. 10-A - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, as instituições e os intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares manterão arquivo eletrônico referente à totalidade das operações e prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou demais instrumentos de pagamentos eletrônicos, realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e por pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoa Física - CPF ou do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto, identificados na listagem disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fazenda,
<http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoes-e-intermediadores-de-pagamentos-servicos-e-negocios/>.

(...)

Art. 13-A - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, as instituições e os intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, os intermediadores de serviços e de negócios entregarão os arquivos eletrônicos de que tratam os arts. 10-A e 10-B desta parte, até o último dia útil de cada mês, relativamente às operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior, nos termos previstos em ato Cotepe/ICMS.

(...)

§ 2º A omissão de entrega das informações a que se refere o caput sujeitará a administradora de cartão, a instituidora de arranjos de pagamento, a instituição facilitadora de pagamento, a instituição de pagamento, inclusive a credenciadora de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e as empresas similares às penalidades previstas no inciso XL do art. 54 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975.

Ressalta-se que as informações prestadas pela administradora de cartão de crédito e/ou débito são documentos fiscais, nos termos do disposto no art. 132, incisos II e III do RICMS/02.

Repita-se, por oportuno, que as saídas de mercadorias não levadas à tributação foram apuradas pelo cotejo das informações apresentadas pela administradora de cartão de crédito e/ou débito com as vendas informadas pela Contribuinte, estando o cálculo demonstrado na planilha de págs. 141 (Anexo 6 do e-PTA).

Os Impugnantes alegam, em sua defesa, que os fatos que levaram à autuação ocorreram após sua saída da sociedade ou por motivos alheios a sua vontade. E, ainda, não teriam mais acesso às informações da empresa pelo encerramento do acesso ao certificado digital.

Registram que, ao tomarem conhecimento da autuação, constataram que em junho de 2022 teria havido uma pequena alteração na receita, com alguns meses apresentando valores equivalentes às operações com cartão de crédito.

Em dezembro de 2022, em grande parte das competências referentes ao período de fevereiro de 2022 a maio de 2021, as declarações teriam tido a receita bruta “zerada”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mesmo sem o acesso pelo certificado digital, relatam que foi possível verificar que essas retificações teriam sido realizadas utilizando o certificado digital com série “586B” “2207” “066^a” “7B22”, registrado pela empresa MM Consultoria e Assessoria Empresarial Ltda. (CNPJ 27.873.980/0001-93).

Tal constatação somente teria sido possível porque a antiga contabilidade dos Impugnantes ainda mantinha procuração ativa da empresa. Mas alegam que não tiveram acesso ao IP do usuário ou à série do certificado, pois essas informações estão disponíveis apenas nos recibos das declarações.

Assim, para entenderem melhor o ocorrido, teriam entrado em contato com a “Quality Cert” (fornecedora do certificado) e, ao apresentar o número da série e descrever a situação, foi constatado que o certificado foi emitido em agosto de 2022 com validade até agosto de 2023.

Diante disso, concluíram que as declarações retificadas (dezembro/2022) seriam referentes ao período em que os Impugnantes não tinham mais vínculo com a empresa.

Relatam que em junho de 2024, o Fisco teria realizado uma fiscalização no local da empresa e em contato com o antigo sócio (Sr. ELTON), anterior ao Coobrigado (Messias José Evangelista) – o Fisco não teria conseguido localizar o sócio vigente: Sr. Messias José Evangelista, o que teria levado ao cancelamento da inscrição estadual da empresa.

Sem a inscrição estadual, a empresa teria ficado impossibilitada de exercer suas atividades. Como à época (na administração dos Impugnantes) a empresa emitia “Série D” e vendia para o consumidor final, o “zeramento” das receitas pelos novos responsáveis da empresa, teria levado à suposição de que as vendas estavam sendo realizadas sem emissão de nota fiscal.

