

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.641/24/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.003269362-36  
Impugnação: 40.010156902-02 (Coob.)  
Impugnante: Igor Augusto Tinoco da Silva (Coob.)  
CPF: 134.063.016-81  
Autuado: Live Pub Ltda  
IE: 003958061.00-10  
Coobrigado: Alessandro Nanini dos Reis Silva  
CPF: 087.794.426-17  
Proc. S. Passivo: Alessandra Camargos Moreira  
Origem: DFT/Juiz de Fora - 2

**EMENTA**

**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. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO.** Constatadas saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pelo contribuinte como faturamento no PGDASD - Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional e os valores constantes em extratos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e/ou débito. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e VII do RICMS/02, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75. Infração plenamente caracterizada.

**MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Acusação fiscal de entrada de mercadorias sujeitas à tributação pelo regime de substituição tributária, desacobertas de documentação fiscal. Irregularidade apurada mediante conclusão fiscal, procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso V, do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º inciso III e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada

**SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO – PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR.** Comprovado nos autos que a Impugnante promoveu entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, acarretando sua exclusão do regime do Simples Nacional, nos termos do disposto no art. 29, incisos

V e XI e §§ 1º, 3º e 9º, inciso I da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” e §§ 3 e 6º da Resolução do CGSN nº 140, de 22/05/18.

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

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de que o Contribuinte realizou saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de junho de 2021 a junho de 2023, apuradas mediante confronto entre os valores das informações das operações referentes a cartões de débito e crédito, transferências de valores e PIX, prestadas pelas empresas administradoras de cartões e nas DIMP - Declarações de Informações de Meios de Pagamento, e os valores declarados pelo Contribuinte como faturamento, conforme PGDASD - Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75.

Versa, também, o lançamento, sobre a constatação, por conclusão fiscal, nos exercícios de 2021 a 2023, de entradas de mercadorias, sujeitas à substituição tributária, desacobertas de documento fiscal.

Exigências de ICMS/ST, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º inciso III e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75.

Versa, ainda, o lançamento, sobre a exclusão do Contribuinte do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, tendo em vista a apuração de prática reiterada de infrações à legislação (falta de emissão de documento fiscal na venda de mercadorias), com base no art. 29, incisos V e XI e §§ 1º, 3º e 9º, inciso I da Lei Complementar nº 123/06.

O Termo de Exclusão encontra-se juntado às págs. 28/29 dos autos.

Os sócios-administradores foram incluídos como responsáveis solidários pelo crédito tributário, no polo passivo do lançamento, em razão da prática de atos com infração à lei (saídas e entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal), nos termos do inciso III do art. 135, do CTN, c/c inciso II do § 2º do art. 21 da Lei nº 6.763/75.

Inconformado, o Coobrigado Igor Augusto Tinoco da Silva apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 45/76 dos autos.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 94/110.

### **DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de que o contribuinte realizou saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

período de junho de 2021 a junho de 2023, apuradas mediante confronto entre os valores das informações das operações referentes a cartões de débito e crédito, transferências de valores e PIX, prestadas pelas empresas administradoras de cartões e nas DIMP - Declarações de Informações de Meios de Pagamento, com os valores declarados pelo contribuinte como faturamento, conforme PGDASD - Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75.

Versa, também, o lançamento, sobre a constatação, por conclusão fiscal, nos exercícios de 2021 a 2023, de entradas de mercadorias, sujeitas à substituição tributária, desacobertas de documento fiscal.

Exigências de ICMS/ST, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º inciso III e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75.

Versa, ainda, o lançamento, sobre a exclusão do Contribuinte do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, tendo em vista a apuração de prática reiterada de infrações à legislação (falta de emissão de documento fiscal na venda de mercadorias), com base no art. 29, incisos V e XI e §§ 1º, 3º e 9º, inciso I da Lei Complementar nº 123/06.

O Termo de Exclusão encontra-se juntado às págs. 28/29 dos autos.

Os sócios-administradores foram incluídos como responsáveis solidários pelo crédito tributário, no polo passivo do lançamento, em razão da prática de atos com infração à lei (saídas e entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal), nos termos do inciso III do art. 135, do CTN, c/c inciso II do § 2º do art. 21 da Lei nº 6.763/75.

