

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.283/26/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.004442006-47	
Impugnação:	40.010160145-02, 40.010160143-59 (Coob.), 40.010160147-66 (Coob.)	
Impugnante:	Griffe Paper Ltda IE: 002717814.00-62 Editora Gráfica Lucri Ltda (Coob.) IE: 062104549.00-66 Helder Granata Pereira (Coob.) CPF: 580.798.586-91	
Proc. S. Passivo:	Pedro Vizzotto	
Origem:	DF/Belo Horizonte - 5	

EMENTA

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR. Comprovada a constituição de empresa por interposta pessoa com o intuito de reduzir tributo devido, correta a exclusão do regime do Simples Nacional, nos termos do disposto no art. 29, inciso IV, § 1º a 3º, da Lei Complementar nº 123/06 c/c o art. 84, inciso IV, alínea “c” e § 2º, da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) nº 140, de 22/05/18.

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - OPERAÇÃO PRÓPRIA. Imputação fiscal de falta de destaque e de recolhimento de ICMS Operação Própria sobre as saídas de mercadorias, bem como de falta de consignação da base de cálculo correta, em razão da exclusão da Autuada do regime do Simples Nacional. Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e da Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso XXXVII, adequada ao limite de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, previsto no § 2º, inciso I, do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75, observada a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN. Entretanto, conforme disposição dos art. 32 da Lei Complementar nº 123/06 e dos arts. 83, § 5º, e 84, § 5º, da Resolução CGSN nº 140/18, o contribuinte excluído do Simples Nacional sujeita-se às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, qual seja do registro no Portal do Simples Nacional na internet, o qual ocorre somente após a decisão administrativa definitiva desfavorável à empresa. Excluem-se, portanto, as exigências de ICMS Operação Própria e Multas de Revalidação e Isolada.

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - OPERAÇÃO PRÓPRIA. Imputação fiscal de falta de consignação de base de cálculo e de falta de recolhimento do ICMS relativo à operação própria (ICMS/OP) nas notas fiscais de saída de

mercadorias listadas no Capítulo 19 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e no Anexo VII do RICMS/23, em razão da exclusão da Autuada do regime do Simples Nacional. Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, adequada ao limite de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, previsto no § 2º, inciso I, do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75, observada a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN. Entretanto, conforme disposição do art. 32 da Lei Complementar nº 123/06 e dos arts. 83, § 5º, e 84, § 5º, da Resolução CGSN nº 140/18, o Contribuinte excluído do Simples Nacional sujeita-se às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, qual seja, do registro no Portal do Simples Nacional na internet, o qual ocorre somente, após a decisão administrativa definitiva desfavorável à empresa. Excluem-se, portanto, as exigências de ICMS Operação Própria e Multas de Revalidação e Isolada.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST. Constatada a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST nas saídas, a contribuintes mineiros, de produtos constantes do Capítulo 19 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e do Anexo VII do RICMS/23. Exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação em dobro, conforme o art. 56, inciso II e § 2º, inciso I e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, adequada ao limite de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, previsto no § 2º, inciso I, do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75, observada a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN. Infração caracterizada.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUJEITO PASSIVO - CORRETA A ELEIÇÃO - SOLIDARIEDADE. As provas dos autos confirmam que a Autuada e a Coobrigada estão localizadas no mesmo endereço, atuam na mesma atividade econômica principal, com gestão comum de sócio-administrador (formal e/ou de fato), justificando a atribuição da responsabilidade solidária à Coobrigada, em relação ao crédito tributário apurado, com fulcro no art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O sócio-administrador de fato e de direito 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 do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

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

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de 01/10/20 a 31/05/25, deixou de recolher ICMS Operação Própria (ICMS/OP) e ICMS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Substituição Tributária (ICMS/ST), por não ter consignado nos documentos fiscais emitidos a base de cálculo do tributo aplicável e por não ter destacado o imposto devido em tais operações, conforme demonstrado no Anexo 2.

A infração praticada decorreu da inserção, nesses documentos, da informação incorreta de que o tributo já havia sido recolhido anteriormente por substituição tributária. Como consequência, o ICMS devido nas operações de saída de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária deixou de ser destacado e apurado.

Conforme detalhado no Item 9 do Relatório Fiscal Complementar, a Griffé Paper Ltda foi constituída por interposta pessoa, de forma que seu enquadramento no regime do Simples Nacional é irregular.

Consta de seu quadro societário, desde a sua constituição, a sócia-administradora Gabriella Reis Granata Pereira, enquanto a sociedade empresária é verdadeiramente administrada por Helder Granata Pereira, o qual é administrador da Editora Gráfica Lucri Ltda (CNPJ 03.945.246/0001-24), sociedade empresária que já funcionava no mesmo endereço e exerce a mesma atividade da Griffé Paper Ltda.

O enquadramento irregular da Autuada no regime do Simples Nacional resultou na falta de destaque e de recolhimento de ICMS/OP sobre as saídas de mercadorias por ela realizadas, bem como na falta de consignação da base de cálculo correta.

Exigências de ICMS/OP, ICMS/ST, da Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I e da Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso XXXVII, c/c § 2º, inciso I, do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

Versa também o Auto de Infração sobre a exclusão da Contribuinte do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, por ter sido constituído por interposta pessoa, com base no art. 29, inciso IV e §§ 1º e 2º, da Lei Complementar nº 123/06, c/c o art. 84, inciso IV, alínea “c”, e § 2º, da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) nº 140, de 22/05/18.

O Termo de Exclusão encontra-se juntado às págs. 713/714 dos autos.

Foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária, além da Autuada:

- a empresa Editora Gráfica Lucri Ltda, com fulcro no art. 124, incisos I e II, do Código tributário Nacional – CTN e nos arts. 21, inciso XII, e 207, § 1º, ambos da Lei nº 6.763/75; e

- o sócio-administrador de direito da Editora Gráfica Lucri Ltda, o qual também é sócio-administrador de fato da Griffé Paper Ltda, nos termos do disposto no art. 135, inciso III, do CTN, c/c o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Das Impugnações

Inconformados, a Autuada e os Coobrigados apresentam, tempestivamente e por mesmo procurador regularmente constituído, Impugnações nos autos do presente e-PTA, às págs. 803/835, 859/887 e 910/942.

Requerem, ao final, a procedência das impugnações.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação Fiscal às págs. 943/955 dos autos, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais (CCMG), em Parecer de págs. 960/994, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. No mérito, opina pela procedência parcial do lançamento para excluir as exigências: i) do ICMS/OP incidente nas saídas tributadas normalmente, e respectivas Multas de Revalidação e Isolada; ii) da diferença do ICMS/ST e ICMS/OP relativos às operações de Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) 5.401 e respectivas Multas de Revalidação e Isolada; e ainda, pela improcedência da impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional.

DECISÃO

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

Das Preliminares

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

Os Impugnantes requerem que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de suposta falta de motivação do ato administrativo do lançamento, o que afrontaria o comando contido no art. 142 do CTN.

Afirmam que *“o lançamento fiscal precisa ser fundamentado com a explicação clara da motivação pela qual o procedimento utilizado pelo sócio, supostamente, desrespeita aos regramentos legais. Diante de um lançamento fiscal maculado pela carência de motivação referente as circunstâncias que levaram a responsabilização pelos créditos tributários por mera presunção, conclui-se pela existência de um lançamento fiscal viciado, o qual deve ser cancelado em face do sócio”*.

Concluem que *“considerando que o lançamento fiscal em face do sócio administrador/gerente não foi devidamente motivado e pautado nas condutas realizadas, tendo a d. autoridade se pautado em documentação anterior ao período fiscalizado, cabendo, por consequência, o reconhecimento da nulidade dos Auto de Infração ora guerreado”*.

Entretanto, ao contrário da afirmação dos Impugnantes, inexistente qualquer vício no presente lançamento que possa acarretar a sua nulidade.

Veja-se o que dispõe o citado art. 142 do CTN:

CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

(...)

Desprende-se da leitura do artigo acima que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais, que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade cabível.

A formalização do lançamento encontra-se determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais (RPTA), em seu art. 89. Confira-se:

RPTA

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso;

(...)

(Grifou-se)

Verifica-se que 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 RPTA.

Em relação à responsabilização solidária do sócio de fato, como será detalhado adiante quando da análise do mérito, esta decorre do disposto no art. 135, inciso III, do CTN e no art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, devidamente indicados no Auto de Infração, cuja motivação é caracterizada pela infração à lei, quando da constituição de empresa por interposta pessoa, com o objetivo de reduzir o tributo devido, bem como da inserção em documentos fiscais da informação incorreta de que o tributo já havia sido recolhido anteriormente por substituição tributária, resultando em falta de recolhimento do ICMS/ST.