Os Impugnantes concluem, assim, que as declarações no PGDASN, originalmente enviadas por eles, teriam sido posteriormente retificadas pelos sócios posteriores, zerando o faturamento declarado e, tal fato teria levado o Fisco a presumir, com base na ausência de receitas, que os Impugnantes realizaram vendas de mercadorias sem emissão de documentos fiscais.

Entretanto, sem razão a Defesa.

Como esclarecido pela Fiscalização, os Impugnantes: Fábio Penato de Lima e Erica M.R. Santos Penato, realizaram a venda da empresa autuada à terceiro, tendo sua saída sido formalizada em 29/06/21, conforme informações cadastrais anexadas aos autos, págs. 24/28 (Anexo 2 do e-PTA).

O Fisco esclarece que não era de seu conhecimento o fato de as declarações PGDASN-D terem sido zeradas por sócios posteriores e admite que alguns pagamentos de valores referentes ao ICMS não haviam sido observados, exatamente em virtude das declarações estarem zeradas.

Assim, uma vez tomado o conhecimento da alegação dos Impugnantes e das evidências apresentadas, a Fiscalização promoveu a retificação do crédito tributário para considerar as declarações apresentadas na época da administração dos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Impugnantes e excluiu do crédito tributário e da base de cálculo das multas de revalidação e isolada os valores de ICMS já recolhidos, conforme Termo de Reformulação do Lançamento de págs. 1.139/1.156 e demonstrativos dos valores excluídos anexados ao e-PTA.

Pertinente registrar, que não foi a retificação das declarações que resultou na autuação, mas sim o fato de não terem sido emitidas as notas fiscais nas saídas de mercadorias. O contribuinte deu saída de mercadorias desacobertadas de notas fiscais e não apresentou nenhum argumento contra o embasamento legal apresentado no Auto de Infração (AI).

Cumprir registrar, que, em consulta ao Portal do Simples Nacional, verificou-se que em vários períodos, mesmo quando o ICMS foi declarado pelos Impugnantes, o imposto não foi recolhido ou foi recolhido de forma residual, conforme a Tabela 1, anexa ao Auto de Infração, que foi elaborada pela Fiscalização a partir dos dados obtidos das administradoras de cartão de crédito e de débito, das declarações PGDASN-D (inclusive as relacionadas ao período de gestão dos Impugnantes) e da consulta de débitos no Portal do Simples Nacional.

O demonstrativo comprova que, na época da administração dos Impugnantes, a Autuada fez declarações nos períodos de fevereiro de 2020 a abril de 2021, sendo que omitiu faturamentos nos meses de fevereiro, abril, junho, setembro, outubro e novembro de 2020 e em abril de 2021.

Quanto ao mês de maio de 2021, a declaração PGDASN não foi realizada devidamente na época de administração dos Impugnantes e, desse modo, foi considerada zerada.

Repita-se que não foi o fato do “zeramento” das receitas pelos novos responsáveis da empresa nas declarações PGDASN-D que levou à verificação de vendas realizadas sem emissão de nota fiscal, mas sim o fato de não terem sido identificados nos sistemas da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG qualquer emissão de nota fiscal da Clínica Veterinária Riacho Ltda no período de fevereiro de 2020 a maio de 2021 e, após as impugnações, o fato de emissão de notas fiscais de venda ao consumidor “Série D”, corrobora com a autuação.

Destaca-se, por oportuno, que para demonstrar a totalização das notas fiscais “Série D”, emitidas pela empresa, na época de administração dos Impugnantes, a Fiscalização elaborou a Tabela 2, também anexa ao AI, na qual verifica-se que em nenhum dos meses o valor total das notas fiscais “Série D” apresentadas correspondeu aos valores declarados na PGDASN-D, sendo sempre inferiores.

Ademais, para os meses de junho a outubro de 2020 e de maio de 2021 não foram apresentadas notas fiscais “Série D” na impugnação.