A modalidade de apuração do ICMS prevista para o Regime do Simples Nacional não é aplicável às operações desacobertas de documentos fiscais e nem nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária, consoante art. 13, inciso VII, § 1º, inciso XIII, alíneas “a” e “f”, da Lei Complementar nº 123/06.

Nos meses de junho, novembro e dezembro de 2021, janeiro, fevereiro, abril, maio, junho, agosto a dezembro de 2022 e janeiro a junho de 2023 não existem valores declarados pela empresa como faturamento.

Em função disso, as receitas brutas de vendas omitidas utilizadas nos referidos períodos para o cálculo do ICMS foram as receitas prestadas pelas administradoras de cartões e similares.

Foram arbitrados para as saídas desacobertas de documentação fiscal, nos termos do art. 51, incisos I, III e VI da Lei nº 6.763/75, os valores referentes as saídas sujeitas e não sujeitas à substituição tributária, com base no rateio da tributação, declarada pelo Contribuinte nos PGDAS-D, demonstrado no Anexo 5 do Auto de Infração.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O referido arbitramento foi realizado considerando o percentual apurado no mês do rateio efetuado, exceto nos meses em que não houve faturamento declarado, onde foi considerada a média percentual encontrada.

O percentual arbitrado para as entradas desacobertadas sujeitas à substituição tributária foi definido em função da média percentual encontrada após rateio da tributação, demonstrado no Anexo 5 do Auto de Infração.

Importante registrar que relativamente ao faturamento omitido das operações sujeitas à substituição tributária, somente foi exigida multa isolada, nos termos da legislação.

No que se refere à primeira irregularidade, que cuida de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal apuradas mediante confronto entre as informações prestadas pelas empresas administradoras de cartões com os valores declarados pelo Contribuinte como faturamento, cumpre, inicialmente, mencionar que o procedimento adotado pela Fiscalização, ao analisar a documentação subsidiária e fiscal da Autuada para apuração das operações realizadas, é tecnicamente idôneo e previsto no art. 194, incisos I e VII, do RICMS/02, nos seguintes termos:

### RICMS/02

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

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

(...)

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

Registra-se, por oportuno, que a matéria encontra-se regulamentada nos arts. 10-A e 13-A da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/02, *in verbis*:

### RICMS/02 - Anexo VII - Parte 1

Art. 10-A. As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares manterão arquivo eletrônico referente a totalidade das operações e prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similares, realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e por pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoas Físicas ou do Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas, ainda que não regularmente inscritas, cuja atividade ou relação com

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contribuinte inscrito indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto, identificados na listagem disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda, <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoesdepagamento>.

(...)

Art. 13-A. As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares entregarão o arquivo eletrônico de que trata o art. 10-A deste anexo até o último dia útil de cada mês, relativamente às operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior.

(...)

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

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

Repita-se, por oportuno, que as saídas de mercadorias não levadas à tributação foram apuradas pelo cotejo das informações apresentadas pela administradora de cartão de crédito e/ou débito com as vendas declaradas pelo Contribuinte.

Conforme previsão da legislação, o contribuinte é obrigado a emitir documento fiscal a cada operação de saída de mercadorias, sendo que, no caso em tela, promoveu saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, gerando a obrigação de recolher o ICMS devido por essas operações irregulares.

Nesse sentido, caracterizadas as saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, esgotado está o prazo para recolhimento do imposto, então vencido, à luz do que dispõe o art. 89, inciso I, do RICMS/02, vigente à época, bem como legítimas a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

RICMS/02

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

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

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

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

(...)

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.

Já a segunda irregularidade cuida da constatação, por conclusão fiscal, de entradas de mercadorias, sujeitas à substituição tributária, desacobertadas de documento fiscal.

Exigências de ICMS/ST, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º inciso III e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75.

O Impugnante sustenta que a apuração de entradas sem a cobertura de notas fiscais se deu exclusivamente por presunção, inclusive no que diz respeito à sua classificação como entradas sujeitas à substituição tributária.

Afirma que não existem provas ou indícios de que a Autuada teria, de fato, recebido ou vendido mercadorias sem nota fiscal, porque o próprio critério utilizado no lançamento seria descabido.

Aduz que o arbitramento dos estoques em zero unidades induziria à presunção de que a empresa adquiriu e vendeu mercadorias sem notas fiscais, então a

Fiscalização deveria ter intimado a Autuada a apresentar uma conciliação de todas as notas fiscais de entradas das mercadorias que foram vendidas no período e de todas as notas fiscais de saídas das mercadorias que foram adquiridas no mesmo período.

