

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.283/25/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.004104044-44
Impugnação: 40.010158893-94
Impugnante: João Pereira de Lima 03747014666
IE: 002804265.00-51
Coobrigado: João Pereira de Lima
CPF: 037.470.146-66
Proc. S. Passivo: Rodrigo Cutrim de Sousa
Origem: DF/Muriaé

EMENTA

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

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL. Constatada a saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apurada por meio de Conclusão Fiscal, mediante o confronto com os dados declarados no PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório) com a receita de vendas apurada pelo Fisco através da análise de documentos fiscais e subsidiários do Sujeito Passivo. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e V, do RICMS/02 (art. 159, incisos I e V, do RICMS/23). Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, em relação às saídas de mercadorias sujeitas à tributação normal. Relativamente às saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, exigência somente da referida multa isolada. Em relação às saídas isentas/imunes, exigência somente da Multa Isolada prevista no art. 55, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR. Comprovado nos autos que o Sujeito Passivo 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 e §§ 1º e 3º da Lei Complementar nº 123/06 c/c o art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” e §§ 3º e 6º, inciso I da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional – CGSN nº 140/18.

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

RELATÓRIO

O presente Processo Tributário Administrativo Eletrônico – e-PTA versa sobre a constatação de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas através da análise de documentos fiscais e subsidiários do Contribuinte, contidos na Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais/Simples Nacional (DEFIS), no Balanço Patrimonial (BP) e na Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), e por meio de Conclusão Fiscal, através da conferência de notas fiscais emitidas por terceiros, tendo como destinatário o Sujeito Passivo, mediante o cotejo dos valores das vendas declaradas por este como faturamento no PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório) com os valores referentes à receita de vendas calculada pelo Fisco, conforme demonstrado no Relatório Fiscal, estando anexos ao Auto de Infração todos os documentos citados, no período de 01/01/20 a 31/12/23.

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

Referida penalidade isolada é inferior ao limitador previsto no art. 55, § 2º, inciso I da citada lei.

Relativamente às saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, foi exigida somente a citada multa isolada, sendo tal penalidade, da mesma forma, inferior ao limitador previsto no art. 55, § 2º, inciso I da citada lei.

Por fim, em relação às saídas isentas/imunes, exigência somente da Multa Isolada de 10% (dez por cento) do valor da operação, conforme art. 55, inciso II, alínea “a” c/c § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Foi incluído no polo passivo da obrigação tributária como Coobrigado, João Pereira de Lima (CPF 037.470.146-66), em razão da prática de atos com infração à lei, por dar saídas a mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Tendo em vista que o Contribuinte promoveu reiteradas saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, a Fiscalização iniciou o processo de exclusão do estabelecimento do Regime Especial Simplificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições - Simples Nacional, nos termos dos arts. 26, inciso I, e 29, incisos V e XI, da Lei Complementar nº 123/06 e do art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j”, § § 3º e 6º, inciso I, da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional – CGSN nº 140, de 22/05/18.

Da Impugnação

Inconformado, o Sujeito Passivo apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 181/201.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação Fiscal de págs. 203/231, pede que seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

O Sujeito Passivo requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de supostos vícios no lançamento.

Afirma a Defesa que o Fisco não observou a realidade dos fatos, limitando-se a presunções fiscais, em ofensa ao princípio da verdade material.

Alega também ofensa ao princípio do devido processo legal, sem observância do contraditório e da ampla defesa, pois, para apuração da receita presumida, foram desconsiderados documentos apresentados.

Reafirma que o Fisco desconsiderou relatórios contábeis autênticos e documentação subsidiária apresentada, baseando-se apenas em presunção genérica, requerendo a nulidade do Auto de Infração.

Entretanto, sem razão a Defesa.