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

Do Pedido de Prova Pericial

Os Impugnantes pleiteiam a produção de prova pericial contábil, para que “os cálculos sejam conferidos e eventuais excessos decotados da exigência fiscal”.

Para tanto, formulam os quesitos de págs. 832/834 (repetido às págs. 885/887 e 939/941).

Os Impugnantes pretendem que sejam respondidos quesitos relacionados à constituição das empresas que compõem o polo passivo da autuação (data, composição do quadro societário); indicação das notas fiscais e transações realizadas entre as duas empresas durante o período fiscalizado; apuração do montante financeiro dessas transações, inclusive em percentual do faturamento global; apuração do faturamento anual das referidas empresas; análise quanto ao enquadramento no regime do Simples Nacional; indicar se as operações foram regularmente documentadas por notas fiscais válidas e contabilizadas nas respectivas empresas; apurar os créditos passíveis de apropriação pelas entradas de mercadorias, em caso de eventual exclusão da Griffe Paper do regime do Simples Nacional, bem como a recomposição da conta gráfica; análise dos cálculos constantes do Auto de Infração (bases de cálculo de ICMS/OP e ICMS/ST), bem como os cálculos relativos às multas aplicadas.

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

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

Observa-se que foram acostados pelo Fisco aos autos, dentre outras informações, dados cadastrais, consulta à base de dados da Receita Federal, planilhas com notas fiscais de entradas e saídas das duas empresas, em todo o período fiscalizado, e planilhas demonstrativas da apuração do crédito tributário.

As demais questões propostas pelos Impugnantes tratam de interpretação de dispositivos legais, de emissão de opinião e juízo de valor sobre o lançamento, matérias estas que serão abordados na parte de mérito.

A propósito, veja-se o que prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a”, do RPTA:

RPTA

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

(...)

Conclui-se, portanto, que a perícia requerida mostra-se desnecessária, uma vez que as informações, os argumentos e os documentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pelos próprios Impugnantes, revelam-se suficientes para a elucidação da matéria.

Dessa forma, indefere-se o pedido de prova pericial, com fulcro no citado art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a”, do RPTA.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de 01/10/20 a 31/05/25, deixou de recolher ICMS/OP e ICMS/ST, por não ter consignado nos documentos fiscais emitidos a base de cálculo do tributo aplicável e não ter destacado o imposto devido em tais operações, conforme demonstrado no Anexo 2.

A infração praticada decorreu da inserção, nesses documentos, da informação incorreta de que o tributo já havia sido recolhido anteriormente por

substituição tributária. Como consequência, o ICMS devido nas operações de saída de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária deixou de ser destacado e apurado.

Conforme detalhado no Item 9 do Relatório Fiscal Complementar, a Griffé Paper Ltda foi constituída por interposta pessoa, de forma que seu enquadramento no regime do Simples Nacional é irregular.

Consta de seu quadro societário, desde a sua constituição, a sócia-administradora Gabriella Reis Granata Pereira, enquanto a sociedade empresária é verdadeiramente administrada por Helder Granata Pereira, o qual é administrador da Editora Gráfica Lucri Ltda, sociedade empresária que já funcionava no mesmo endereço e exerce a mesma atividade da Griffé Paper Ltda.

O enquadramento irregular da Autuada no regime do Simples Nacional resultou na falta de destaque e de recolhimento de ICMS/OP sobre as saídas de mercadorias por ela realizadas, bem como na falta de consignação da base de cálculo correta.

Exigências de ICMS/OP, ICMS/ST, da Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I e da Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso XXXVII, c/c § 2º, inciso I, do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

Versa, assim, o presente Auto de Infração também sobre a exclusão do Simples Nacional, por ter sido constituída por interposta pessoa, com base no art. 29, inciso IV e §§ 1º e 2º, da Lei Complementar nº 123/06, c/c o art. 84, inciso IV, alínea “c” e § 2º, da Resolução CGSN nº 140/18.

O Termo de Exclusão encontra-se juntado às págs. 713/714 dos autos.

Foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária, além da Autuada:

- a empresa Editora Gráfica Lucri Ltda, com fulcro no art. 124, incisos I e II, do CTN e nos arts. 21, inciso XII, e 207, § 1º, ambos da Lei nº 6.763/75; e
- o sócio-administrador de direito da Editora Gráfica Lucri Ltda, o qual também é sócio-administrador de fato da Griffé Paper Ltda, nos termos do disposto no art. 135, inciso III, do CTN, c/c o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

De início, é importante reforçar que a empresa Griffé Paper Ltda foi constituída por interposta pessoa, sendo a sociedade empresária verdadeiramente administrada por Helder Granata Pereira, o qual é sócio-administrador da empresa Editora Gráfica Lucri Ltda, sociedade empresária que já funcionava no mesmo endereço e exerce a mesma atividade da Griffé Paper Ltda.

Desse modo, a Autuada, desde a sua constituição em 08/03/16, foi enquadrada irregularmente no Regime do Simples Nacional, o que resultou na falta de destaque e de recolhimento de ICMS/OP sobre as saídas de mercadorias realizadas pela Autuada, bem como na falta de consignação da base de cálculo correta. Além disso, a inserção de informações incorretas nos documentos fiscais resultou na falta de consignação da base de cálculo do ICMS/ST e na falta do destaque, retenção e recolhimento do montante devido a título de Substituição Tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Informa o Fisco que as mercadorias envolvidas na presente autuação foram acobertadas pelas notas fiscais relacionadas na planilha “Saídas” do Anexo 2 do Auto de Infração.

No tocante à exclusão do Simples Nacional, o Termo lavrado reporta-se à data da constituição da empresa, ou seja, a partir de 08/03/16, sendo exigido o ICMS/OP, o ICMS/ST, e as Multas de Revalidação e Isolada, referente ao período de 01/10/20 a 31/05/25, não atingidos pela decadência.

Como exposto, a fundamentação para a exclusão da Contribuinte do Simples Nacional é a constituição da empresa autuada por interposta pessoa, cujo procedimento encontra-se previsto na Lei Complementar nº 123/06 e na Resolução CGSN nº 140/18.

A propósito da matéria, assim dispõe a Lei Complementar nº 123/06, *in verbis*:

Lei Complementar nº 123/06

Art. 28. A exclusão do Simples Nacional será feita de ofício ou mediante comunicação das empresas optantes.

Parágrafo único. As regras previstas nesta seção e o modo de sua implementação serão regulamentados pelo Comitê Gestor.

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

(...)

IV - a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas;

(...)

§ 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.

§ 2º O prazo de que trata o § 1º deste artigo será elevado para 10 (dez) anos caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo apurável segundo o regime especial previsto nesta Lei Complementar.

§ 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.

(...)

(Destacou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Depreende-se do art. 39 da Lei Complementar nº 123/06 c/c o art. 83 da Resolução CGSN nº 140/18, a seguir transcritos, que o contencioso administrativo relativo à exclusão de ofício 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]

III - dos Municípios, tratando-se de prestação de serviços incluídos na sua competência tributária.

§ 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)

§ 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)

(...)

Dessa forma, a legislação determina a exclusão do contribuinte do regime favorecido e simplificado a que se refere a Lei Complementar nº 123/06 quando restar comprovada, entre outras, a constituição da empresa por interpostas pessoas, conforme também estabelece o art. 84 da Resolução CGSN nº 140/18, *in verbis*:

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)

(...)

c) **ter sido a empresa constituída por interpostas pessoas;**

(...)

§ 2º O prazo a que se refere o inciso IV do caput será elevado para 10 (dez) anos caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo apurável na forma do Simples Nacional. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, incisos II a XII e § 2º)

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

(...)

(Destacou-se)

Os Impugnantes alegam que a empresa Griffe Paper Ltda teria sido regularmente constituída e registrada perante a Junta Comercial do Estado de Minas Gerais, observando todos os requisitos formais e substanciais exigidos pela legislação vigente.

Acrescentam que, desde a sua constituição, manter-se-ia em plena atividade, exercendo regularmente suas operações no ramo de comércio de papelaria e gráfica, emitindo notas fiscais, recolhendo tributos e cumprindo com suas obrigações acessórias.

Argumentam que não haveria nos autos qualquer elemento probatório que demonstrasse fraude ou simulação no ato constitutivo da sociedade, sendo que a mera alegação de que teria havido constituição “por interposta pessoa” não encontraria lastro em documentação que comprovasse intenção dolosa de fraudar o Fisco.

Sustentam que os documentos juntados pelos Impugnantes demonstrariam que a Griffe Paper possuiria clientes diversos aos da Editora Lucri, verificando-se que, no período fiscalizado (entre 2020 e 2025), a Griffe Paper teria realizado faturamento para 447 (quatrocentos e quarenta e sete) clientes, enquanto a Editora Lucri, no mesmo período, teria realizado faturamento para 62 (sessenta e dois) clientes.

