

Acórdão: 23.900/21/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001815033-34  
Impugnação: 40.010151428-17, 40.010151429-90 (Coob.)  
Impugnante: New Time Comércio Serviços e Informática Ltda  
IE: 702950186.00-87  
Mark Rosa (Coob.)  
CPF: 006.128.426-22  
Proc. S. Passivo: Paulo César da Silva Filho/Outro(s)  
Origem: DF/Uberlândia

**EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA** - Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário.

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

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO FISCAL FALSO/IDEOLOGICAMENTE FALSO.** Constatou-se saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, uma vez que foram emitidas notas fiscais falsas/ideologicamente falsas (canceladas, adulteradas ou que não correspondiam a real operação), com a finalidade de simular a regularidade de suas operações, no intuito de sonegar tributos. Infração caracterizada nos termos do art. 39, § 4º da Lei nº 6.763/75 e art. 149, inciso I do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multas Isoladas previstas no art. 55, incisos XXXI, XXXII e XXXVIII, adequadas nos termos do § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

**MERCADORIA - ENTRADA DESACOBERTADAS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Constatado, mediante levantamento quantitativo, que a Autuada promoveu entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária, desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas mediante procedimento idôneo previsto no inciso II do art. 194 do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “b”, ambos da Lei nº 6.763/75.

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADAS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - Constatado, mediante levantamento quantitativo, que a Autuada promoveu saída a mercadorias desacobertadas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas mediante procedimento idôneo, previsto no inciso II do art. 194 do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, adequadas nos termos do § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.**

**Decadência não reconhecida. Decisão unânime.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

---

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, devido à utilização de documentos cancelados, adulterados e que não correspondiam a real operação nas vendas de mercadorias, comprovados mediante confronto entre os documentos emitidos pela Autuada e as declarações apresentadas em denúncia espontânea pela empresa destinatária, no período de 01/01/15 a 31/12/15.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multas Isoladas previstas no art. 55, incisos XXXI, XXXII e XXXVIII, adequadas nos termos do § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75;

- entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária, desacobertadas de documentação fiscal, apurada por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), nos termos do art. 194, inciso II do RICMS/02, no exercício de 2015.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “b”, ambos da Lei nº 6.763/75;

- saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apurada por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário, nos termos do art. 194, inciso II do RICMS/02, no exercício de 2015.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, adequadas nos termos do § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Registra-se ademais que foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigado, o sócio-administrador da empresa autuada, nos termos do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 28/46, acompanhada dos documentos de fls. 47/61, com os seguintes argumentos:

- arguem que os fatos tributários ocorreram fora do lustro decadencial;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- informam que as notas fiscais apresentadas no Auto de infração foram objeto de Denúncia Espontânea, impossibilitando, assim, a exigência de ICMS e Multas e que, ademais, os tributos foram devidamente declarados e recolhidos;

- aduzem a impossibilidade de responsabilização do sócio sem a comprovação da presença dos requisitos previstos no art. 135 do Código Tributário Nacional – CTN;

- discordam da aplicação de alíquota relativa à operação interna e a exigência de ICMS/DIFAL em favor de Minas Gerais, uma vez que o Fisco conhece o destino das mercadorias e da natureza interestadual das operações realizadas entre contribuintes do ICMS;

- apontam insegurança do procedimento utilizado pela autoridade fiscal para realização do LEQFID, por utilização de parâmetros e informações impróprias para o procedimento de auditoria adotado.

- entendem que a exigência de ICMS/ST e multa em relação às entradas desacobertadas com saídas devidamente registradas e tributadas, ofende ao princípio da não cumulatividade;

- suscitam a impossibilidade de exigência de ICMS sobre mercadorias sujeitas ao recolhimento de ICMS/ST na entrada pelo fornecedor, uma vez que o imposto foi recolhido na aquisição da mercadoria;

- destacam que exigência de ICMS fora do âmbito do regime diferenciado do Simples Nacional, faz-se necessária a observância do princípio da não cumulatividade, característico da sistemática de Débito e Crédito;

- entendem que as multas aplicadas apresentam natureza confiscatória.