Cumpra esclarecer que se equivoca o Contribuinte quando afirma que documentos requisitados foram apresentados e não considerados. Veja-se os seguintes trechos da Manifestação Fiscal:

Manifestação Fiscal

Importante esclarecer que completamente equivocada é a afirmativa que precede a reprodução do “campo 04 do AIAF”, em que afirma que os documentos requisitados foram apresentados e não considerados. Ao contrário, conforme consta relatado no item 8.1.3 do Relatório Fiscal, em suas alíneas e), g) h) e l) as informações contábeis requisitadas pelo AIAF, constantes do Anexo Dados Contábeis, foram totalmente utilizadas, como pode ser observado nos quadros 4.2, 5 e 6.1. No quadro 4.2 foram utilizados os valores dos estoques constantes do Balanço Patrimonial (BP). No quadro 5 foram utilizadas as despesas constantes do Demonstrativo do Resultado do Exercício (DRE). Já no quadro 6.1 foram utilizados os valores do CMV para obtenção da Margem do Contribuinte (MC), que foi então comparada com a Margem Aparada (MA) no quadro 6.2. Finalmente no quadro 7, para apuração da Receita de Vendas, foi a utilizada a menor das margens, entre a MC e MA. Portanto, as informações contábeis requisitadas pelo AIAF foram utilizadas, inclusive de maneira mais benéfica ao contribuinte, pois do comparativo das margens, utilizou-se a menor para obtenção da Receita de Vendas.

Considerações sobre o “Relatório Fiscal Apresentado Pela Defesa”:

Mediante consulta ao Portal do Simples Nacional, extratos de telas dos PGDAS ORIGINAIS E RETIFICADORES referentes ao mês de janeiro de 2021, reproduzidos abaixo a título ilustrativo, verificou-se que:

Vendas Informadas CORRIGIDAS: são os totais anuais de faturamento informados através dos PGDAS RETIFICADORES, datados de 23/01/2024, referentes aos anos de 2020, 2021 e 2022 e datados de 15/02/2024, referentes ao ano de 2023.

(...)

Vendas informadas iniciais: são os totais anuais de faturamento informados através dos PGDAS ORIGINAIS, referentes aos anos de 2020 a 2023.

(...)

Diferença apurada: resultado da subtração Vendas Informadas CORRIGIDAS - Vendas informadas iniciais.

Esta diferença apurada, por ter sido acrescida nos PGDAS RETIFICADORES, já foi, portanto, oferecida à tributação no âmbito do Simples Nacional.

Tanto é, que na apuração das saídas desacobertas de documentação fiscal, o valor subtraído da Receita de Vendas Calculada, equivale ao valor de Vendas informadas CORRIGIDAS, conforme consta no quadro 8 do Relatório Fiscal, reproduzido abaixo:

(...)

Portanto, os valores que a reclamante menciona como “Nova Base de Cálculo” em seu Relatório de defesa, já foram oferecidos à tributação no âmbito do Simples Nacional e foram subtraídos da Receita de vendas calculada. Resta, com clareza, demonstrado que o sujeito passivo confunde a base de cálculo do presente auto de infração com a diferença de faturamento acrescida em suas PGDAS RETIFICADORAS.

Dessa forma, não assiste razão à Impugnante.

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

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, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Rejeitam-se, pois, as prefaciais arguidas.

Do Mérito

Conforme relatado, o presente e-PTA versa sobre a constatação de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas através da análise de documentos fiscais e subsidiários do Contribuinte, contidos na Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais/Simples Nacional (DEFIS), no Balanço Patrimonial (BP) e na Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), e por meio de Conclusão Fiscal, através da conferência de notas fiscais emitidas por terceiros, tendo como destinatário o Sujeito Passivo, mediante o cotejo dos valores das vendas declaradas por este como faturamento no PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório) com os valores referentes à receita de vendas calculada pelo Fisco, conforme demonstrado no Relatório Fiscal, estando anexos ao Auto de Infração todos os documentos citados, no período de 01/01/20 a 31/12/23.

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

Referida penalidade isolada é inferior ao limitador previsto no art. 55, § 2º, inciso I da citada lei.

Relativamente às saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, foi exigida somente a citada multa isolada, sendo tal penalidade, da mesma forma, inferior ao limitador previsto no art. 55, § 2º, inciso I da citada lei.