Defendem os Impugnantes que o art. 124, inciso I, do CTN exigiria, para que haja solidariedade entre empresas que integram um mesmo “grupo econômico”,

que houvesse interesse comum na situação que constitua o fato gerador — isto é, que mais de uma pessoa tenha participado efetivamente da formação do fato gerador.

Argumentam que a simples coexistência de sociedades que atuam no mesmo ramo, a coincidência de endereço fiscal, laços familiares entre sócios ou o mero interesse econômico não constituiriam, por si só, fundamento apto a impor solidariedade tributária.

Dizem que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que seria necessária a demonstração da participação concreta da suposta Coobrigada naquilo que efetivamente deu origem ao tributo exigido. Tratar-se-ia, nesse sentido, de exigência de prova objetiva da participação no fato gerador, o que entendem que o Fisco não teria cumprido no Auto de Infração.

Entretanto, ao contrário do argumentado pela Defesa, restou claramente demonstrado nos autos que a empresa autuada foi constituída por interposta pessoa, com o objetivo de suprimir o pagamento do imposto, mediante a fruição do regime do Simples Nacional.

Traz-se, por oportuno, a apuração realizada pelo Fisco, que levou a tal constatação, conforme bem descrito no Relatório Fiscal Complementar, anexo ao Auto de Infração:

Relatório Fiscal Complementar

9- RELATÓRIO FISCAL:

9.1 – Da configuração de grupo econômico de fato e da constituição da Griffe Paper por interposta pessoa

A sociedade empresária EDITORA GRAFICA LUCRI LTDA (...) iniciou suas atividades em 10/07/2000. HELDER GRANATA PEREIRA (...), único sócio atualmente, faz parte do quadro societário da sociedade desde 24/10/2000. Não foi encontrada nenhuma alteração de endereço do estabelecimento no cadastro da Editora Gráfica, conforme consultado do Anexo 4, o que comprova que ela sempre funcionou no estabelecimento localizado à Rua (...).

De acordo com as imagens constantes do Anexo 5, desde 2009 o imóvel localizado no (...) é um galpão com comunicação interna com o imóvel do número (...). Conforme consulta ao site da Receita Federal do Brasil (Anexo 6), a Editora Gráfica era optante pelo Simples Nacional desde 01/07/2007, mas foi excluída por Ato Administrativo praticado pela Receita Federal do Brasil com efeitos a partir de 01/01/2016. Sendo assim, a partir dessa data a Editora Gráfica passou a estar sujeita ao regime de Débito e Crédito.

Em 08/03/2016 ocorre a inscrição da sociedade empresária GRIFFE PAPER LTDA (...), que tem como sócia GABRIELLA REIS GRANATA PEREIRA (...), filha de Helder Granata Pereira, sócio da Editora Gráfica. A

sociedade inicia suas atividades na mesma data no estabelecimento localizado à (...), imóvel que já era utilizado pela Editora Gráfica.

Vale destacar que não houve nenhuma alteração relevante na estrutura do imóvel após o início das atividades da Griffé Paper, conforme imagens do Anexo 5. Desde a sua inscrição, a Griffé Paper faz jus ao regime tributário do Simples Nacional, conforme Anexo 6, que traz o resultado da consulta sobre optantes do Simples Nacional, tanto da Editora Gráfica quanto da Griffé Paper.

Importante destacar que, além do endereço em comum, as duas sociedades empresárias têm também o mesmo contador e têm como e-mails de cadastro (...), que fazem referência a Helder Granata Pereira, sócio apenas da Editora Gráfica e pai da sócia da Griffé Paper. Os endereços dos sócios de ambas as sociedades também são idênticos. Tais informações são comprovadas pelos dados de cadastro constantes dos Anexos 7 e 8.

Conforme dados obtidos na Relação Anual de Informações Sociais (RAIS) emitida pelas duas sociedades empresárias, constantes da planilha “Tabela Dinâmica” do Anexo 9, até 2016 somente a Editora Gráfica possuía empregados. Em 2016, a Editora Gráfica possuía 21 empregados e, de 2017 em diante, passou a não possuir mais nenhum empregado.

Ao mesmo tempo, em 2016 a Griffé Paper informou a existência de 24 empregados, sendo 19 iguais aos informados pela Editora Gráfica no mesmo ano e 1 que havia sido informado pela Editora Gráfica somente até 2015. Vale destacar que 18 empregados da Griffé Paper que anteriormente eram empregados da Editora Gráfica foram contratados no mesmo dia, 05/05/2016. Ocorreram variações ao longo do período, com dispensas e contratações de novos empregados, contudo, até a última declaração, em 2024, a maioria dos empregados da Griffé Paper ainda era oriunda da Editora Gráfica.

(...)

Conforme Anexo 10, os sites da Editora Gráfica (<https://editoralucris.com.br/>) e da Griffé Paper (https://www.griffepaper.com.br/crbst_1.html) são idênticos e possuem as informações das duas sociedades empresárias. Em consulta ao site Registro.br (<https://registro.br/tecnologia/ferramentas/whois/>),

constante do Anexo 11, é possível identificar que os domínios pertencem à Editora Gráfica e à Griffé Paper, mas o dado de contato nos dois casos é Helder Granata Pereira, sócio apenas da Editora Gráfica.

Por sua vez, em consulta aos dados dos documentos fiscais emitidos, constantes do Anexo 12, é possível verificar que os documentos fiscais da Editora Gráfica e da Griffé Paper foram emitidos por 56 diferentes endereços IP no período de 01/2020 a 05/2025, o que indica a existência de endereço IP dinâmico na rede utilizada pelas sociedades empresárias.

Contudo, num mesmo mês, é possível confirmar que os documentos fiscais de ambas as sociedades são emitidos pelos mesmos endereços IP, conforme planilha “AnoMês” do Anexo 12. Por exemplo, em 01/2019 foram emitidos 7 documentos fiscais pela Editora Gráfica pelo IP (...) e 32 documentos fiscais pela Griffé Paper pelo mesmo endereço. Por sua vez, foram emitidos 4 documentos pela Editora Gráfica e 51 pela Griffé Paper pelo endereço (...).

(...)

Também é possível confirmar que, embora haja uma variabilidade maior de IPs utilizados pela Griffé Paper para emissão de documentos fiscais, todos os IPs utilizados pela Editora Gráfica em algum momento também foram utilizados pela Griffé Paper, conforme planilha “Lista IPs” do Anexo 12.

No Anexo 13 consta a relação de contribuintes que utilizaram os mesmos endereços IPs utilizados pela Editora Gráfica e pela Griffé Paper, constantes do Anexo 12, nos mesmos meses utilizados por tais sociedades. Destaca-se que os dados de contribuintes que não fazem parte deste Auto de Infração foram anonimizados.

É possível verificar que há somente 5 contribuintes diferentes da Editora Gráfica e da Griffé Paper, e que tais contribuintes só emitiram documentos fiscais por IPs coincidentes por no máximo um mês.

Conclui-se que, enquanto a Editora Gráfica e a Griffé Paper tinham acesso a um endereço IP para emissão de seus documentos, somente elas faziam uso de tal endereço e tal endereço era utilizado apenas para emissão de documentos fiscais dessas duas sociedades. Fica comprovada, portanto, a existência de uma estrutura tecnológica para emissão de documentos fiscais somente para essas duas sociedades.

Ao analisar as operações realizadas pela Griffé Paper a partir de 2016 e comparar com as operações praticadas pela Editora Gráfica antes e após a constituição da Griffé Paper, é possível verificar que os principais clientes da Griffé Paper já eram clientes da Editora Gráfica. Da mesma forma, a maior parte dos principais produtos da Griffé Paper também já eram produzidos e vendidos pela Editora Gráfica. Os códigos de produto e de cliente nos cadastros das duas sociedades também são idênticos.

Foram selecionados os 10 principais clientes da Griffé Paper na planilha “Top 10 Clientes” do Anexo 14. Tais clientes são responsáveis por mais de 50% do faturamento da sociedade empresária no ano, o que pode ser verificado na planilha “Clientes Total” do Anexo 14.

(...)

Foram selecionados os mesmos 10 clientes na planilha “Top 10 Clientes” do Anexo 15, referentes às operações de saída da Editora Gráfica. Ao analisar o comportamento das operações da Editora Gráfica no período e compará-lo com as operações da Griffé Paper, é possível verificar que tais clientes foram responsáveis por um faturamento mensal médio na Editora Gráfica de mais de (...) no ano de 2015 e de mais de (...) nos dois primeiros meses de 2016.

(...)