Quanto ao mês de novembro de 2020, apesar da apresentação, os valores escritos estavam ilegíveis e praticamente apagados e, desse modo, segundo a Fiscalização, não foi possível identificar os valores.

Para a emissão de nota fiscal de venda ao consumidor, Modelo “2”, o art. 35 do Anexo V do RICMS/02 dispõe o seguinte:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Anexo V - RICMS/02

Art. 35. A Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, será de tamanho não inferior a 74 x 105mm e conterá as seguintes indicações:

I - denominação: Nota Fiscal de Venda a Consumidor;

II - número de ordem, série, subsérie e número da via;

III - data da emissão;

IV - nome, endereço e números de inscrição estadual e no CNPJ do estabelecimento emitente;

V - discriminação da mercadoria, por quantidade, marca, tipo, modelo, espécie, qualidade e demais elementos que permitam sua perfeita identificação;

VI - valores, unitário e total, das mercadorias e valor total da operação;

VII - nome, endereço e números de inscrição estadual e no CNPJ do impressor da nota, data e quantidade de impressão, números de ordem da primeira e da última nota impressas e respectivas séries e subséries;

VIII - nome da administradora e número do respectivo comprovante, quando se tratar de operação cujo pagamento seja efetuado por meio de cartão de crédito.

(...)

§ 3º O estabelecimento de microempresa dispensado do uso do ECF deverá emitir a nota fiscal de que trata este artigo.

(...)

§ 6º A Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, quando não emitida por ECF, relativamente ao pagamento efetuado com cartão de crédito ou de débito, deverá conter o nome da Administradora e o número do respectivo comprovante de pagamento.

§ 7º Na hipótese do parágrafo anterior, o estabelecimento emitirá, ao final do período, Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, global, por Administradora, discriminando:

I - os valores totais das vendas;

II - no campo "Informações Complementares", os números dos documentos fiscais emitidos para acobertar as operações.

Relata a Fiscalização que, as notas fiscais "Série D" apresentadas pelos Impugnantes não obedeciam aos requisitos estipulados no art. 35 do Anexo V do RICMS/02, pois traziam as seguintes informações além dos dados fixos impressos nas notas:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- venda a consumidor final (sem o nome do consumidor), venda a prazo e venda à vista com respectivos valores, data e valor total.

Verifica-se, portanto, que nos documentos apresentados pelos Impugnantes não foram obedecidos os requisitos dos incisos V, VI e VIII do art. 35 do Anexo V do RICMS/02, que dizem respeito à discriminação da mercadoria, por quantidade, marca, tipo, modelo, espécie, qualidade e demais elementos que permitam sua perfeita identificação, aos valores, unitário e total, das mercadorias, e ao nome da administradora e número do respectivo comprovante, quando se tratar de operação cujo pagamento seja efetuado por meio de cartão de crédito.

Destaca-se, por oportuno, que também que não foram obedecidos o § 6º e o § 7º do art. 35 do Anexo V do RICMS/02.

Sem tais informações, que são elementares e essenciais, é inviável saber o que e quanto realmente foi vendido, pois não há descrição alguma das mercadorias que a Autuada deu saída por meio das notas fiscais “Série D” apresentadas e que, além de tudo, estavam desacompanhadas das informações dos respectivos comprovantes nas operações com pagamentos efetuados por meio de cartão de crédito.

Por consequência, houve a exclusão retroativa da empresa do regime Simples Nacional e com base nas notas fiscais de compra, o Fisco levantou débitos de ICMS e ICMS/ST, supostamente relacionados a operações sem documentação fiscal, aplicando multa isolada e de revalidação.

Há que destacar as disposições da legislação tributária mineira sobre a base de cálculo do imposto, notadamente o disposto no art. 43, inciso IV do RICMS/02:

RICMS/02

Art. 43 - Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

IV - na saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que em transferência para outro estabelecimento do mesmo titular:

a) ressalvada a hipótese prevista na alínea seguinte, o valor da operação ou, na sua falta:

(...)