Por fim, em relação às saídas isentas/imunes, exigência somente da Multa Isolada de 10% (dez por cento) do valor da operação, conforme art. 55, inciso II, alínea “a” c/c § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Foi incluído no polo passivo da obrigação tributária como Coobrigado, João Pereira de Lima (CPF 037.470.146-66), em razão da prática de atos com infração à lei, por dar saídas a mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Tendo em vista que o Sujeito Passivo promoveu reiteradas saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, a Fiscalização iniciou o processo de exclusão do estabelecimento do Regime Especial Simplificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições - Simples Nacional, nos termos dos arts. 26, inciso I, e 29, incisos V e XI, da Lei Complementar nº 123/06 e do art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j”, § § 3º e 6º, inciso I, da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional – CGSN nº 140, de 22/05/18.

Reforça-se, de início, que os documentos fiscais e subsidiários do Contribuinte que foram analisados pelo Fisco consistem na Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais/Simples Nacional (Anexo 2), em notas fiscais emitidas por terceiros tendo como destinatário o Sujeito Passivo (Anexo1), no faturamento (vendas) declarado por este no PGDAS-D (Anexo 3) e nos valores referentes à receita de vendas calculada pelo Fisco (Relatório Fiscal).

O Sujeito Passivo não fez qualquer prova de suas alegações na impugnação apresentada e confessa o seguinte:

Impugnação

(...)

Posto isso, o critério adotado pela fiscalização desconsiderou o estoque final e o repasse a ambulantes pessoas físicas que é prática comum no seguimento, relatórios de vendas, movimentações bancárias, realidade financeira e patrimonial, resultando em cálculo artificialmente inflado.

(...)

Conceitua-se que de fato havia vendas sem emissão de notas fiscais e que a prática comum de venda sem emissão de nota fiscal não pode prosperar, pois é obrigação do contribuinte emitir documentos fiscais, informar corretamente ao Fisco o seu faturamento e, conseqüentemente, recolher corretamente o ICMS, independentemente de quaisquer fatores aleatórios, conforme dispõe o art. 16 da Lei nº 6.763/75.

Observa-se, por oportuno, que não assiste razão ao Sujeito Passivo quanto à alegação de que o Fisco utilizou margem média de 95% (noventa e cinco por cento) no cálculo do faturamento arbitrado. Considerando os 4 (quatro) anos verificados, a margem média é de 42,96% (quarenta e dois inteiros e noventa e seis centésimos por cento), ou seja, o Fisco ainda utilizou margem a menor.

Como afirma o Fisco, o Sujeito Passivo apresentou “Fruto de devaneio” com a afirmativa da prática de margem média de 20% (vinte por cento), sem, no entanto, apresentar qualquer comprovação dessa suposta margem, sendo que no próprio quadro colacionado pela Defesa à pág. 06 da peça impugnatória, há demonstração da total impossibilidade desse valor de margem, uma vez que para os anos de 2021, 2022 e 2023, o Custo da Mercadoria Vendida – CMV apurado no Quadro 7 sem a aplicação de qualquer margem já supera os valores que o Sujeito Passivo afirma serem seu real faturamento.

No Relatório Fiscal, subitem 8.1.1, consta a execução de cruzamento de dados, na qual poderia ter sido realizada denúncia espontânea por parte do Sujeito Passivo, quando a Fiscalização o encaminhou, em 21/08/24, via *e-mail*, “Intimação Cruzamento de Dados”, solicitando esclarecimentos referentes às inconsistências encontradas, bem como informando da possibilidade de apresentação de denúncia espontânea.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vencido o prazo da intimação acima, não foram apresentadas justificativas satisfatórias, bem como não foi apresentada denúncia espontânea.

Desta forma, em 14/10/24, foi promovido o encerramento da atividade fiscal exploratória, através do documento “Termo Encerramento Procedimento Exploratório”, anexo ao e-PTA.