Com a constituição da Griffé Paper em março de 2016, o faturamento desses clientes na Editora Gráfica cai para (...) em março e passa a ser nulo a partir de abril. Após abril de 2016, há apenas vendas esporádicas para alguns clientes, inclusive nos anos subsequentes.

(...)

Por sua vez, o faturamento da Griffé Paper com tais clientes já supera o da Editora Gráfica no mesmo mês de início da sua atividade, e o faturamento médio mensal até o fim do ano é superior a (...). Conforme planilha “Clientes Total” do Anexo 14, é possível verificar que um desses clientes, de denominação “(...)”, segue sendo um dos principais clientes da Griffé Paper até 2025.

(...)

Da mesma forma, foram selecionados os 20 principais produtos da Griffé Paper na planilha “Top 20 Produtos” do Anexo 14, tais produtos foram responsáveis por mais de 50% do faturamento da

sociedade empresária em 2016, conforme planilha “Produtos Total” do Anexo 14.

(...)

Foram selecionados os mesmos 20 produtos na planilha “Top 20 Produtos” do Anexo 15, referentes às operações da saída da Editora Gráfica. Ao fazer uma comparação semelhante à anterior, é possível verificar que os principais produtos da Griffé Paper já eram comercializados pela Editora Gráfica, e foram responsáveis por um faturamento mensal médio de mais de (...) em 2015 e mais de (...) nos dois primeiros meses de 2016.

(...)

Em março, o faturamento na Editora Gráfica referente a tais produtos caiu para (...) e foi nulo até julho. Nos meses e anos seguintes, há diversos meses de faturamento nulo e o faturamento mensal médio passa a ser inferior a (...).

(...)

Já a Griffé Paper alcança um faturamento mensal médio de mais de (...) com tais produtos em 2016, conforme planilha “Top 20 Produtos” do Anexo 14, e nos anos seguintes possui um faturamento superior ao da Editora Gráfica de forma consistente.

Fica comprovado, portanto, que a Griffé Paper não foi criada para realizar operações de forma autônoma, mas sim para praticar operações que já eram realizadas pela Editora Gráfica, com as mesmas bases de produtos e clientes que já pertenciam à Editora Gráfica. A natureza das operações da Griffé Paper reforça ainda mais tal argumento. Conforme planilha “CFOP” do Anexo 15, a Editora Gráfica, desde 2014, comercializava apenas produtos de produção própria.

(...)

Apenas a partir de outubro de 2017 começam a surgir operações na condição de contribuinte substituído, que serão tratadas no capítulo seguinte.

Diante de tal situação, paira no ar a seguinte pergunta: como é possível que a Griffé Paper, sociedade empresária recém-criada, comercialize produtos de fabricação própria sem jamais ter adquirido qualquer máquina necessária para tal fabricação? Conforme planilha “NCMs Entradas” do Anexo 14, não há qualquer entrada relevante de maquinário na Griffé Paper, seja em 2016 ou nos anos seguintes. Por exemplo, em 2016:

(...)

Ao se expandir o campo, é possível checar as descrições dos produtos e confirmar que mesmo as NCMs que contêm “máquinas” na descrição não dizem respeito à entrada de maquinário necessário para a produção realizada. Por exemplo, em 2016 foi adquirido toner para uma impressora que jamais deu entrada na Griffé Paper:

(...)

Mais uma vez, não parece razoável que uma sociedade empresária seja considerada autônoma e venda produtos de fabricação própria quando todo o maquinário utilizado para tal fabricação pertencia a outra sociedade empresária que já estava estabelecida no mesmo local, e em nenhum momento foi transferido de uma à outra.

Verificou-se, ainda, com base no campo “INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR DO CONTRIBUINTE” da planilha “Saídas” do Anexo 14, que consta de muitas notas fiscais de saída da Griffé Paper a informação de que o vendedor seria “Helder”, ou “Helder Granata”. Foram selecionadas por amostragem uma nota fiscal por ano com tal informação, e apresentadas no Anexo 16. Por exemplo:

(...)

A partir de 2022, o nome do vendedor deixou de constar nos documentos fiscais, portanto só foi possível obter documentos até o ano de 2021.

Contudo, fica comprovado que desde março de 2016, mês em que a Griffé Paper iniciou suas atividades, há operações de venda realizadas por “Helder”, que não faz parte do quadro societário ou da lista de empregados da Griffé Paper. Tal constatação evidencia que o Sr. Helder Granata Pereira, desde março de 2016, participa da administração da Griffé Paper de forma oculta.

(...)

(Grifou-se)

Como se vê, vários são os elementos apontados pelo Fisco que comprovam que a sociedade empresária Griffé Paper Ltda foi constituída com o claro objetivo de substituir as atividades da empresa Editora Gráfica Lucri Ltda, por essa ter sido excluída do Regime do Simples Nacional por ato administrativo da Receita Federal do Brasil, com efeitos a partir de 01/01/16, passando a ser tributada por débito e crédito.

Verifica-se que o sócio da Editora Gráfica Lucri é o real sócio da Griffé Paper, tendo se utilizado de interposta pessoa para constituir a empresa de modo a

enquadrá-la novamente no Regime do Simples Nacional, dando continuidade às atividades da Editora Gráfica e esvaziando as atividades desta.

Portanto, não se pode acatar o argumento de Defesa quanto à ilegitimidade passiva da Editora Lucri Ltda, uma vez que, como demonstrado, a sociedade empresária, por meio do seu sócio-administrador, participou do fato gerador do imposto, tendo utilizado de interposta pessoa para constituição e continuação das atividades da Editora Lucri.

Insta destacar que o Fisco trouxe outros elementos, apurados com base na Escrituração Contábil Digital – ECD da Editora Gráfica Lucri Ltda, mediante a análise do livro Razão (Anexo 17), Balancete (Anexo 18) e Balanço Patrimonial (Anexo 19), os quais reafirmam a confusão patrimonial entre as empresas e simulação de operações. Cita-se, por oportuno, alguns exemplos, dentre outros tantos (trechos do Relatório Fiscal Complementar):

Relatório Fiscal Complementar

Em relação aos dados disponíveis na Escrituração Contábil Digital – ECD da Editora Gráfica, há mais provas de confusão entre as duas sociedades empresárias. Em todo o período fiscalizado, há lançamentos contábeis que comprovam que as duas sociedades são administradas como se fossem uma.

Por exemplo, consta do Livro Diário em 04/06/2020 o seguinte lançamento, conforme planilha “2020” do Anexo 17.

(...)

Trata-se de um pagamento de uma obrigação que a Editora Gráfica possuía com o fornecedor MGPAPEL INDUSTRIA E COMERCIO. Contudo, o pagamento foi feito pela Griffé Paper, conforme a indicação “PG PELA GRIFFE” no “Histórico”. Nesse caso, a contrapartida do lançamento foi a conta “Empréstimo Pessoa Jurídica”, de código “1019”, que consta do Ativo Não Circulante – Realizável a Longo Prazo da Editora Gráfica, conforme planilha “2020” do Anexo 18.

Por sua vez, o Balanço Patrimonial do período de 10/2020 a 12/2020 comprova que a conta “Empréstimos”, no Ativo Não Circulante – Realizável a Longo Prazo possuía saldo credor de R\$ (...) em 30/09/2020, conforme planilha “2020” do Anexo 19.

(...)

Não é possível que um empréstimo tenha saldo credor no ativo. Nesse ponto do ano, portanto, o ativo que existia no balanço da Editora Gráfica referente a um suposto empréstimo à Griffé Paper já havia se tornado um passivo, uma vez que a entrada de recursos da

Griffe Paper já havia superado o valor do suposto empréstimo.

Trata-se, claramente, de uma simulação da realização de empréstimos entre as sociedades empresárias para utilizar os recursos de uma em outra e vice-versa.

O seguinte lançamento comprova esse fato.

No fim do ano, em 31/12/2020, foi feito um lançamento de acerto entre empréstimos de empresas do mesmo grupo liquidando o saldo credor da conta empréstimo pessoa jurídica constante do ativo com contrapartida na conta empréstimo pessoa jurídica do passivo.

(...)

Ou seja, embora a Editora Gráfica e a Griffe Paper sejam sociedades autônomas, com sócios distintos, a própria Editora Gráfica trata a Griffe Paper como uma empresa do mesmo grupo.

(...)

Há diversos outros lançamentos no ano de 2020 que comprovam a confusão patrimonial entre as duas sociedades empresárias. Na imagem abaixo constam lançamentos de boletos da Griffe pagos pela Editora, valor enviado à Griffe pela Editora, boleto da Editora pago pela Griffe e de empréstimo realizado pela Griffe à Editora (embora o histórico informe “empréstimo para Griffe”, trata-se de uma entrada de recursos no Banco Bradesco com contrapartida de um passivo com “Empréstimo Pessoa Jurídica”).

(...)