A Fiscalização intima a Autuada a apresentar documentos/informações no prazo de 10 (dez) dias, nos seguintes termos (fls. 64/79):

- comprovantes de recebimento de valores relativos as operações de vendas, tendo como destinatária a empresa Auto Viação Marechal Ltda, em especial as operações acobertadas pelas Notas Fiscais de sua emissão n°s: 250, 255, 258, 259, 261, 263 e 267;

- todos os comprovantes de recolhimento do ICMS/ST, pagos pela empresa relativos à entrada de mercadorias em seu estabelecimento no período fiscalizado;

- acusar se existiram outras saídas de mercadorias que não foram registradas no livro Registro de Entrada e livro Caixa;

- apresentação do documento de auto denúncia que fundamentou a denúncia espontânea nos moldes dos arts. 207 a 210 todos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA;

- apresentação dos documentos, principalmente os financeiros, que ampararam a alteração dos valores declarados nos PGDAS e DEFIS pelo Sujeito Passivo principal, realizados em abril de 2019, conforme alegado na impugnação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Autuada se manifesta às fls. 81/82, requerendo prorrogação do prazo para 60 (sessenta) dias para cumprimento da intimação.

A Fiscalização concede prorrogação de prazo de 30 (trinta) dias contados do recebimento do Ofício nº 222/2021 (fls. 84).

Regularmente cientificada, a Impugnante manifesta-se às fls. 86/88.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 90/114, com os seguintes argumentos:

- esclarece que a empresa Auto Viação Marechal Ltda ingressou com denúncia espontânea junto ao Fisco do Distrito Federal na qual acusou Autuada de acobertar suas operações com a utilização de documentos inidôneos: adulterados, montados ou cancelados;

- acrescenta que a denunciante apresentou os documentos enviados pela Autuada para acobertar o ingresso das mercadorias em seu estabelecimento e a consulta dos mesmos no portal da nota fiscal eletrônica;

- relata que posteriormente, após intimação do Fisco, comprovou-se, por meio de depósitos bancários, à aquisição de todas as mercadorias destinadas a ela pelo sujeito passivo principal, conforme os valores destacados nos documentos recebidos (regulares e inidôneos), e também afirmou não ter recebido as mercadorias acobertadas pelas NF-es nºs 214, 224, 237, 263 (exigidas em PTA apartado) nas quais figura como destinatária;

- relata que em relação aos fatos denunciados, não houve contestação da veracidade desta por parte do sujeito passivo;

- salienta que em linhas gerais foram realizados dois procedimentos de fiscalização com fim de avaliar a regularidade das operações com mercadorias realizadas pela Autuada:

- sustenta que constitui regra geral que ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de 05 (cinco) anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional - CTN;

- aponta que o fato de o Sujeito Passivo alterar os dados de sua contabilidade, mais de 04 (quatro) anos depois do fato ocorrido e, posteriormente, fazer alusão do lançamento dos registros de saídas (sem comprovação documental) em que constem notas fiscais com números e valores corrigidos conforme a sua conveniência, sem expressar a realidade de suas emissões, não tem o condão de regularizar tais operações nem fundamentar uma denúncia espontânea legalmente constituída;

- acrescenta que muito pelo contrário, trazem prova de que o Sujeito Passivo vendeu mercadorias sem a emissão de documento fiscal próprio e não possibilitou a empresa destinatária a correta escrituração da aquisição das mercadorias por ela adquiridas;

- registra que mesmo se houvesse denúncia espontânea, esta deveria ser apresentada acompanhada do recolhimento do ICMS conforme o regime geral deste imposto, de acordo com art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea "f" da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 138 do CTN;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- assevera que o Sujeito Passivo principal e o Coobrigado atuaram dolosamente nas operações analisadas neste PTA, portanto, ambos devem ser responsabilizados pelas infrações à legislação tributária;

- pugna pela manutenção do Coobrigado no polo passivo dos Auto de Infração, dos valores do crédito tributário exigidos, e da Exclusão da empresa New Time Comércio Serviços e Informática LTDA do Simples Nacional.