O estabelecimento autuado está cadastrado na Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG sob a CNAE-F nº 4789-0/04, qual seja, comércio varejista de artefatos, alimentos e alojamento para animais domésticos/estimação, segmento para o qual não há previsão legal de alíquotas diferenciadas, tampouco de benefício fiscal, aplicáveis às saídas promovidas pela Contribuinte no período autuado.

A alíquota aplicável às saídas desacobertas de documentos fiscais realizadas pela Autuada é a prevista no art. 12, inciso I, alínea “d”, subalínea “d.1” da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

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

(...)

I - nas operações e prestações internas:

(...)

d) 18% (dezoito por cento):

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

(...)

Portanto, a falta de cumprimento das obrigações tributárias e fiscais sujeita o contribuinte ao pagamento do imposto e demais acréscimos legais, previstos na legislação, devendo ser utilizada a alíquota aplicável, conforme o citado art. 12, inciso I da Lei nº 6.763/75, pois, à luz do que dispõe o art. 89, inciso I, do RICMS/02, esgotado está o prazo para recolhimento do imposto, então vencido:

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;

II - com documento fiscal que mencione como valor da operação importância inferior à real, no tocante à diferença;

III - com documento fiscal que mencione destaque de valor do imposto inferior ao devido, com relação à diferença;

IV - com documento fiscal sem destaque do imposto devido

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se também, no que couber, à prestação onerosa de serviço de comunicação e à prestação de serviço de transporte.

Quanto à alegação dos Impugnantes de que parte dos valores exigidos no Auto de Infração em exame, em razão do objeto empresarial, se trata da prestação de serviços, verifica-se que já haviam sido excluídos da base de cálculo do ICMS pela Fiscalização.

O fato de a Autuada estar enquadrada no regime simplificado de tributação não lhe socorre, conforme o disposto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” da Lei Complementar nº 123/06 (Simples Nacional).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 (LC) nº 123/06, que assim prescreve:

LC 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, como alegado pela Impugnante, bastando apenas que tenha ocorrido a operação desacobertada de documento fiscal.

Cumpra-se destacar que a alíquota aplicada pela Fiscalização não foi em virtude da exclusão da Autuada do Simples Nacional, mas pela apuração de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais.

A Impugnante defende ainda, o direito ao recolhimento do ICMS nas operações em comento, mediante a aplicação da alíquota prevista no regime do Simples Nacional, e não no percentual de 18% (dezoito por cento), por considerar que as informações prestadas pelas administradoras de cartão de crédito/débito corresponderiam a documentos fiscais e, como tais, serviriam para acobertar as referidas operações.

No entanto, conforme disposto no Parecer nº 4/SEF/SUTRI-DOLT-CJUD/2024, não procedem tais assertivas, na medida em que, nem tudo aquilo que a legislação tributária considera como documento fiscal é hábil ao acobertamento de operações de circulação de mercadorias, como se passa a demonstrar.

A Lei nº 6.763/75 remete ao regulamento a disposição acerca dos documentos fiscais e prevê a obrigatoriedade de acobertamento por documentos fiscais nas saídas de mercadorias na forma estipulada por este.

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O art. 93 do RICMS/23 determina que também são considerados documentos fiscais as informações prestadas pelas administradoras de cartões.

No entanto, os documentos hábeis ao acobertamento de operações com mercadorias não abrangem todo e qualquer documento considerado como “documento fiscal”, mas apenas aqueles previstos pela legislação, conforme art. 130 do RICMS/02, a saber:

RICMS/02

Art. 130. Para acobertar as operações ou as prestações que realizar, o contribuinte do imposto utilizará, conforme o caso, os seguintes documentos fiscais:

- I - Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A;
- II - Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2;
- III - Cupom Fiscal emitido por equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF);
- IV - Revogado
- V - Nota Fiscal/Conta de Energia Elétrica, modelo 6;
- (...)
- XV - Ordem de Coleta de Cargas, modelo 20;
- XVI - Nota Fiscal de Serviço de Comunicação, modelo 21;
- XVII - Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicações, modelo 22;
- (...)
- XXXI - Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), modelo 55;
- (...)
- XXXIII - Nota Fiscal Avulsa Eletrônica - NFA-e, modelo 55;
- XXXIV - Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e), modelo 57;
- XXXV - Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais (MDF-e), modelo 58;
- XXXVI - Conhecimento de Transporte Eletrônico para Outros Serviços (CT-e OS), modelo 67;
- XXXVII - Bilhete de Passagem Eletrônico - BP-e -, modelo 63;
- XXXVIII - Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica - NFC-e -, modelo 65;
- XXXIX - Guia de Transporte de Valores Eletrônica - GTV-e, modelo 64;
- XL - Nota Fiscal de Energia Elétrica Eletrônica - NF3e, modelo 66.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, como se verifica, ainda que o Regulamento considere outros documentos como “documentos fiscais”, a legislação prevê a qualificação de somente alguns deles como hábeis ao acobertamento das operações de circulação de mercadorias e prestações de serviços de transporte e de comunicação sujeitas ao ICMS.

Importante salientar ainda que, conforme prevê o art. 26, inciso I da Lei Complementar nº 123/06, c/c art. 59, inciso I da Resolução CGSN nº 140, de 22/05/18, do Comitê Gestor do Simples Nacional, o enquadramento no citado regime não exclui a obrigatoriedade de emissão de documentos fiscais para o acobertamento das operações de saídas (vendas) de mercadorias por parte dos contribuintes optantes.

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, visto que não se está negando o direito do Contribuinte ao aproveitamento de créditos de ICMS legítimos, os quais, desde que devidamente escriturados, poderão ser aproveitados a qualquer tempo, seja na compensação de débitos futuros, seja em pagamento de crédito tributário formalizado ou em transferência na forma e condições estabelecidas na legislação do imposto (Anexo VIII do RICMS/02).

No tocante às multas aplicadas, os Impugnantes aduzem que não obstante a multa de revalidação decorrer do não pagamento do tributo a tempo e modo (obrigação principal) e a multa isolada decorrer do não cumprimento de uma obrigação acessória, na situação discorrida, não houve descumprimento de obrigação acessória por parte dos Impugnantes, pois a conduta fraudulenta de terceiros culminou em suposições pelo Fisco com reflexos nos Impugnantes.

Alegam a boa-fé, pois apresentaram todas as documentações pertinentes, não lhes sendo possível impingir qualquer conduta de sonegação fiscal e, portanto, sendo-lhe passível a aplicação mais favorável.

Todavia tal entendimento carece de razão

Importante destacar que as multas exigidas estão em consonância com a lei, sendo elas a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, em razão da falta de pagamento do imposto (descumprimento de obrigação principal) e a Multa Isolada do art. 55, inciso II do mesmo diploma legal, em razão de saídas desacobertadas de documentação fiscal (descumprimento de obrigação acessória). Observe-se os dispositivos:

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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

(...)

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR) (GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55 da mencionada lei.

Por todo exposto, verifica-se que foi descumprida a principal obrigação acessória na época de administração dos Impugnantes, que é a emissão de notas fiscais para acobertarem as saídas de mercadorias.

Registra-se, por oportuno, que a multa isolada foi adequada ao disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, sendo limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação.

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

No tocante à alegação de ausência de má-fé, ou falta de comprovação de inidoneidade, cumpre registrar que a infração é formal e objetiva e independe da disposição do agente nos termos do art. 136 do CTN, confira-se:

CTN

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Ainda que houvesse boa-fé dos Impugnantes, esses argumentos não têm o condão de afastar as exigências do Auto de Infração, em face do descumprimento da legislação que rege a matéria (saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal), como já demonstrado.

Da Sujeição Passiva

Coobrigados: Fábio Penato de Lima e Erika Mara Rezende Santos Penato.