Ao longo dos anos, essa dinâmica se repete e se transforma, mas permanece o padrão de confusão entre os recursos das duas sociedades empresárias. Em 2021, há uma série de entradas de recursos na Editora referentes a empréstimos realizados pela Griffe (aqui foi coletada apenas uma amostragem, diante do alto volume de lançamentos).

(...)

No fim do ano, há uma série de vendas da Editora Gráfica para a Griffe Paper, conforme os lançamento abaixo.

(...)

Novamente, tais vendas são utilizadas para abater obrigações da Editora Gráfica para com a Griffe Paper na forma de Adiantamentos de Clientes, conforme lançamentos abaixo.

(...)

Dessa forma, não há um crescimento muito elevado de nenhuma das contas utilizadas para simular transferências de recursos entre as sociedades. (...)

Nota-se que, novamente, não houve qualquer alteração no saldo de Empréstimos Pessoa Jurídica e de Créditos com empresa ligada no período, outras contas anteriormente utilizadas para justificar a entrada de recursos originados da Griffe Paper, conforme planilha “2023” do Anexo 18:

(...)

Por fim, em 2024, o mesmo procedimento se repete. Há uma série de lançamentos de entrada de recursos oriundo da Griffe Paper em contrapartida da conta Clientes a Receber (lançamentos coletados por amostragem).

(...)

Assim como no ano anterior, há lançamentos de saídas de recursos para a Griffe Paper com contrapartida da conta Clientes a Receber. Como já explicado, tais lançamentos não fazem nenhum sentido do ponto de vista contábil e se justificam unicamente pela necessidade de encobrir uma falta de recursos na Griffe Paper em um dado momento.

(...)

Cabe à fiscalização se socorrer à definição de passivo circulante constante do Pronunciamento Técnico CPC 26, proferido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (disponível em <https://www.cpc.org.br/CPC/DocumentosEmitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=57>):

(...)

Diante da definição, não parece razoável a manutenção no passivo circulante de uma obrigação que só aumenta ano após ano e não é liquidada em nenhum momento. Causa estranheza, ainda, a existência de um empréstimo há mais de 5 anos sem qualquer incidência de juros em todo o período. Trata-se, inequivocamente, de um passivo fictício, registrado com o único intuito de justificar uma entrada de recursos oriundos da Griffe Paper.

(...)

(Grifou-se)

Ressalte-se que, diante de tantos apontamentos que indicam a confusão patrimonial das duas empresas, os Impugnantes não apresentaram nenhum argumento

quanto tais afirmativas fiscais, tendo se limitado a argumentar que o Fisco teria se baseado, para fins de caracterização de uma suposta confusão patrimonial entre as sociedades, em uma série de documentos obtidos entre os exercícios de 2016 e 2020, período anterior ao do lançamento e já fulminado pela decadência.

Cabe esclarecer que a apuração da hipótese legal que ensejou a exclusão da Autuada do Regime do Simples Nacional tomou por base informações desde a sua constituição, a fim de comprovar a irregular constituição da empresa, não havendo que se falar em decadência, uma vez que o crédito tributário efetivamente exigido em razão da referida exclusão se deu a partir de 01/10/20, período não atingido pela decadência.

Como já exposto, apenas em relação à exclusão do Regime do Simples Nacional foi considerada a data de 08/03/16, uma vez que desde a sua constituição a empresa foi irregularmente enquadrada no referido regime, como orienta o inciso IV do art. 84 da Resolução CGSN nº 140/18 (a partir do próprio mês em que incorrida a irregularidade).

Noutra toada, alegam os Impugnantes que o Fisco pretende imputar uma simulação de operações e constituição de empresa sujeita ao regime do Simples Nacional para fins de burlar a legislação, esquecendo-se que a legislação atinente ao Simples Nacional permitiria que um mesmo sócio participe de uma ou mais empresas enquadradas no Simples Nacional, desde que o faturamento anual das empresas não ultrapasse o limite legal (art. 3º, § 4º, da LC nº 123/06).

Argumentam que não haveria qualquer vedação ao sócio da Editora Lucri Ltda em participar de outra sociedade optante pelo Simples Nacional, desde que respeitado o limite de receita bruta anual, caso fosse esse o real interesse.

Sustentam que, no período fiscalizado, o faturamento das duas empresas não teria ultrapassado o limite previsto pela Lei Complementar nº 123/06, sendo que no exercício de 2024, apesar do valor nominal superar o permitido pelo Simples Nacional, dentro do referido faturamento global, existiria o faturamento entre as sociedades, que uma vez retirados do cálculo, continuariam a manter o faturamento dentro do patamar da legislação federal.

Defendem que não se poderia falar em fraude, confusão patrimonial e simulação, se as operações realizadas entre as empresas, durante o período fiscalizado, fossem mínimas e espaçadas, correspondente a menos de 10% (dez por cento) do valor do faturamento das empresas.

Entretanto, tais argumentos não têm o condão de impedir a exclusão da Autuada do Regime do Simples Nacional.

Primeiro, cabe lembrar que a empresa, ora Autuada, foi excluída do Regime do Simples Nacional em razão de sua constituição irregular, por meio de interposta pessoa, não havendo que se fazer análise da receita bruta anual para fins de enquadramento.

Por outro lado, a análise das vendas realizadas entre as empresas, ao contrário do que defendem os Impugnantes, demonstra sim a confusão patrimonial

entre as empresas, que resultou em recolhimento a menor do imposto, por meio de simulação de operações.

Transcreve-se do Relatório Fiscal Complementar as análises realizadas pelo Fisco que evidenciam tal constatação:

Relatório Fiscal Complementar

Em relação às vendas realizadas pela Editora Gráfica à Griffé Paper, normalmente concentradas no fim dos respectivos anos, é importante analisar o comportamento do Conta Corrente da Editora Gráfica ao longo do período, conforme dados oriundos das DAPIs enviadas, constante do Anexo 20.

Exceto em 2022, ano em que não foi encontrado um volume relevante de operações entre as duas sociedades, em todos os anos o saldo da Editora Gráfica já começa credor e vai se tornando cada vez maior ao longo do ano. Ao fim do ano, as vendas realizadas à Griffé Paper aumentam consideravelmente o valor dos débitos e o saldo diminui, mas continua credor. Por exemplo, em 2021:

(...)

Tais operações, portanto, têm a utilidade adicional de reduzir o montante do saldo credor da Editora Gráfica e diminuir a suspeita da fazenda em relação à irregularidade de suas operações.

Conforme planilha “Saídas Griffé” do Anexo 15, as saídas da Editora Gráfica à Griffé Paper se concentram nos últimos meses do ano:

(...)

Não é natural que uma empresa comercial que opera com lucro acumule saldo credor indefinidamente. Nesse caso, isso só ocorre pela confusão patrimonial entre as duas sociedades. Ao concentrar as aquisições na Editora Gráfica, que está no regime de Débito e Crédito, e as vendas na Griffé Paper, que está no regime do Simples Nacional, é possível acumular créditos e reduzir o montante tributário global devido.

Isso fica claro quando analisamos as operações entre a Editora Gráfica e a Griffé Paper.

A planilha “TD Operações Total” do Anexo 14 traz um resumo do total de operações de entrada e saída da Griffé Paper desde 2016. Verifica-se, portanto, um volume de saídas superior ao volume de entradas, como se espera de uma empresa comercial lucrativa.

A planilha “TD Operações Total” do Anexo 15 traz um resumo do total de operações de entrada e saída da

Editora Gráfica desde 2016. Nesse caso, verifica-se um volume de operações de saída apenas levemente superior ao de operações de entrada, com diversos períodos com saídas inferiores às entradas.

(...)

Há um indicativo de que há algo de errado, pois, embora as duas sociedades empresárias tenham a mesma atividade, uma tem uma margem bruta muito superior à da outra.

Isso fica ainda mais evidente quando analisamos as operações das duas apenas com partes independentes, ou seja, excluindo as operações da Editora Gráfica com a Griffé Paper e vice-versa.

A planilha “TD Operações -Editora” do Anexo 14 traz um resumo das operações da Griffé Paper com emitentes e destinatários diferentes de “Editora Gráfica”. Nessa análise, a margem bruta da Griffé Paper se mostra ainda maior, com um volume de saídas bem superior ao de entradas.

Por sua vez, a planilha “TD Operações -Griffé” do Anexo 15 traz um resumo das operações da Editora Gráfica com emitentes e destinatários diferentes de “Griffé Paper”. Nessa análise, fica claro que, desconsiderando as operações com a Griffé Paper, a continuidade operacional da Editora Gráfica é injustificável, pois uma empresa comercial não se sustenta com um volume de vendas inferior ao de aquisições.