Assim, em 16/10/24, foi enviado, via Domicílio Tributário Eletrônico – o DT-e, o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.000052122.75, tendo como objetivo a verificação do cumprimento de obrigações principal e acessória, inclusive escrituração contábil, previstas na legislação tributária e societária vigente, cuja ciência do Sujeito Passivo se deu em 17/10/24, sendo requisitados os seguintes documentos referentes aos anos de 2020 a 2023: Balanço Patrimonial, Demonstrativo do Resultado do Exercício, e livro Registro de Inventário (LRI).

Os documentos requisitados pelo AIAF foram enviados ao Sujeito Passivo e estão anexados ao Auto de Infração no arquivo denominado “Anexo Dados Contábeis”, conforme relacionado no item 13 do relatório do Auto de Infração.

Para apuração do ICMS devido pelas saídas desacobertas de documentação fiscal, conforme Quadro 13 do Relatório Fiscal, foram utilizados o valor das compras correspondente ao somatório do valor das notas fiscais de entrada emitidas por terceiros para o Sujeito Passivo (Anexo 1), os valores dos estoques inicial e final declarados na DEFIS retificadora (Anexo 2), o valor das despesas custeadas pelo Contribuinte contidas na DEFIS (Anexo 2) e a informação do valor da receita bruta extraída das declarações PGDAS-D (Anexo 3), sendo que os cálculos efetuados estão descritos no Relatório Fiscal e contidos no Anexo 4.

Diferentemente do afirmado pela Defesa, foram considerados os valores dos estoques, ressaltando-se que os valores dos estoques presentes nas DEFIS são exatamente iguais aos valores dos estoques presentes nos Balanços Patrimoniais apresentados, conforme consta no Quadro 4.2 do Relatório Fiscal.

A Margem Aparada utilizada, cujas informações técnicas que embasaram sua obtenção estão detalhadas no subitem 8.2.1.6.2. do Relatório Fiscal, foi a do setor de atividade do Sujeito Passivo (Classificação Nacional das Atividades Econômicas – CNAE 4755-5/03 – comércio varejista de artigos de cama, mesa e banho), obtida por meio de levantamento estatístico realizado de acordo com a CNAE, faixa de faturamento, região, CMV e lucro líquido dos contribuintes do setor.

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Na Manifestação Fiscal, registrou-se que não procede a afirmação do Sujeito Passivo, em sua impugnação, de que a conclusão fiscal apurou valores baseados apenas em presunções. Pelo contrário, foram utilizadas informações constantes dos documentos requisitados através do AIAF e prestadas pelo Contribuinte, conforme constam nos diversos quadros do Relatório Fiscal.

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

Foram utilizados os menores valores de margem, entre a margem aparada e a margem do Contribuinte, sendo esta apurada com base em informações do Contribuinte, quais sejam, o faturamento declarado no PGDAS-D e o CMV informado na DRE, para cada ano verificado.

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

RICMS/02

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

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

(...)

RICMS/23

Art. 115 - Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

(Destacou-se)

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

RICMS/02

Art. 2º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

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

(...)

RICMS/23

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

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

(...)

Art. 2º - O ICMS incide sobre a:

I - operação relativa à circulação de mercadoria realizada a qualquer título;

(...)

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O procedimento adotado pela Fiscalização, ao analisar a documentação subsidiária e fiscal do Contribuinte e utilizar a Conclusão Fiscal para apuração da base de cálculo das operações realizadas, é tecnicamente idôneo e previsto no art. 194, incisos I e V, do RICMS/02 (art. 159, incisos I e V, do RICMS/23), nos seguintes termos, *in verbis*:

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;

(...)

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

O correto cumprimento das obrigações acessórias pelo contribuinte, que diligentemente informa de maneira correta todas as suas operações ao Fisco, faz com que este, no regular exercício de sua função, não necessite da busca de elementos externos para a apuração e quantificação do crédito tributário.

Lado controverso é o caso dos autos.