### **DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, devido à utilização de documentos cancelados, adulterados e que não correspondiam a real operação nas vendas de mercadorias, comprovados mediante confronto entre os documentos emitidos pela Autuada e as declarações apresentadas em denúncia espontânea pela empresa destinatária, no período de 01/01/15 a 31/12/15.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multas Isoladas previstas no art. 55, incisos XXXI, XXXII e XXXVIII, adequadas nos termos do § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

- entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária, desacobertas de documentação fiscal, apurada por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), nos termos do art. 194, inciso II do RICMS/02, no exercício de 2015.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “b”, ambos da Lei nº 6.763/75;

- saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário, nos termos do art. 194, inciso II do RICMS/02, no exercício de 2015.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, adequadas nos termos do § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Registra-se ademais que foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigado, o sócio-administrador da empresa autuada, nos termos do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Em sua impugnação, a Impugnante sustenta que os Fatos tributários ocorreram fora do lustro decadencial e pleiteia que seja considerado decaído o direito de lançar, relativamente aos fatos geradores anteriores a 22/12/15, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

No entanto, constitui regra geral que, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN, como se segue:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Necessário destacar, ainda, que o caso dos autos se refere à constatação, pela Fiscalização, de operações com mercadorias sem acobertamento fiscal e a jurisprudência pátria é pacífica no sentido de que em tais casos aplica-se a contagem do prazo decadencial nos termos do que dispõe o art. 173, inciso I, do CTN, tendo em vista a ressalva contida na parte final do § 4º do art. 150 do CTN, *in verbis*:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (Grifou-se).

Ademais, destaca o Fisco que a auditoria realizada que resultou no Auto de Infração, ora discutido, apurou omissão de receitas, saídas e entradas desacobertas de documentação fiscal. Assim, no que se refere às receitas da empresa que foram “omitidas” do Fisco, não há que se falar em pagamento antecipado do ICMS, dado que pagamento não houve.

Neste caso, a irregularidade tratada é a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, constada em face da utilização de documentos adulterados, cancelados e que não correspondiam a real operação, conduta que tem como elemento subjetivo o dolo caracterizado pela omissão de receita no sentido de suprimir ou reduzir tributo.

Assim, por qualquer prisma que se analise a hipótese dos autos, não há dúvida de que, no presente caso, deve ser observado o disposto no art. 173, inciso I do CTN para apuração do prazo decadencial.

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça – STJ, no julgamento do Agravo em Recurso Especial nº 76977 RS 2011/0191109-3, de 12/04/12:

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

(...)

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO

APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262).AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME (GRIFOU-SE).

Mais recentemente, pronunciou-se o STJ, no Agravo Regimental nos EDcl no REsp 1264479/SP, em acórdão de relatoria do Ministro Gurgel de Faria, publicado em 10/08/16.

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. ART. 173, I, DO CTN. VÍCIO NA NOTIFICAÇÃO. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE A DECADÊNCIA PARA A CONSTITUIÇÃO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DEVE SER CONTADA NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, PARA OS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO OU QUANDO, EXISTINDO TAL PREVISÃO LEGAL, O RECOLHIMENTO NÃO É REALIZADO.

2. A ALEGAÇÃO DE QUE A NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO NÃO OCORREU DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL NÃO FOI ENFRENTADA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO, RAZÃO PELA QUAL INCIDE, NO PONTO, O ENTENDIMENTO CONTIDO NA SÚMULA 282 DO STF.

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

E também no AgRg no Agravo em Recurso Especial nº 533.405 –RS (2014/0144927-8):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ARTIGO 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO FIRMADO NO RESP 973.733/SC, SOB O RITO DO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU A COMPREENSÃO DE QUE NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO NÃO HÁ O PAGAMENTO ANTECIPADO – CASO DOS AUTOS -,O PRAZO DECADENCIAL PARA O

LANÇAMENTO DE OFÍCIO É AQUELE ESTABELECIDO NO ART.173, I, DO CTN.

2. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2015 somente expirou após 31/12/20, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que os Sujeitos Passivos foram regularmente intimados da lavratura do Auto de Infração em 22/12/20 e 23/12/20 (fls. 22 e 26).

Sustenta também a Impugnante que antes da ação fiscal apresentou Autodenúncia.

Entretanto, verifica-se que a mesma não foi concretizada e, portanto, não surtiu seus efeitos, uma vez que foi apresentada sem o comprovante do recolhimento do tributo e sem as formalidades para a efetivação do parcelamento, conforme os ditames dos arts. 207 e 208 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Ademais, mesmo se assim não fosse, a teor do que dispõe a legislação de regência do regime do Simples Nacional, o fato de a Contribuinte ter requerido o parcelamento do crédito tributário não afasta a infração cometida que deu ensejo à perda do benefício, bem como não a autoriza que permaneça no regime de tributação simplificado.

O procedimento utilizado pelo Fisco, para fins de apuração das irregularidades em apreço, é tecnicamente idôneo e está previsto no art. 194, inciso III do 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:

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

(...)

As irregularidades apuradas mediante levantamentos quantitativos decorrem de meras técnicas matemáticas, com utilização dos documentos e lançamentos da escrita fiscal do contribuinte.

Tal roteiro tem por finalidade a conferência pelo Fisco das operações de entradas e saídas de mercadorias diariamente (por produto), pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entradas e saídas emitidas no respectivo período.

Nesse procedimento é feita uma combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), com a finalidade de se apurar possíveis irregularidades, por meio da utilização da equação em quaisquer das duas formas apresentadas a seguir:

- “VENDAS (SAÍDAS) = ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS – ESTOQUE FINAL”

OU

- “ESTOQUE FINAL = ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS – VENDAS (SAÍDAS)”

Infere-se que este levantamento consiste em uma simples operação matemática de soma e subtração, onde o resultado é objetivo, **não** se tratando, portanto, de meras suposições.

Como se vê, o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), mediante utilização de simples operações matemáticas, representa exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente.

Logo, é possível verificar, por exemplo, quando ocorre a emissão de documento fiscal de saída de mercadoria sem que haja estoque suficiente para suprir tal saída naquele dia. Neste caso, o levantamento informa que houve “saída sem estoque” (SSE), o que pressupõe a ocorrência de entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal.

Se ao final de determinado exercício o levantamento quantitativo apresentar a apuração de estoque de mercadorias menor do que o declarado pelo Contribuinte no livro Registro de Inventário, pressupõe-se a ocorrência de estoque desacobertado. Caso o estoque apurado no levantamento seja maior que o declarado no livro Registro de Inventário, conclui-se pela existência de saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal.

Assim, o levantamento somente pode ser contraditado através de provas objetivas que possam evidenciar erros no procedimento levado a efeito, ou seja, a contestação de levantamento quantitativo só se faz mediante indicação precisa de eventuais erros detectados ou apresentação de novo levantamento evidenciando e justificando as diferenças encontradas, o que **não** ocorreu no caso dos autos, uma vez que, conforme demonstrado nas linhas que se seguem, a Impugnante **não** conseguiu comprovar, de forma inequívoca, eventual incorreção do feito fiscal, **no que diz respeito ao crédito tributário remanescente**, após as retificação promovida pelo Fisco.

Caberia, portanto, à Impugnante, de forma específica, apresentar as eventuais diferenças e/ou erros que entenda haver no levantamento para que o Fisco, caso os acate, promova as devidas correções.

Contudo, a Impugnante não trouxe aos autos, apesar das várias oportunidades concedidas, documentos capazes de elidir o feito fiscal.