A análise ainda será aprofundada, mas já é possível comprovar que, excluindo as operações entre as companhias do mesmo grupo econômico, há um arranjo que concentra as aquisições na Editora Gráfica, que está no regime de Débito e Crédito e acumula créditos sistematicamente, e as vendas na Griffé Paper, que está no regime do Simples Nacional e está sujeita a uma carga tributária inferior nas suas saídas.

(...)

A planilha “Saídas Griffé 5102” do Anexo 15 traz as vendas da Editora Gráfica para a Griffé Paper com CFOP 5102, e demonstra que os produtos de tais operações são as bobinas de papel utilizadas para fabricação dos produtos da Editora Gráfica e da Griffé Paper.

(...)

A planilha “Saídas Total 5102” do Anexo 15 traz o total das vendas da Editora Gráfica com o CFOP 5102. É

possível verificar que a Griffe Paper é a destinatária de mais de 90% dessas vendas, e na maioria dos anos é a única destinatária. Em relação às bobinas de papel, há apenas 2 outros destinatários em todo o período, um no ano de 2019 e outro no ano de 2020.

(...)

Sendo assim, tais vendas fogem completamente do usual. O negócio da Editora Gráfica é adquirir tais bobinas de papel, produzir produtos de papelaria e vendê-los a outros distribuidores. Não faz sentido para a Editora Gráfica revender sua própria matéria-prima, assim como não faz sentido para o cliente adquirir matéria-prima da Editora Gráfica, ao invés de adquiri-la diretamente do fabricante.

(...)

Está claro, portanto, que as operações entre a Editora Gráfica e a Griffe Paper, com quantidades elevadas e valores que não condizem com o mercado são fruto de simulação, com o único intuito de movimentar recursos entre as sociedades e ludibriar o fisco. Conforme visto anteriormente, as vendas realizadas no fim do período eram utilizadas para evitar o crescimento desenfreado tanto do saldo credor da Editora Gráfica quanto dos saldos das contas de ativo e passivo utilizadas para movimentar recursos da Griffe Paper à Editora Gráfica.

A planilha “Saídas Griffe 5401” do Anexo 15 traz as vendas da Editora Gráfica para a Griffe Paper com CFOP 5401, e demonstra que os produtos de tais operações são os reais produtos comercializados pelas duas sociedades, como cartolina e papel-cartão de diversas cores. É possível verificar que tais operações ocorreram nos anos de 2017, 2018, 2019 e depois só em 2025. A análise vale para todos os períodos, mas o foco da fiscalização serão as operações de 2019 e 2025.

Em 2019, foram emitidas 4 notas fiscais de venda da Editora Gráfica à Griffe Paper, todas em 31/12/2019, com grandes quantidades das mercadorias aos preços unitários de (...). As notas fiscais constam do Anexo 23.

(...)

As mesmas mercadorias são comercializadas pela Griffe Paper poucos dias depois por valores unitários muito superiores, como nos exemplos abaixo, que também constam do Anexo 23.

(...)

Considerando toda a confusão de identidade, estabelecimento e patrimônio das duas sociedades, fica evidente que as vendas da Editora Gráfica para a Griffé Paper são realizadas com o único intuito de recolher o ICMS Substituição Tributária sobre uma base de cálculo reduzida e encerrar a cadeia de tributação, desonerando a Griffé Paper de qualquer recolhimento pelas suas vendas.

O saldo credor da Editora Gráfica ainda permite que tais operações sejam realizadas sem recolhimento de ICMS Operação Própria, e a redução do saldo credor ajuda a diminuir as suspeitas da fiscalização sobre as suas operações.

Novamente, as operações entre a Editora Gráfica e a Griffé Paper, com valores subfaturados, quantidades elevadas e realizadas no fim do período, são fruto de simulação, realizadas com o único intuito de reduzir o montante de tributo devido e ludibriar o fisco.

Em 2025, o mesmo voltou a ocorrer. Foi emitida apenas uma nota fiscal em 14/05/2025, com grandes quantidades de mercadorias e valores unitários subfaturados. A nota fiscal consta do Anexo 24:

(...)

No mesmo mês, há diversas saídas da Griffé Paper das mesmas mercadorias por valores unitários muito superiores, que também constam do Anexo 24:

(...)

Mesmo que as operações fossem idôneas, a quantidade de mercadorias vendida pela Editora Gráfica à Griffé Paper é muito inferior à quantidade comercializada pela Griffé Paper com CFOP 5405, na condição de contribuinte substituído.

Conforme planilha “TD Entradas x Saídas” do Anexo 14, é possível verificar que, dentre as mercadorias sujeitas à substituição tributária (entradas com CFOP 5401 e saídas com CFOP 5405), anualmente, as quantidades de saídas são muito superiores às quantidades de entradas, se analisado por código de produto.

Como visto anteriormente, as entradas oriundas da Editora Gráfica ocorreram somente até 2019 e, depois, em maio de 2025. Contudo, ainda em 2019, as saídas já eram muito superiores às entradas. Nos anos seguintes, ou seja, durante quase todo o período sob fiscalização, há somente saídas sem qualquer entrada. Só voltaram a ocorrer entradas em maio de 2025, no fim do período sob fiscalização.

Ou seja, durante todo o período sob fiscalização a Griffé Paper dá saídas de mercadorias para revenda sem que tais mercadorias tenham sido adquiridas anteriormente. Ao mesmo tempo, o volume de entradas da Griffé Paper é inferior ao volume de entradas da Editora Gráfica, enquanto o volume de saídas da Griffé Paper é superior ao volume de saídas da Editora Gráfica. Isso comprova a constatação de que há um arranjo entre as duas sociedades para concentrar as aquisições na Editora Gráfica, que acumula saldo credor, e as vendas na Griffé Paper, que não recolhe o ICMS Substituição Tributária e tem um baixo recolhimento de ICMS Operação Própria.

Constatada toda a simulação ocorrida, será realizado o lançamento de ofício referente às vendas da Griffé Paper considerando que tanto a Griffé Paper quanto a Editora Gráfica, que integram um só grupo econômico, com identidade de patrimônio e administração, ostentam a condição de contribuintes substitutos em tais operações, não contribuintes substituídos, portanto seriam responsáveis pela retenção e recolhimento do ICMS Substituição Tributária pelos valores das operações efetivamente praticadas, não pelos valores das operações simuladas entre uma e outra.

(...)

(Grifou-se)

Observa-se, mais uma vez, que mesmo tendo conhecimento das apurações realizadas pelo Fisco, devidamente descritas no Relatório Fiscal Complementar, os Impugnantes não se manifestaram sobre tais apontamentos.

Verifica-se que o Fisco demonstrou claramente a simulação na constituição de segunda empresa, gerida pelo mesmo sócio, com o claro intuito de burlar a legislação do imposto, visando manter a empresa em regime simplificado de apuração.

Diante disso, corretamente procedeu o Fisco em lavrar o Termo de Exclusão do Simples Nacional, de ofício, nos termos dos arts. 28 e 29, § 5º, da Lei Complementar nº 123/06, regulamentados pelo art. 83, inciso II, da Resolução CGSN nº 140/18, em virtude da constatação de que a sociedade empresária foi constituída por interposta pessoa, cujos efeitos serão aplicados retroativamente à data de 08 de março de 2016.

Registre-se que a Contribuinte foi intimada, nos termos do art. 33 da Lei Complementar nº 123/06, c/c o art. 83, §§ 1º e 2º, da Resolução CGSN nº 140/18 (págs. 713/714).

Superada a discussão sobre a exclusão da Contribuinte do Simples Nacional, passa-se à análise das exigências fiscais de ICMS/OP, ICMS/ST e respectivas multas de revalidação e isolada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em face de a Autuada encontrar-se irregularmente enquadrada no Regime do Simples Nacional, e da sua exclusão de ofício, foram exigidos os impostos incidentes nas saídas de mercadorias promovidas pela Griffé Paper Ltda, ocorridos no período 01/10/20 a 31/05/25.

Constatou o Fisco que o enquadramento irregular no regime do Simples Nacional resultou na falta de destaque e de recolhimento de ICMS/OP sobre as saídas de mercadorias realizadas pela Autuada, bem como na falta de consignação da base de cálculo correta. Da mesma forma, a inserção de informações incorretas nos documentos fiscais resultou na falta de consignação da base de cálculo do ICMS/ST e na falta do destaque, retenção e recolhimento do montante devido a título de substituição tributária.

Conforme planilha “CST CFOP” do Anexo 2, a Griffé Paper praticou, no período fiscalizado, principalmente operações internas com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, com os CFOPs 5.401, 5.402 e 5.405, além de, em menor proporção, operações com incidência apenas de ICMS/OP, com os CFOPs 5.101, 6.101 e 6.401.