Não tivesse a Fiscalização perquirido as DEFIS, no Anexo 2, assim como as notas fiscais de entrada emitidas por terceiros obtidas pelo programa Auditor Eletrônico, no Anexo 1, e, nos termos do art. 194, incisos I e V, do RICMS/02 (art. 159, incisos I e V, do RICMS/23), adotado metodologia através de análise contábil e a Conclusão Fiscal para encontrar valor mais próximo ao real das receitas auferidas pelo Sujeito Passivo, não teria alcançado o resultado apresentado.

Em análise detida das informações da DEFIS e do PGDAS-D do Contribuinte, contidas nos Anexos 2 e 3, respectivamente, e dos Quadros 1, 3 e 4 do Relatório Fiscal, respectivamente (todos os quadros contidos no Anexo 4), observa-se

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que os dados estão eivados de incorreções, haja vista as incongruências apresentadas pelo Fisco nos subitens 8.2.1.1 e 8.2.1.4 do Relatório Fiscal:

a) os valores das compras de mercadorias contidos na aba “Anexo 1” do “Anexo NFe” são diferentes dos dados do Anexo 2 para todos os anos, demonstrando não merecerem fé as informações prestadas pelo Sujeito Passivo em sua DEFIS. Assim sendo, o Fisco adotou para os cálculos os valores das compras da aba “Anexo 1”, que são mais fidedignos, haja vista terem sido extraídos da base de dados da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG;

b) os valores das despesas constantes na DEFIS são diferentes dos valores constantes da DRE, sendo considerados para os cálculos os valores da DRE, por serem mais fidedignos.

Observou-se de maneira cristalina, pelo exposto acima, a cabal inconsistência das informações apresentadas pelo Sujeito Passivo.

No presente lançamento, conforme salientado anteriormente, foram constatadas saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, não tendo o Fisco conhecimento de qual, ou quais saídas de mercadorias especificamente deixaram de ter os documentos fiscais emitidos, sendo as demonstrações contábeis do Contribuinte (BP e DRE) e sua DEFIS todas incongruentes em relação aos corretos valores, conforme alíneas “a” e “b” supramencionadas, contidas nos subitens 8.2.1.1 e 8.2.1.4 do Relatório Fiscal.

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

Lei nº 6.763/75

Art. 51 - O valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, na forma que o regulamento estabelecer e sem prejuízo das penalidades cabíveis, quando:

I - o contribuinte não exibir à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

(...)

III - a operação ou a prestação se realizar sem emissão de documento fiscal;

IV - ficar comprovado que o contribuinte não emite regularmente documentário fiscal relativo a operações ou prestações que promove ou que é responsável pelo pagamento do imposto.

(...)

VI - em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé a declaração, o esclarecimento prestado ou o documento expedido pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado.

(...)

Parágrafo único - Presume-se:

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

(...)

RICMS/02

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

I - não forem exibidos à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

(...)

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

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

(...)

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

(...)

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

(...)

§ 5º Presume-se:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

RICMS/23

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

I - não forem exibidos à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

(...)

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

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

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

(...)

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

(...)

§ 4º - Presume-se:

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

(...)

No art. 51, incisos I, III, IV e VI, da Lei nº 6.763/75 e no inciso I do parágrafo único desse artigo estão previstas as hipóteses legais de presunção, todas regulamentadas no RICMS/02 pelos incisos I, III, IV e VI do art. 53 e inciso I do § 5º do art. 194 (RICMS/23 pelos incisos I, III, IV e V do art. 21 e inciso I do § 4º do art. 159), sendo essas exatamente as que motivaram seu uso pelo Fisco nesse lançamento, quais sejam:

- a não exibição à Fiscalização dos elementos necessários à comprovação do valor da operação;
- quando a operação se realizar sem emissão de documento fiscal;
- quando ficar comprovado que o contribuinte não emite regularmente documento fiscal relativo às operações próprias;

- em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé a declaração, o esclarecimento prestado ou o documento expedido pelo sujeito passivo; e
- quando houver saídas de mercadorias não declaradas pelo contribuinte, cuja aquisição tenha sido informada pelo remetente.