Com relação ao argumento da Impugnante sobre a impossibilidade de cobrança de ICMS/ST e da Multa em relação às entradas desacobertadas com saídas devidamente registradas e tributadas em ofensa ao princípio da não cumulatividade, equivoca-se mais uma vez, pois essas mercadorias estão submetidas a substituição tributária, conforme Decreto Estadual nº 46.137/13. E, como tais produtos foram adquiridos sem a cobertura de documento fiscal próprio, não ingressaram no território mineiro com o tributo retido. Assim sendo, é forçoso a adquirente, contribuinte mineira, proceder o devido recolhimento do imposto na entrada do produto no território de Minas Gerais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em resposta à intimação feita pela Fiscalização a Impugnante declarou que “não dispõe de comprovantes de recolhimento de ICMS/ST relativos à entrada de mercadorias em seu estabelecimento no período fiscalizado, ...” (fl. 87).

Como não houve o recolhimento regular do imposto pelos fornecedores da autuada, cabe New Time Comércio Serviços e Informática LTDA o pagamento do ICMS/ST, vide art. 15 do Anexo XV do RICMS/02.

Art. 15 - O estabelecimento destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

§ 1º - A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria.

(...)

Quanto às exigências em relação às saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, decorrentes da utilização de documentos cancelados, adulterados e que não correspondiam a real operação nas vendas de mercadorias, comprovadas através do confronto entre os documentos emitidos pela Autuada e as declarações apresentadas em denúncia espontânea pela empresa destinatária, melhor sorte não assiste à Impugnante.

A empresa destinatária acusou a Autuada de acobertar suas operações com a utilização de documentos inidôneos: adulterados, montados ou cancelados. A denunciante apresentou os documentos enviados pela Autuada para acobertar o ingresso das mercadorias em seu estabelecimento e a consulta no portal da nota fiscal eletrônica.

Posteriormente, após intimação do Fisco, a Viação comprovou, por meio de depósitos bancários, a aquisição de todas as mercadorias destinadas a ela pelo sujeito passivo principal, conforme os valores destacados nos documentos recebidos (regulares e inidôneos). Afirmou, também, não ter recebido as mercadorias acobertadas pela NF-es n°s: 214, 224 e 237 (exigidas em PTA apartado) e 263, nas quais figurou como destinatária.

Como bem explicado na manifestação fiscal:

A impugnante apontou erro na infração imputada em face do enquadramento Fiscal dos fatos, pois segundo esta, a despeito das provas colhidas pela fiscalização, os fatos apurados dão conta de que não houve circulação de mercadoria. Diante disso, constata-se que a ação fiscal se encontra em desacordo com os fatos apurados. Assim não há espaço para se falar em exigência de ICMS, cabendo, na pior das hipóteses,

somente multa por utilização indevida de documento fiscal.

A primeira nota fiscal em questão foi a de número 263, destinada a AUTO VIACAO MARECHAL LTDA, no valor de R\$ 617,00, emitida em 10/12/2015, a qual a denunciante apresenta declaração de não recebimento (fl. 21 - CD - Anexo 3 - 5)

A segunda nota fiscal questionada é a de número 266, destinada a SOUZA CRUZ S. A. no valor de R\$ 156.000,00, emitida em 21/12/2015, para acobertar 03 SOTRAGE SERVER ML 110 G12 XEON X430 WIN2008F, tendo como Natureza da Operação RETORNO DE MERCADORIA EM CONCERTO (fl. 21 - CD - Anexo 6). Chamou a atenção que não havia ingresso de tal mercadoria no estabelecimento da empresa. Por este motivo a empresa destinatária foi intimada e esta se posicionou sobre o não recebimento de tal mercadoria.

Na impugnação deste PTA é afirmado que as Notas fiscais 263 e 266 foram regularizadas através de denúncia espontânea (fl. 34), e que decorrente desta promoveu-se lançamento nos registros de saídas (os quais não foram apresentados nesta impugnação).