No tocante às operações com mercadorias sujeitas à tributação normal, verifica-se que a Autuada não destacou nenhum valor, por estar irregularmente enquadrada no regime do Simples Nacional.

Em razão da exclusão do regime do Simples Nacional, o Fisco exige o ICMS/OP e a Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento), prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Os valores apurados foram levados para a planilha “TD Saídas” e Demonstrativo do Crédito Tributário, sendo nesta última abatido do ICMS/OP os valores do ICMS recolhido pela Autuada, por meio do Regime do Simples Nacional e, ainda, o ICMS destacado nas notas fiscais de devoluções.

No entanto, a exigência do ICMS/OP em razão da exclusão do Regime do Simples Nacional, pela aplicação das regras de tributação cabíveis às demais pessoas jurídicas, somente poderia produzir efeitos a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, qual seja, do registro no Portal do Simples Nacional na internet, o qual ocorre somente após vencido o prazo de impugnação estabelecido pela legislação do ente federado que iniciou o processo, sem sua interposição tempestiva, ou, caso interposto tempestivamente, após a decisão administrativa definitiva desfavorável à empresa, conforme previsto nos arts. 83 e 84 da Resolução CGSN nº 140/18. Confira-se:

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)

(...)

§ 3º Na hipótese de a ME ou a EPP, dentro do prazo estabelecido pela legislação do ente federado que iniciou o processo, impugnar o termo

de exclusão, este se tornará efetivo quando a decisão definitiva for desfavorável ao contribuinte, com observância, quanto aos efeitos da exclusão, do disposto no art. 84. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 39, § 6º)

§ 4º Se não houver, dentro do prazo estabelecido pela legislação do ente federado que iniciou o processo, impugnação do termo de exclusão, este se tornará efetivo depois de vencido o respectivo prazo, com observância, quanto aos efeitos da exclusão, do disposto no art. 84. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 3º; art. 39, § 6º)

§ 5º A exclusão de ofício será registrada no Portal do Simples Nacional na internet, pelo ente federado que a promoveu, após vencido o prazo de impugnação estabelecido pela legislação do ente federado que iniciou o processo, sem sua interposição tempestiva, ou, caso interposto tempestivamente, após a decisão administrativa definitiva desfavorável à empresa, condicionados os efeitos dessa exclusão a esse registro, observado o disposto no art. 84. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 3º; art. 39, § 6º)

§ 6º Fica dispensado o registro previsto no § 5º para a exclusão retroativa de ofício efetuada após a baixa no CNPJ, condicionados os efeitos dessa exclusão à efetividade do termo de exclusão na forma prevista nos §§ 3º e 4º. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 3º)

(...)

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)

(...)

c) ter sido a empresa constituída por interpostas pessoas;

(...)

§ 2º O prazo a que se refere o inciso IV do caput será elevado para 10 (dez) anos caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo apurável na forma do Simples Nacional. (Lei

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Complementar nº 123, de 2006, art. 29, incisos II a XII e § 2º)

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

(...)

(Grifou-se)

Portanto, as exigências de ICMS/OP e respectivas multas, relativas às operações com tributação normal do imposto, devem ser excluídas da presente autuação, uma vez que não processados os efeitos da exclusão de ofício do regime do Simples Nacional, neste momento, visto que estão condicionados os efeitos dessa exclusão ao registro no Portal do Simples Nacional na internet, após a decisão administrativa definitiva desfavorável à empresa em relação à impugnação ora interposta pela Autuada quanto à sua exclusão do regime.

No tocante as operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, verifica-se que ocorreram saídas com os seguintes CFOPs:

- 5.401 – Venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto; e
- 5.405 – Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído.

Informa o Fisco que, conforme verificado pelas entradas de mercadorias, todas as mercadorias com saídas com CFOP 5405 pela Griffe Paper (ora Autuada), referentes a operações na condição de contribuinte substituído, foram produzidas pela própria Griffe Paper ou pela Editora Gráfica. Nenhuma dessas mercadorias foi adquirida de outro contribuinte (planilha Anexo 2 - aba saídas).

Verifica-se que, na descrição dos produtos, todos têm “GRIFFE” em sua denominação, como “GRIFFE SET VERMELHO 020F”, “GRIFFECARD FOSCO A2 VERMELHO 020F” e “CARTOLINA GRIFFE AMARELA 120G 100F”.

Constatou o Fisco que tais produtos podem ser encontrados na internet com a denominação de marca “GRIFFE”, conforme Anexo 35, e somente foram encontradas entradas deles oriundas da própria Editora Gráfica **em 2018, 2019 e maio de 2025**. Nos registros de entradas da Editora Gráfica, tais produtos não são encontrados.

Portanto, no período autuado (01/10/20 a 31/05/25) não houve sequer entradas dessas mercadorias oriundas da Editora Gráfica, o que comprova que foram produzidas pela própria Griffe Paper.

Desse modo, constatou o Fisco que tais produtos não foram adquiridos com retenção do ICMS/ST, conforme exige a classificação no CFOP 5.405, não se encontrando a Griffe Paper na condição de contribuinte substituído. Nesse caso, a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Griffe Paper seria contribuinte substituta em relação às operações que não são destinadas a consumidor final.

Em razão disso, em relação a essas operações (saídas com CFOP 5.405), a Autuada, na condição de contribuinte substituto, tem a obrigação de realizar a retenção e o recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, adotando-se a base de cálculo do ICMS/ST prevista no art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3, do Anexo XV do RICMS/02 e no art. 20 do Anexo VII do RICMS/23.

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 19. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

b) tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

(...)

3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquias e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado - MVA - estabelecido para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º;

(...)

RICMS/23 - Anexo VII

Art. 20 - A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

b) tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

(...)

2 - o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquias e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de valor agregado - MVA estabelecido para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º;

(...)

Diante disso, reputa-se correta a apuração realizada pelo Fisco adotando-se as Margens de Valor Agregado - MVAs constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e do Anexo V do RICMS/23, informadas na coluna própria da planilha Anexo 2 – Aba “Saídas”.

Quanto às operações classificadas no CFOP 5.401, em que a Autuada é a substituta tributária, responsável pela retenção e recolhimento do ICMS/ST, devido nas saídas das mercadorias, o Fisco considerou que, por estar a Autuada irregularmente enquadrada no regime do Simples Nacional, deixou de destacar o ICMS sobre as operações próprias e, portanto, não o incluiu no valor da operação informado nos documentos fiscais, conforme determina o § 15 do art. 13 da Lei nº 6.763/75, o art. 49 do RICMS/02 e o art. 18 do RICMS/23:

Lei nº 6.763/75

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

IV - na saída de mercadoria, prevista no inciso VI do artigo 6º, o valor da operação;

(...)

§ 15. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

(...)

(Grifou-se)

RICMS/02

Art. 49. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II do caput do artigo 43 deste Regulamento, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

RICMS/23

Art. 18 - O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e IV do caput do art. 12 deste regulamento, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

Assim sendo, o Fisco observando os dispositivos legais acima transcritos, calculou o ICMS/OP, incidente sobre as operações próprias nas saídas praticadas pela Autuada, sendo esse valor deduzido no cálculo do ICMS/ST, conforme demonstrado no Anexo 2.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaque-se que nos termos do § 1º do art. 20 do Anexo XV do RICMS/02 e do § 1º do art. 22 do Anexo VII do RICMS/23, o valor do ICMS a título de operação própria a ser deduzido, no caso do contribuinte enquadrado como microempresa ou empresa de pequeno porte, será o resultado da aplicação da alíquota interna ou interestadual sobre o valor da respectiva operação. Confira-se:

RICMS/02 – Anexo XV

Art. 20. O imposto a recolher a título de substituição tributária será:

I - em relação às operações subsequentes, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente;

(...)

§ 1º Para efeito do disposto no inciso I deste artigo, na hipótese em que o remetente for microempresa ou empresa de pequeno porte, deverá ser deduzido, a título de ICMS da operação própria, o resultado da aplicação da alíquota interna ou interestadual sobre o valor da respectiva operação.

(...)

RICMS/23 – Anexo VII

Art. 22 - O imposto a recolher a título de substituição tributária será:

I - em relação às operações subsequentes, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente;

(...)

§ 1º - Para efeito do disposto no inciso I do caput, na hipótese em que o remetente for microempresa ou empresa de pequeno porte, deverá ser deduzido, a título de ICMS da operação própria, o resultado da aplicação da alíquota interna ou interestadual sobre o valor da respectiva operação.

(...)

No caso, observa-se que na apuração do ICMS/ST devido foram considerados os valores destacados pela Autuada nas saídas com CFOP 5.401, sendo exigida a diferença recolhida a menor.