Alega que, alternativamente, a Fiscalização poderia ter comparado o valor total das notas fiscais de venda, emitidas pela Autuada, com o total do faturamento nos informes eletrônicos apresentados.

Sustenta que para averiguar a veracidade de sua presunção, contudo, nenhuma delas foi utilizada, tendo optado a Fiscalização por utilizar o arbitramento do ICMS e ICMS/ST como regra para a autuação fiscal, em desobediência ao art. 148 do Código Tributário Nacional.

Nesse sentido, entende que o lançamento não pode prosperar, pois resta evidente que ao contribuinte não pode ser atribuída a exigência de produção de prova negativa. Se a Autuada não adquiriu as mercadorias listadas pela Fiscalização, em especial com a utilização de método indireto para a identificação do que seriam as entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, sem nenhuma outra prova da participação da Empresa em quaisquer ilícitos, não poderá ser compelida a fazer prova negativa de que tenha adquirido tais mercadorias e de que elas não se sujeitam à substituição tributária.

Aduz que sobre o ônus da prova, em matéria fiscal, há que se observar que com a evolução da doutrina, nos dias de hoje, não se acredita mais na inversão da prova por força da presunção de legitimidade dos atos administrativos e tampouco se pensa que esse atributo exonera a administração de provar as ocorrências que afirma terem existido.

Sustenta que a aplicação das presunções e indícios no direito tributário deve ser feita com especial cautela, já que afastando-se da segurança e certeza, que respaldam os princípios da legalidade e da tipicidade, enveredam-se no perigoso campo da imprecisão, dubiedade e incerteza.

Assevera que não há como prevalecer o lançamento que tomou por base exclusivamente as informações prestadas por administradoras de cartões de crédito para presumir a ocorrência de compras desacobertadas de notas fiscais.

Entende que o máximo que poderia ocorrer seria a comparação entre as informações referidas e os valores declarados pela Autuada para identificar a possibilidade de saídas sem a emissão de notas fiscais, mas a utilização dessas mesmas informações para deduzir a probabilidade de compras sem notas fiscais e, ainda, atribuir a tais compras a pecha de tratarem-se de mercadorias sujeitas à substituição tributária e, como tal, exigir o ICMS/ST, a Multa Isolada pela aquisição e a multa de revalidação de 100% sobre o ICMS/ST vai muito além do que a prova tem a aptidão de evidenciar.

Afirma que a Fiscalização não demonstrou a existência de vícios na escrituração da Autuada, aliás, o que ficou evidenciado foi a prática de escrituração formal e ideologicamente correta, não se demonstrando a existência de passivo fictício, saldo credor de caixa ou outros quaisquer erros ou anomalias na contabilidade.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sustenta que se trata de uma pequena empresa, estabelecida no bairro de São Benedito, município de Santa Luzia, e, conforme a cláusula segunda de seus atos constitutivos, desenvolve as “atividades de servir e vender comidas preparadas, com ou sem acompanhamento de bebidas alcóolicas”.

Menciona que é evidente que, ainda que pudesse ser utilizada a presunção de entradas desacobertas, a maior parte do faturamento da Impugnante é representada pelo fornecimento de alimentação, sendo que as bebidas foram adquiridas todas com o acobertamento fiscal adequado, tendo a Fiscalização feito a listagem das respectivas notas fiscais.

O Impugnante não admite que a preponderância das aquisições das bebidas, que normalmente são adquiridas de distribuidoras e outros fornecedores que abastecem o comércio com a entrega na porta, seja utilizada para estabelecer, na mesma proporção, o montante de possíveis aquisições sem notas fiscais e com isto exigir o ICMS/ST, multa de revalidação de 100% (cem por cento), além da multa isolada.

Sustenta que é evidente que um pequeno restaurante tem muito mais probabilidade de adquirir gêneros alimentícios necessários à produção de comida, diretamente no comércio local, do que adquirir bebidas sem cobertura fiscal. Ademais, é sabido que as saídas de bebidas sujeitam-se à incidência de substituição tributária em operações anteriores àquelas porventura praticadas pela Autuada.