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

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

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

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

A interpretação sistemática da legislação mencionada leva à ilação de que o valor das receitas de vendas auferidas pelo Contribuinte mais próximo ao real é o da receita calculada pelo Fisco, o qual agrega as despesas custeadas pelo Sujeito Passivo ao produto do CMV pelo fator utilizado pelo Fisco (menor das margens – Margem Aparada x Margem do Contribuinte – detalhadas nos subitens 8.2.1.6.1 e 8.2.1.6.2 do Relatório Fiscal), pois essas margens foram obtidas através de índice estatístico calculado mediante informações dos contribuintes do setor (Margem Aparada) ou de informações do próprio Sujeito Passivo e, no caso da Margem do Contribuinte.

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

RICMS/02

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

I - salários e retiradas;

II - aluguel, água, luz e telefone;

III - impostos, taxas e contribuições;

IV - outras despesas gerais.

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

(...)

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

(...)

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

(...)

RICMS/23

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

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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

I - salários e retiradas;

II - aluguel, água, luz e telefone;

III - impostos, taxas e contribuições;

IV - outras despesas gerais.

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

Conforme minuciosamente explanado, foi aplicada a menor entre as duas margens, comparadas ano a ano, para obtenção da receita de vendas de forma mais vantajosa à Impugnante.

Contido no Anexo 4, o Quadro 6.2 apresenta a Margem Aparada, obtida segundo cálculo estatístico minuciosamente descrito no subitem 8.2.1.6.1, e a Margem do Contribuinte, obtida conforme cálculos descritos no subitem 8.2.1.6.2, ambos presentes no Relatório Fiscal.

Importante acentuar que o Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais – CCMG tem decidido de forma reiterada pela aceitação da metodologia utilizada pelo Fisco no Auto de Infração, com destaque para a margem aparada, como, por exemplo, nos Acórdãos nºs 24877/24/1ª e 24702/23/3ª.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Infração, inclusive em relação à Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e à Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” e § 2º, inciso II, conforme o caso, todos da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

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

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

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

(...)

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

(...)

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

(...)

Em relação ao caráter confiscatório da multa, observa-se que houve apenas a aplicação da legislação vigente, sem maiores considerações acerca dos efeitos da aplicação da multa sob o patrimônio da Impugnante. Nesse sentido, reproduz-se excerto do Acórdão nº. 22.035/16/3ª desse Conselho:

RELATIVAMENTE ÀS MULTAS APLICADAS, A MULTA DE 50% (CINQUENTA POR CENTO) PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 (MULTA DE REVALIDAÇÃO) REFERE-SE A DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, EXIGIDA EM RAZÃO DO RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS EFETUADO PELA AUTUADA. JÁ A

MULTA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II DA CITADA LEI (MULTA ISOLADA) FOI EXIGIDA PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

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 TAMBÉM 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, INCISO II DA MENCIONADA LEI.

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.

QUANTO ÀS ASSERTIVAS TRAZIDAS PELA DEFESA, QUANTO AO PRETENSO 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 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; (...)

COM RELAÇÃO AO PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO, ASSIM FOI O VOTO DA MINISTRA CARMEN LÚCIA EM DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, IN VERBIS:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUIU QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

CORRETA, PORTANTO, A APLICAÇÃO DAS PENALIDADES NA EXATA MEDIDA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA DESTE ESTADO.

Saliente-se, portanto, em relação à afronta ao princípio do não confisco suscitada pela Impugnante, que não há que se falar em violação em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182, inciso I, da mencionada lei (e do art. 110, inciso I, 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;

(...)

Com relação à imputação de responsabilidade ao Coobrigado e à sua figuração no polo passivo, faz-se mister apresentar a fundamentação legal pertinente, reproduzida a seguir:

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.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

(...)

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

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

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

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária.