Os Impugnantes discordam de suas inclusões no polo passivo da obrigação tributária ao argumento de que não praticaram conduta de sonegação fiscal. Apontam que a conduta fraudulenta de terceiros culminou em suposições pelo Fisco, que lhes geraram reflexos consubstanciados no Auto de Infração em exame.

Todavia tal entendimento carece de razão.

O sócio-administrador responde pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e no 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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

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

(...)

O art. 135, inciso III do CTN tem o mesmo alcance do § 2º, inciso II descrito anteriormente e é aplicável a empresas que estejam ou não em atividade.

Cabe ressaltar que, conforme alteração do documento de constituição da Impugnante/Autuada (Contrato Social) às págs. 206/211 os Coobrigados eram incumbidos da administração da sociedade à época dos fatos geradores.

A melhor doutrina é no sentido de que os administradores, mandatários, sócios-gerentes e diretores respondem pela obrigação tributária quando os seus atos contrários à lei, ao contrato social, ou estatuto forem prévios ou concomitantes ao surgimento da obrigação tributária (que se dá pela realização do fato gerador).

Na lição dos Professores Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 10ª ed. 1995, pág. 113), Werther Botelho Spagnol (Curso de Direito Tributário, 1ª ed. 2004, pág. 208), Ricardo Lobo Torres (Curso de Direito Financeiro e Tributário, 13ª ed. 2006, pág. 268) e José Alfredo Borges (Notas de Aula/UFMG, inéditas), dentre outros, a responsabilidade do art. 135 do CTN é solidária.

Cumprido salientar que a solidariedade não é forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária e não é espécie de sujeição passiva indireta, é forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo.

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, qual seja, dar saída em mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

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

Ressalta-se que as referidas saídas desacobertas foram praticadas na época de administração dos Impugnantes do presente Auto de Infração.

Ademais, as alegações e notas fiscais “Série D” apresentadas pelos Impugnantes fazem, na realidade, prova contra eles, uma vez que, como dito anteriormente, a Autuada era obrigada a emitir notas fiscais por ECF e, mesmo que não fosse obrigada, as notas fiscais “Série D” emitidas não correspondiam a todas as saídas efetuadas pela empresa e, além disso, não cumpriam os requisitos de emissão de notas fiscais de venda a consumidor final.

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 quando da saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Induidoso, no caso, que os Impugnantes tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as irregularidades constatadas caracterizam a infração à lei e justificam a inclusão dele para o polo passivo da obrigação tributária.

Assim, correta a eleição dos Coobrigados para o polo passivo da obrigação tributária.

Sujeição Passiva

Coobrigado: Messias José Evangelista.

Registra-se que também foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigado: Sr. Messias José Evangelista, empresário individual, titular da empresa autuada, à época da suspensão da inscrição do estabelecimento autuado, em 17/07/24 e posteriormente de seu cancelamento em 11/09/24.

Verifica-se que o citado Coobrigado, foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, uma vez que descumpriu seu dever de comunicar à Repartição Fazendária acerca da mudança de endereço e/ou encerramento irregular das atividades, conforme estabelecido no art. 16, inciso IV, da Lei nº 6.763/75.

A Inscrição Estadual (IE) da Autuada foi cancelada em virtude de desaparecimento do Contribuinte. Denota-se que o desaparecimento do Contribuinte e/ou o não exercício de atividades no endereço por ele indicado e/ou o encerramento irregular de suas atividades implica na responsabilização do sócio contemporâneo à data do fato pelo crédito tributário devido.

É importante ressaltar, ainda, que, no que pertine ao empresário individual, sua responsabilidade é ilimitada, isto é, todo o patrimônio da pessoa física assegura os débitos contraídos em sua atuação empresarial.

É que o registro do empresário individual não dá origem a uma pessoa jurídica distinta de sua pessoa física, muito embora, para fins tributários, tenha também que providenciar sua inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como não há personificação jurídica sobressalente, também não há diferenciação patrimonial entre o conjunto de bens destinado para o exercício da empresa e os demais bens particulares.