O expediente de arbitramento somente deve ser usado em casos extremos, conforme farta e remansosa jurisprudência, o que definitivamente não ficou configurado nos casos destes autos.

Argui a aplicação do art. 112 do CTN.

Assevera que, ainda que os fundamentos anteriormente elencados não sejam considerados procedentes, o que se admite apenas por remota hipótese, o Impugnante pede o reconhecimento de seu direito aos créditos de ICMS pelas entradas tributadas correspondentes às mercadorias adquiridas para revenda, uma vez que ao fazer o levantamento que resultou na “Conclusão Fiscal”, a Fiscalização não considerou os valores correspondentes aos respectivos créditos.

Contudo, em que pese os argumentos dispostos, verifica-se que não procedem as alegações de defesa.

O Impugnante apenas relata sua insatisfação com a autuação, mas não oferece demonstrativos, fatos, provas ou até outras técnicas que coloquem em dúvida os valores verificados pela Fiscalização.

Todo o procedimento fiscal foi descrito no Relatório Fiscal e os dados contábeis encontram-se apresentados e calculados nas planilhas presentes no Auto de Infração.

Em nenhum momento, o Impugnante questiona quaisquer dos valores presentes nas planilhas que compuseram o trabalho, não apresenta qualquer documento que invalide um único valor do lançamento, limitando-se tão somente a dizer que eram inválidos.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização sustenta que utilizou os próprios demonstrativos PGDAS, nos quais está declarada, mês a mês, toda a venda da Empresa. Os dados utilizados nos autos como faturamento foram os oferecidos pela própria autuada. Não houve, portanto, o que, no contencioso, a Autuada chama de ficções e presunções fiscais.

A Fiscalização esclarece que os procedimentos relacionados a passivo fictício, saldo credor de caixa ou outros procedimentos não foram os trabalhos de auditoria deste Auto de Infração, não cabendo ao Impugnante determinar à Fiscalização os levantamentos contábeis que deve executar.

O Auto de Infração foi detalhado, especificando o trabalho de auditoria realizado, estando plenamente amparado em lei, não tendo a impugnação apontado, objetivamente, as irregularidades que o levariam à nulidade ou improcedência.

O Impugnante disserta sobre probabilidades de já ter adquirido mercadorias sujeitas à substituição tributária com o imposto devidamente recolhido, mas não explica o porquê de não ter cumprido com sua obrigação de adquiri-las com nota fiscal, dado que seus baixos valores de entradas em números absolutos é que contribuíram para que o procedimento contábil de Conclusão Fiscal apontasse entradas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais.

A Fiscalização aponta o valor de somente R\$ 99.886,49 (noventa e nove mil, oitocentos e oitenta e seis reais e quarenta e nove centavos) relativo a todas as compras efetivadas com nota fiscal no período autuado para comercialização, enquanto as vendas totalizaram o montante de R\$ 1.440.646,10 (um milhão, quatrocentos e quarenta mil, seiscentos e quarenta e seis reais e dez centavos), ou seja, o Contribuinte possui menos de 7% (sete por cento) de notas fiscais de entrada para lastrear as saídas ocorridas no período.

Verifica-se que as entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal ocorrem quando o somatório de EI + Compras – CMV é negativo (EF negativo), o que indica, em síntese, que a Autuada não tinha mercadorias, acobertas de documentação fiscal, suficientes para fazer frente às saídas de mercadorias com e sem acobertamento fiscal, denotando-se, portanto, a ocorrência de entradas de mercadorias sem acobertamento fiscal.

Ressalta-se que a constatação de entradas de mercadorias sem acobertamento fiscal ocorreu nos exercícios de 2021 a 2023. De posse dos valores das entradas de mercadorias sem acobertamento fiscal, a Fiscalização aplicou o percentual de mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Vale, ainda, ressaltar que a Reclamante critica o rateio para calcular a parcela sujeita ao ICMS/ST nas entradas desacobertas, mas não reclama quando foi usado o mesmo rateio para deixar de se cobrar o ICMS na saída sobre a parcela que seria sujeita ao ICMS/ST. Ou seja, quando foi para se beneficiar, o Contribuinte aceitou o rateio.

A apuração da base de cálculo do ICMS/ST ocorreu com a aplicação da MVA (margem de valor agregado) média sobre o valor das entradas de mercadorias sem o acobertamento fiscal e sujeitas à ST, e o ICMS/ST exigido foi com a aplicação da alíquota interna do imposto no percentual de 18% (dezoito por cento).