Entretanto, ao promover o recálculo da base de cálculo do ICMS/ST, a Fiscalização adota o mesmo entendimento que utilizou ao exigir o ICMS/OP, qual seja, adotando os efeitos da exclusão da Autuada do Simples Nacional, incluindo o valor do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS (calculado utilizando a alíquota aplicável às demais pessoas jurídicas) no valor da base de cálculo do ICMS/OP e, conseqüentemente, na base de cálculo do ICMS/ST.

Assim sendo, em relação às operações de CFOP 5.401 (às quais a Autuada fez a retenção do ICMS/ST), afasta-se as exigências de ICMS/OP e da diferença do ICMS/ST, bem como as respectivas multas, pelos mesmos motivos expostos em relação às exigências do primeiro (não processados os efeitos da exclusão de ofício do regime do Simples Nacional, neste momento, uma vez que estão condicionados os efeitos dessa exclusão ao registro no Portal do Simples Nacional na internet).

Noutra toada, alegam os Impugnantes que ao exigir da Autuada (e, reflexamente da Editora Gráfica Lucri Ltda) o recolhimento do ICMS devido em operações próprias, após o desenquadramento dela do Simples Nacional, sem considerar o direito ao crédito do imposto relativo às entradas de mercadorias e matérias-primas, estar-se-ia afrontando o princípio da não cumulatividade do imposto (previsto no art. 155, § 2º, inciso I, da Constituição Federal).

Sustentam que o lançamento impugnado, ao recalculer os débitos de ICMS da Griffe Paper Ltda como se nunca tivesse sido optante do Simples Nacional, limitar-se-ia a apurar o débito nas operações próprias, sem reconhecer o direito de crédito decorrente das entradas tributadas, gerando distorção que teria culminado na exigência de valores superiores ao efetivamente devidos.

Requerem, assim, a revisão do lançamento para que sejam deduzidos os créditos legítimos de ICMS decorrentes das entradas de matérias-primas, insumos e mercadorias tributadas.

Considerando a exclusão do ICMS/OP, não há que se falar em créditos pelas entradas de mercadorias tributadas.

Diante do exposto, corretas as exigências fiscais remanescentes de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

Lei nº 6.763/75

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.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

Foi também exigida a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, c/c o § 2º, inciso I, do mesmo artigo, 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:

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo; (...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

Efeitos a partir de 1º/08/2025 - Redação dada pelo art. 5º e vigência estabelecida pelo art. 18, II, ambos da Lei nº 25.378, de 23/07/2025.

I - ficam limitadas a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...)

Da análise do Demonstrativo do Crédito Tributário – Anexo 1, verifica-se que foi observado o limite de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, em conformidade com a redação dada ao § 2º, inciso I, do art. 55 retro pelo art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25, c/c o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN:

Lei nº 25.378/25

Art. 5º - O inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763, de 1975, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 55 - (...)

§ 2º - (...)

I - ficam limitadas a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação;”.

(...)

CTN

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

(...)

Conforme se verifica, tal limite se aplica à multa prevista no art. 55 da Lei nº 6.763/75, não sendo aplicável à multa de revalidação prevista no art. 56, inciso II, do mesmo diploma legal. Portanto, não se pode acatar o pedido dos Impugnantes para que seja readequada a Multa de Revalidação ao limite previsto no art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25.

Correta, portanto, a exigência da Multa Isolada em relação às operações sujeitas ao regime de substituição tributária (CFOP 5.405).

Os Impugnantes alegam que não se poderia exigir de forma cumulativa as Multas de Revalidação e Isolada, visto que seriam oriundas de uma mesma circunstância fática, estariam diretamente vinculadas ao mesmo fato tributário e, quando analisadas em conjunto, evidenciariam a irrazoabilidade da cobrança pretendida, considerando as vultuosas quantias exigidas.

Aduzem que, em relação às infrações objeto da autuação em comento, haveria uma clara absorção de condutas, o que impossibilitaria a manutenção da penalidade aplicada em decorrência do suposto descumprimento de obrigação acessória, de modo que seria aplicável ao caso a teoria da consunção, devendo ser cancelada a Multa Isolada.

Contudo, não lhes cabe razão.

Com efeito, a multa de 100% (cem por cento) prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão da falta de recolhimento de ICMS/ST efetuado pela Autuada.

Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXXVII, da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória, e não de uma dupla penalização do mesmo fato infracional, como afirmado pela Defesa.

No tocante às questões de cunho constitucional suscitadas pelos Impugnantes (princípios da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco etc.) 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, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e do art. 110, inciso I, do RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

Quanto à sujeição passiva, foi ainda incluído como Coobrigado, no polo passivo da obrigação tributária, o Sr. Helder Granata Pereira, o qual é sócio-administrador de fato da Griffe Paper Ltda, nos termos do disposto no art. 135, inciso III, do CTN, c/c o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Confira-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.

(Grifou-se)

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;

(...)

(Grifou-se)

Os Impugnantes alegam que seria ilegal a inclusão do Sr. Helder Granata Pereira, no polo passivo da obrigação tributária, dizendo que a Fiscalização não teria comprovado o envolvimento do referido com os atos ilícitos atribuídos à Griffe Paper Ltda.

Arguem que a Autoridade Fiscal teria aplicado a presunção de irregularidade em desfavor do sócio, mas não teria comprovado a ocorrência de ilícito fiscal, pois não haveria nenhum ato específico do Sr. Hélder, comissivo ou omissivo, que tenha sido praticado com excesso de poderes ou com infração à lei ou ao contrato social da empresa, como exige o art. 135, inciso III, do CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aduzem que, no caso em tela, caso o Fisco realmente se atentasse às operações realizadas, deveria, no máximo, imputar eventual responsabilidade ao sócio Helder única e exclusivamente em relação às operações realizadas entre as duas empresas.

Ao contrário do alegado pela Defesa, restou amplamente demonstrado nos autos que o Sr. Helder é o administrador de fato da empresa autuada, tendo participado de todos os atos de constituição e das operações realizadas pela Griffe Paper, sendo a sua filha interposta pessoa.

Encontram-se descritas no Relatório Fiscal Complementar várias situações que demonstram que ele era o real administrador da Autuada, tais como:

- além do endereço em comum, as duas sociedades empresárias têm o mesmo contador e têm *e-mails* de cadastro que fazem referência a Helder Granata Pereira;

- os *sites* da Editora Gráfica e da Griffe Paper são idênticos e possuem as informações das duas sociedades empresárias em cada um deles. Os domínios pertencem à Editora Gráfica e à Griffe Paper, mas o dado de contato nos dois casos é Helder Granata Pereira;

- o Sr. Helder consta como “vendedor” em algumas notas fiscais;

- transcrição de trechos de processos trabalhistas em que os empregados da Griffe Paper citam o Sr. Helder como o empregador.

Ademais, em relação aos extratos bancários da Griffe Paper apresentados, que constam do Anexo 33, foram encontradas 29 (vinte e nove) transferências realizadas pela Griffe Paper ao destinatário “Helder Granata Perei”. Tais transferências comprovam, mais uma vez, que o sócio de fato da Griffe Paper é o Sr. Helder Granata Pereira, sócio da Editora Gráfica, e que a constituição simulada da sociedade empresária em nome da sua filha serve apenas para dissimular a continuidade empresarial da sociedade que já existia, por meio de interposta pessoa.

Cabe destacar que consta do Relatório Fiscal Complementar que a inclusão do Sr. Helder no polo passivo da autuação se deu em razão deste ter conhecimento e poder de comando sobre as operações praticadas pela empresa, sendo certo que as irregularidades constatadas (constituição de sociedade por interposta pessoa, inserção de informações incorretas nos documentos fiscais e realização de operações simuladas), atos de infração a lei, caracterizam fraude ao Fisco.

Assim sendo, conforme demonstrado, o referido Coobrigado tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que a inserção de informações incorretas nos documentos fiscais, relativos às saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, que resultou na falta de recolhimento do ICMS/ST, caracteriza dolo de suprimir ou reduzir tributo, ilícito típico de evasão fiscal.

Correta, portanto, a inclusão do Coobrigado no polo passivo da obrigação tributária, com base no inciso III do art. 135 do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências: 1) do ICMS Operação Própria incidente nas saídas tributadas normalmente e respectivas Multa de Revalidação e Multa Isolada; 2) diferença do ICMS/ST e ICMS/OP relativos às operações de CFOP 5.401 e respectivas Multa de Revalidação e Multa Isolada. Em seguida, ainda à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação ao Termo de Exclusão do Simples Nacional, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pelas Impugnantes, sustentou oralmente o Dr. Pedro Vizzotto e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Edgar Saiter Zambrana. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Mellissa Freitas Ribeiro (Revisora) e Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 21 de maio de 2026.

Marilene Costa de Oliveira Lima
Relatora

Geraldo da Silva Datas
Presidente

m/p