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) (DESTACOU-SE)

Portanto, não há distinção entre a pessoa natural e a firma por ele constituída. Assim, nos casos de exigências fiscais em que figura como sujeito passivo um contribuinte “empresário” (individual), o titular do estabelecimento - pessoa física - responde com todos os seus bens patrimoniais tanto pelos débitos do CNPJ, quanto pelos do CPF, haja vista que os patrimônios se confundem, fazendo de uma só pessoa o sujeito de direitos e obrigações.

Nessa linha, a capitulação legal encontra-se devidamente registrada no Auto de Infração. Veja-se:

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.

Lei nº 10.406/02

Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços. Parágrafo único. Não se considera empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa.

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

Lei nº 13.105/15

Art. 789. O devedor responde com todos os seus bens presentes e futuros para o cumprimento de suas obrigações, salvo as restrições estabelecidas em lei.

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

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;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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 intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento; ou

(...)

Resolução CGSN nº 140/18

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

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

(...)

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

Depreende-se do art. 39 da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 83 da Resolução CGSN nº 140/18, que o contencioso administrativo relativo à exclusão de ofício é de competência do ente federativo que a efetuar. Deverão ser observados os seus dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais, inclusive quanto à intimação do contribuinte, conforme §§ 1º e 2º do art. 83 da Resolução CGSN nº 140/18.

A exclusão da empresa do regime de tributação do Simples Nacional foi feita de forma retroativa a março de 2020 em virtude de realização de operações sem documentação fiscal como foi exposto anteriormente.

Foram levantados apenas débitos de ICMS com base nos faturamentos desacobertados de notas fiscais e informados pelas administradoras de cartões de crédito e de débito. Não houve levantamento de débitos de ICMS/ST, como alegado pelos Impugnantes

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 26425104/12186210/111224 de págs. 149/150.

Quanto à alegação de que nos períodos de 2018/2019 os Autuados haviam sido excluídos do Simples Nacional por inadimplemento e que houve adesão ao parcelamento perante a PGFN com nova inclusão no Simples Nacional e que a empresa estava quitando regularmente o parcelamento e somente voltou a ser excluída com o zeramento do faturamento por terceiro, observa-se que não procede.

Não está sendo cobrado no Lançamento fiscal o crédito tributário relacionado a períodos de 2018/2019. Os períodos autuados vão de fevereiro de 2020 a maio de 2021.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os períodos de apuração do parcelamento citado pelos Impugnantes são de dezembro de 2017 a novembro de 2018, ou seja, em nada guardam relação com os períodos objetos do Auto de Infração, (fevereiro de 2020 a maio de 2021). Os pagamentos desse parcelamento supra mencionado que envolvem também outros tributos federais e municipais além do ICMS foram efetuados de janeiro de 2019 a maio de 2021, mas, como destacado, esses pagamentos não se referem aos períodos objetos do auto de infração (fevereiro de 2020 a maio de 2021).

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 ARRECAÇÃO 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 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)

Reitera-se, pela importância, que as exigências fiscais constantes do Auto de Infração em análise referem-se apenas às saídas de mercadorias desacobertas de documentação.

O crédito tributário resultante do regime de compensação de débitos e créditos, que seria uma 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.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 182. 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 consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, observada a reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 1.157/1.159, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências remanescentes constantes do Auto de Infração em comento e exclusão da Autuada do regime de tributação do Simples Nacional, uma vez que restou comprovada, a prática da infração consistente na saída de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 1157/1159. Em seguida, ainda à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação ao Termo de Exclusão do Simples Nacional. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen e Emmanuelle Christie Oliveira Nunes.

Sala das Sessões, 14 de maio de 2025.

**Cássia Adriana de Lima Rodrigues
Relatora**

**Cindy Andrade Morais
Presidente / Revisora**

CS/D