Observa-se, assim, que, obtido o valor das saídas desacobertadas, o Fisco se utilizou de instrumentos previstos na legislação tributária e/ou plenamente aceitos e admitidos nos diversos roteiros de apuração e auditoria fiscal para verificar se existiam documentos fiscais de entradas suficientes para lastrear as operações de saídas.

Após a conclusão de que existiam entradas desacobertadas, foi necessário separar as operações sujeitas à ST das de tributação normal e obter o valor das entradas de mercadorias desacobertadas e da base de cálculo das operações sujeitas à ST, uma vez que a tributação destas se dá pelo valor de entrada acrescido da MVA prevista na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Ressalta-se que o estoque inicial que a Impugnante relata que foi arbitrado em zero foi retirado do valor declarado por ela própria na Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais – DEFIS, que é uma declaração anual obrigatória para todas as empresas enquadradas no Simples Nacional, sendo as informações contidas neste documento exclusivamente de sua responsabilidade.

Quanto à afirmação de que haveria o direito constitucional de se compensar créditos do imposto no lançamento, verifica-se que é vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, conforme disposto no inciso I do art. 89 c/c art. 89-A do RICMS/02, vigente à época dos fatos geradores:

RICMS/02

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

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

Art. 89-A. Fica vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses do Anexo VIII deste Regulamento.

Lado outro, quanto ao início do processo de exclusão do Contribuinte do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, tendo em vista a apuração de prática reiterada de infrações à legislação (falta de emissão de documento fiscal na venda de mercadorias), com base no art. 29, incisos V e XI e §§ 1º, 3º e 9º, inciso I da Lei Complementar nº 123/06, observa-se que, no Auto de Infração, constatou-se saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais nos meses de junho de 2021 a junho de 2023.

O início do processo exclusão do Contribuinte do Simples Nacional ocorreu, por conseguinte, na constatação reiterada de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais em 01/07/21, conforme previsão expressa do art. 29, inciso V c/c § 9º da Lei Complementar nº 123/06.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumprir registrar que foram corretamente eleitos para o polo passivo da obrigação tributária, além da Autuada, os sócios-administradores, nos termos dos art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, inciso XII c/c § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75:

### CTN

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

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

### Lei nº 6.763/75

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

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

(...)

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

Os administradores, mandatários, sócios-gerentes e diretores respondem pela obrigação tributária quando os seus atos contrários à lei, ao contrato social, estatutos forem prévios ou concomitantemente ao surgimento da obrigação tributária (que se dá pela realização do fato gerador).

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Tribunal de Justiça de Minas Gerais - TJ/MG, por unanimidade, no processo nº 1.0479.98.009314-6/001(1), relator Desembargador Gouvêa Rios, firmou o seguinte entendimento, conforme ementa:

[...] O NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO CONSTITUI INFRAÇÃO À LEI TRIBUTÁRIA, RAZÃO POR QUE OS SÓCIOS-GERENTES PODEM SER RESPONSABILIZADOS PESSOALMENTE PELOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES CONSTITUÍDAS À ÉPOCA DO GERENCIAMENTO, NOTADAMENTE SE CONSTATADA A INTENÇÃO DE BURLAR O FISCO ESTADUAL, UTILIZANDO INDEVIDAMENTE DE BENEFÍCIO FISCAL (ALÍQUOTA REDUZIDA) DESTINADO ÀS EXPORTAÇÕES. [...].

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

Verifica-se que responde solidariamente pelo crédito tributário o sócio administrador que efetivamente é quem participa das deliberações e representa a sociedade empresária nos negócios sociais da empresa.

Ademais, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária, e sim a constatação de entradas e saídas de mercadorias sem emissão de documentação fiscal.

Não há dúvida de que os sócios-administradores tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as irregularidades constatadas fundamentam sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

Assim, correta também a eleição dos sócios-administradores para o polo passivo da obrigação tributária.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Em seguida, ainda à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação ao termo de exclusão do Simples Nacional. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich (Revisor) e Juliana de Mesquita Penha.

**Sala das Sessões, 14 de março de 2024.**

**Edwaldo Pereira de Salles**  
**Relator**

**Alexandre Périssé de Abreu**  
**Presidente**

D

24.641/24/1ª