Assim, o Superior Tribunal de Justiça – STJ vem consolidando jurisprudência no sentido de que, quando há infração à lei, os sócios, gerentes, administradores e outros respondem pela obrigação tributária, como depreende-se do Agravo Regimental (AgRg) no Agravo (Ag) nº 775621/MG, nos seguintes termos:

AGRg NO AG Nº 775621/MG

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

(GRIFOS ACRESCIDOS)

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

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0479.98.009314-6/001

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - NULIDADE DO TÍTULO - CERCEAMENTO DE DEFESA - CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA - PROVA PRÉ-CONSTITUÍDA - ART. 204, DO CTN - INOCORRÊNCIA - RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS - ART. 135, III, DO CTN - ÔNUS DA PROVA - ART. 333, I, DO CPC - HONORÁRIOS - FIXAÇÃO - ART. 20, §4º, DO CPC. NÃO HÁ FALAR EM NULIDADE DO TÍTULO EXECUTIVO EXTRAJUDICIAL QUE PREENCHE TODOS OS REQUISITOS CONTIDOS NO ART. 202 DO CTN, RESSALTANDO QUE A CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA GOZA DE PRESUNÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ, CABENDO AO CONTRIBUINTE O ÔNUS DE ILIDIR TAL PRESUNÇÃO. ""PRESENTES AS CONDIÇÕES QUE ENSEJAM O JULGAMENTO ANTECIPADO DA CAUSA, É DEVER DO JUIZ, E NÃO MERA FACULDADE, ASSIM PROCEDER"". CABE AO JUIZ, DE OFÍCIO OU A REQUERIMENTO DAS PARTES, INDEFERIR AS DILIGÊNCIAS INÚTEIS OU MERAMENTE PROTETÓRIAS. ASSIM, A DECISÃO QUE INDEFERE PROVA PERICIAL NÃO VIOLA O PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA AMPLA DEFESA E DO CONTRADITÓRIO, SE A QUESTÃO DE MÉRITO TRATA UNICAMENTE DE MATÉRIA DE DIREITO, OU, SE SOBRE MATÉRIA DE DIREITO E DE FATO, DEMANDA APENAS A PRODUÇÃO DE PROVA DOCUMENTAL. O NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO CONSTITUI INFRAÇÃO À LEI TRIBUTÁRIA, RAZÃO POR QUE OS SÓCIOS-GERENTES PODEM SER RESPONSABILIZADOS PESSOALMENTE PELOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES CONSTITUÍDAS À ÉPOCA DO GERENCIAMENTO, NOTADAMENTE SE CONSTATADA A INTENÇÃO DE BURLAR A FISCO ESTADUAL, UTILIZANDO INDEVIDAMENTE DE BENEFÍCIO FISCAL (ALÍQUOTA REDUZIDA) DESTINADO ÀS EXPORTAÇÕES. INCUMBE AO AUTOR O ÔNUS DA PROVA DO FATO CONSTITUTIVO DE SUA POSTULAÇÃO, NOS TERMOS DO ARTIGO 333, I, DO CPC. JULGADOS IMPROCEDENTES OS EMBARGOS, OS HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS DEVEM SER FIXADOS NOS TERMOS DO ART. 20, §4º, DO CPC, PORÉM NADA IMPEDE QUE SEJAM ELES FIXADOS EM TERMOS PERCENTUAIS.

Portanto, caracterizada a responsabilidade do Coobrigado com relação aos atos praticados pela empresa, no caso saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, por se tratar de prática de atos contrários à lei.

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

CTN

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

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

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

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

Reitera-se, por oportuno, que a responsabilidade solidária da pessoa arrolada no Auto de Infração está prescrita na Lei nº 6.763/75, em conformidade com os requisitos do CTN, estando, assim, correta a inclusão no polo passivo da obrigação tributária do Coobrigado, com base no art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e no art. 135, inciso III, do CTN.

Conclui-se, portanto, que a eleição do sócio, Sr. João Pereira de Lima, para composição do polo passivo da autuação encontra-se abarcada pela legislação de regência, obedecida a hierarquia das normas legais, acima reproduzida, tornando prejudicadas as alegações da Impugnante no sentido de sua exclusão.