A impugnante, remeteu a nota fiscal ideologicamente falsa número 267, destinadas a AUTO VIACAO MARECHAL LTDA, no valor de R\$ 156.000,00, emitida em 21/12/2015, para acobertar 03 unidades de SOTRAGE SERVER ML 110 G12 XEON X430 WIN2008F, tendo como Natureza da Operação VENDA DE MERCADORIA (fl.21 - CD - Anexo 3-1, nas páginas 49 e 50 do arquivo PDF). Assim percebemos operações similares, sendo esta última com comprovação de sua irregularidade através da denúncia da destinatária. Já a nota fiscal 267 foi emitida pela impugnante em favor da AUTO VIACAO MARECHAL LTDA, na mesma data da ideologicamente falsa, só que acobertava uma unidade de MULTIFUNCIONAL HP LASERJET MONO 1132 110V, no valor de R\$ 989,00. Tal documento foi registrado no livro caixa como venda de mercadorias no valor de R\$ 989,00, embora a denunciante tenha apresentado comprovante de transferência bancária no valor de R\$ 156.000,00.

A mercadoria SOTRAGE SERVER ML 110 G12 XEON X430 WIN2008F, valor unitário de R\$ 52.000,00 para venda não aparece no rol das aquisições de mercadoria da impugnante. Não sendo sua entrada no estabelecimento da empresa registrada em livro próprio.

Como está comprovado pelos documentos probatórios presentes na denúncia que motivaram este auto é praxe da impugnada promover a movimentação de mercadorias utilizando-se de notas fiscais que não correspondem a real operação. Como é o caso da Nf-e 248, emitida em 15/01/2015, que tem como destinatário Cortex Industrial Systems LTDA, de SP, no valor de R\$ 1.600,00. O número da nota foi utilizado para montar o documento ideologicamente falso que acompanhou a saída para a AUTO VIACAO MARECHAL LTDA, apontando mercadorias no valor de R\$ 49.500,00, destino Distrito Federal. Se não houvesse a denúncia não seria possível saber o real motivo daquela emissão.

A empresa denunciada tem por hábito vender por meio de notas fiscais ideologicamente falsas mercadorias de alto valor as quais não adquiriu de forma regular. Assim como ocorreu com as NF-e s: 248 e 267, que foram emitidas para acobertar operações que não correspondem a real operação, aconteceu com a 263 e a 266. Sendo que, como abordado anteriormente, nunca existiu a alegada denúncia espontânea.

Considerando o comportamento da empresa em diversas operações, a emissão de documentos de forma regular que não foram registrados. A resistência em comprovar seus registros e demonstrar por meio de documentos suas operações, a utilização seletiva dos registros de saída no livro caixa conforme a sua conveniência, a não comprovação da aquisição da mercadoria SOTRAGE SERVER ML 110 G12 XEON X430 WIN2008F, sendo a sua saída comprovada apenas pela denúncia.

(...)

Assim, ficou comprovado que houve a movimentação da mercadoria realizada através das Notas Fiscais ideologicamente falsas n°s 263 e 266, por não corresponderem a real operação, conforme demonstrado, com base no § 10 do art. 26 da Lei complementar n° 123 de 2006.

Conforme já descrito anteriormente, essas operações estão fora da abrangência do regime do Simples Nacional, conforme o art. 13, §1º, inciso XIII, alínea “f” da Lei Complementar n° 123/06, pois constatou-se que tais operações ocorreram desacobertadas de documento fiscal, conforme art. 149, inciso I do RICMS/02.

Como foi dito na manifestação fiscal, não há como comprovar a tributação referente a tais mercadorias inidôneas baseando-se em uma contabilidade regular. Estes documentos não são hábeis para estabelecer o vínculo entre as entradas e as saídas das mercadorias com fim de acompanhar o trânsito de bens que são não identificáveis. Coube ao sujeito passivo apresentar os comprovantes de pagamento na venda de tais operações, comprovantes de recolhimento de ICMS/ST e outras provas robustas da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

veracidade de suas alegações; mas o que se viu foram apenas argumentos com fim de eximir-se de suas responsabilidades.

Quanto à inclusão do Coobrigado no polo passivo, restou comprovado nos autos, que o Sujeito Passivo principal e o Coobrigado atuaram dolosamente nas operações analisadas neste PTA.

Enfatize-se que a eleição do sócio-administrador como responsável solidário pela obrigação tributária, nominado no Auto de Infração como Coobrigado, tem seu fundamento no art. 21, § 2º, inciso II da 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. (Destaca-se).

Cumpra ainda registrar, que a responsabilidade daquelas pessoas decorre da norma estatuída no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional, assim redigido:

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.

Inferre-se, portanto, que o mencionado Coobrigado é pessoalmente responsável pelo crédito tributário, haja vista que nos termos dos diplomas legais mencionados restou comprovado nos autos infração de lei.

Dessa forma, ambos devem ser responsabilizados pelas infrações à legislação tributária.

Os Impugnantes sustentam também que as multas aplicadas têm efeito confiscatório, em clara violação ao que estabelece o art. 150, inciso IV da Constituição Federal.

Porém, como muito bem demonstrado nos autos, as Multas de Revalidação e Isolada foram exigidas na forma da legislação tributária estadual, sendo cobradas conforme a natureza da infração cometida. Percebe-se que tais penalidades possuem naturezas distintas e têm como referência valores diversos. A multa de revalidação refere-se a descumprimento de obrigação principal exigida em razão do não

recolhimento do imposto devido no todo ou em parte, enquanto a multa isolada aplica-se sobre descumprimento de obrigação acessória de emitir documento fiscal.

Na lição de RICARDO LOBO TORRES (*in* Curso de Direito Financeiro e Tributário, 6ª ed., p. 277-278):

"As penalidades pecuniárias e as multas fiscais não se confundem juridicamente com o tributo. A penalidade pecuniária, embora prestação compulsória, tem a finalidade de garantir a inteireza da ordem jurídica tributária contra a prática de ilícitos, sendo destituída de qualquer intenção de contribuir para as despesas do Estado. O tributo, ao contrário, é o ingresso que se define primordialmente como destinado a atender às despesas essenciais do Estado, cobrado com fundamento nos princípios da capacidade contributiva e do custo/benefício."

O Professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 2002, p. 417), ao discorrer sobre ilicitude e sanção tributária, destaca que:

"ilícito administrativo tributário é o comportamento que implica inobservância de norma tributária. Implica inadimplemento de obrigação tributária, seja principal ou acessória".

"Sanção é o meio de que se vale a ordem jurídica para desestimular o comportamento ilícito. Pode limitar-se a compelir o responsável pela inobservância da norma ao cumprimento de seu dever, e pode consistir num castigo, numa penalidade a este cominada".

"Não resta dúvida de que as sanções tributárias não podem ser insignificantes, de modo que percam seu aspecto repressivo ou preventivo de coibição de ilícito. (...)" (DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas ao livro Direito tributário brasileiro, de Aliomar Baleeiro. 11. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 863).

"As penalidades são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias" (CALMON, Sacha, *in* Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696).

O Estado somente tem condições de cumprir as suas finalidades sociais se tiver orçamento, o que se consegue via tributos e, assim, o meio coercitivo para obrigar o contribuinte ao implemento de suas obrigações constitui forma válida para a consecução de suas finalidades.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, conforme se depreende da leitura da Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE

REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS – APELANTE (S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS – APELADO (A) (S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM<sup>a</sup>. SR<sup>a</sup>. DES<sup>a</sup>. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

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, CONCLUO QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA 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.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

Por fim, cumpre registrar que o Termo de Exclusão da Autuada do regime de tributação do Simples Nacional, é analisado no PTA nº 01.001.854.344-69, também lavrado em desfavor da Autuada.

Dessa forma, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade, verifica-se que os argumentos trazidos pela Impugnante não se revelam capazes de elidir a exigência fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes e Hélio Victor Mendes Guimarães.

**Sala das Sessões, 28 de setembro de 2021.**

**Flávia Sales Campos Vale**  
**Relatora**

**Marco Túlio da Silva**  
**Presidente / Revisor**