Quanto ao desenquadramento do Regime do Simples Nacional, o Auto de Infração foi lavrado para as exigências relativas às saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Conforme explicitado no Relatório Fiscal, item 8.6.1, a alíquota utilizada para o cálculo da apuração do crédito tributário foi de 18% (dezoito por cento), pois, *“na hipótese de saída de mercadoria sem emissão de documentos fiscais, a apuração do imposto se faz à margem do regime unificado de pagamento do Simples Nacional, de acordo com o inciso VII do caput do art. 13 e a alínea “f” do inciso XIII do § 1º desse mesmo artigo, da Lei Complementar nº 123/2006, c/c artigo 5º, inciso XII, alínea “f” da Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018, c/c artigo 12, inciso I, alínea “d”, subalínea “d.1” da Lei nº 6.763/75, c/c artigo 12, § 71, Inc I, da Lei 6763/75, regulamentada pelo artigo 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02”*.

Citada a legislação, vale ressaltar que o procedimento da Fiscalização, motivado pela prática reiterada de conduta delituosa pela Impugnante, se encontra correto, tendo em vista a comprovação de saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, nos termos dos arts. 26, inciso I, e 29, incisos V e XI e §§ 1º e 3º, da Lei Complementar nº 123/06, com regulamentação pelo art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” e §§ 3º e 6º, inciso I, da Resolução CGSN nº 140/18 (infração que fundamenta a exclusão a partir de 01/12/21, conforme o Termo de Exclusão do Simples Nacional de págs. 172/173). 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

Resolução CGSN nº 140/18

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

(...)

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

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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

(...)

Depreende-se do art. 39 da Lei Complementar nº 123/06 c/c o art. 83, inciso II e §§ 1º e 2º, da Resolução CGSN nº 140/18, a seguir transcritos, que o contencioso administrativo relativo à exclusão de ofício do regime do Simples Nacional é de competência do ente federativo que a efetuar, observados os seus dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais, inclusive quanto à intimação do contribuinte, *in verbis*:

Lei Complementar nº 123/06

Art. 39. O contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional será de competência do órgão julgador integrante da estrutura administrativa do ente federativo que efetuar o lançamento, o indeferimento da opção ou a exclusão de ofício, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente.

Resolução CGSN nº 140/18

Art. 83. A competência para excluir de ofício a ME ou a EPP do Simples Nacional é: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 5º; art. 33)

I - da RFB;

II - das secretarias de fazenda, de tributação ou de finanças do Estado ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento; e

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

(...)

§ 1º Será expedido termo de exclusão do Simples Nacional pelo ente federado que iniciar o processo de exclusão de ofício. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 3º)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º Será dada ciência do termo de exclusão à ME ou à EPP pelo ente federado que tenha iniciado o processo de exclusão, segundo a sua respectiva legislação, observado o disposto no art. 122. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 16, § 1º-A a 1º-D; art. 29, §§ 3º e 6º)

(...)

No presente caso, a exclusão do Contribuinte do regime do Simples Nacional ocorrerá nos termos do art. 29, incisos V e XI e §§ 1º e 3º, da Lei Complementar nº 123/06, tendo sido regularmente intimado do Termo de Exclusão, tomado ciência em 03/01/25 e impugnado o referido Termo.

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

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.12.169985-4/001

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

(DESTACOU-SE)

Dessa maneira, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a lhe garantir plena validade, verifica-se que os argumentos trazidos pelo Sujeito Passivo não se revelam capazes de elidir a exigência fiscal e suas consequências relacionadas à exclusão do Simples Nacional.

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração, a inclusão do Coobrigado e, ainda, a exclusão da Autuada do regime de tributação do Simples Nacional, em virtude da constatação de prática reiterada de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

infrações à legislação, consistente na saída de mercadorias desacobertas de documentos fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Em seguida, ainda à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação ao Termo de Exclusão do Simples Nacional. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen (Revisor) e Cássia Adriana de Lima Rodrigues.

Sala das Sessões, 20 de maio de 2025.

Marilene Costa de Oliveira Lima
Relatora

Cindy Andrade Moraes
Presidente

m/p