

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.823/24/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003489811-37
Impugnação: 40.010157487-15, 40.010157488-98 (Coob.)
Impugnante: JVS Comércio de Máquinas Ltda
IE: 002216342.00-43
Joel Viana de Souza (Coob.)
CPF: 719.980.396-68
Proc. S. Passivo: Marielly Santos Faria
Origem: DF/Muriaé

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. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL. Constatada a saída de mercadorias desacobertada de documentação fiscal, verificada por meio de conclusão fiscal, mediante o confronto do valor de faturamento declarado pela empresa em PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório) com a receita de vendas apurada pelo Fisco com base na análise de documentos fiscais e subsidiários da Contribuinte. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e V do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75, em relação às saídas sujeitas à tributação normal. Relativamente às saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária ou isentas/imunes, exigência somente da referida Multa Isolada, observados os limites do § 2º, incisos I ou II conforme o caso, do citado art. 55 da referida lei.

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

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

RELATÓRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação versa sobre a constatação fiscal de saídas de mercadorias descobertas de documentação fiscal, no período de 2021 a 2022, apuradas por meio de conclusão fiscal, procedimento tecnicamente idôneo, previsto no art. 194, inciso V, do RICMS/02, mediante o confronto do valor do faturamento declarado pela Contribuinte no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDAS-D) com a receita de vendas apurada pelo Fisco a partir da análise de documentos fiscais e subsidiários da Autuada, nos termos do inciso I do art. 194 do RICMS/02.

Em relação às saídas de mercadorias sujeitas à tributação normal, exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, observado o limite do § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Já em relação às saídas sujeitas à substituição tributária, houve exigência somente da referida Multa Isolada, observado o citado limite.

Por fim, relativamente às mercadorias isentas/imunes, exigência somente da referida Multa Isolada, observado o limite do § 2º, inciso II do citado art. 55 da referida lei.

Versa, ainda, o presente PTA, 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, tendo em vista a apuração de prática reiterada de infrações à legislação (falta de emissão de documento fiscal na venda de mercadorias), com base no art. 26, inciso I, art. 28, art. 29, incisos V e XI e §§ 1º e 3º e art. 33 da Lei Complementar nº 123/06, c/c art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução CGSN nº 140, de 22/05/18.

Registra-se ademais, que foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigado, o sócio-administrador Autuada, em razão de sua responsabilidade pelos atos praticados na gestão da empresa, com base no art. 21, inciso XII, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 e art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN.

Da Impugnação

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado apresentam, tempestivamente e por procuradora regularmente constituída, Impugnações às págs. 56/66 e págs. 67/85, respectivamente. Requerem, ao final, a procedência das impugnações

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 97/141 e págs. 142/192, refuta as alegações dos Impugnantes e pugna pela procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

Em sessão realizada em 05/09/24, acorda a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 12/09/24 (págs. 193).

DECISÃO

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

Os Impugnantes requerem que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Entretanto, razão não lhes assiste.

Esclareça-se que o Relatório Fiscal anexo ao Auto de Infração foi redigido de forma objetiva, clara, minuciosa e precisa, contendo descrição pormenorizada dos fatos que motivaram sua lavratura e possui detalhados os cálculos efetuados, além das planilhas utilizadas para obtenção dos resultados, (Anexo 4), identificando a base de cálculo, demonstrando-a, inclusive, com as informações preliminares sobre o método de apuração, e, ainda, todas as equações utilizadas para a apuração das irregularidades, estando indicados todos os cálculos, dispositivos legais infringidos e as penalidades aplicadas nos itens 8.1 a 13 do Relatório Fiscal.

Os 7 (sete) documentos anexados ao Auto de Infração, juntamente com os 6 (seis) Anexos, todos citados no item 13 do Relatório Fiscal, detalham o trabalho fiscal, com observância ao que determina o inciso IV do art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Reitera-se, por oportuno, que contrário à afirmação dos Impugnantes, a Intimação e o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.0000148886-40 (págs. 04/05), emitidos, assim como o presente lançamento, foram lavrados nos termos das disposições legais, regulamentares e infralegais, contendo os elementos necessários e suficientes para que se determine com segurança a matéria tributável e a natureza das infrações.

Possuem, especialmente, a descrição clara e precisa do fato que motivou a sua emissão e as circunstâncias em que foi praticado, bem como a citação expressa dos dispositivos da legislação tidos por infringidos e daqueles relativos às penalidades aplicadas, sendo que estas e as infringências cometidas estão embasadas na legislação, inexistindo qualquer mácula que possa acarretar a sua nulidade, pois foram lavrados com todos os requisitos formais estabelecidos no art. 89 do RPTA.

O art. 92 do RPTA estabelece de forma absolutamente clara que “as incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida”. Examine-se:

RPTA

Art. 92. As incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inexiste, também, qualquer ofensa ao art. 142 do Código Tributário Nacional, pois o Fisco determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, nos termos estabelecidos na legislação vigente, identificou corretamente o Sujeito Passivo da obrigação tributária, assim como aplicou de forma esmerada as penalidades cabíveis, examine-se

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.

Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos artigos 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, assim como foram concedidos ao Autuado todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório, inexistindo qualquer mácula que possa acarretar a sua nulidade.

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

Não é o fato de a Defesa discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

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

A Defesa argui ainda que a formalização do Auto de Infração se deu com base em meras presunções e estimativas, devido à total ausência de provas mínimas do fato gerador do imposto e provocaram prejuízos à Contribuinte, sendo que as inconsistências com a realidade da atividade da Contribuinte somente poderiam ser verificadas mediante a realização de um levantamento físico.

Entende que os valores para se chegar ao faturamento e lucro da empresa JVS Comércio de Máquinas Ltda e sua base de cálculo para o ICMS, não possui qualquer semelhança com a realidade da Contribuinte, uma vez que o faturamento, bem como o lucro da mesma é em valor muito inferior ao apresentado pela Fiscalização e que a “presunção” não pode servir de base a lançamentos tributários, até mesmo porque não se pode imputar ao Contribuinte tributo e/ou penalidade a partir de uma suposição que se toma por verdadeira.

Entretanto, importante esclarecer a esse respeito, que a presunção é uma ilação, que se tira de um fato conhecido para se provar, no campo do Direito Tributário, a ocorrência da situação que se caracteriza como fato gerador do tributo.

Note-se que a utilização de presunção não fere o princípio da estrita legalidade ou da tipicidade cerrada, pois não há alargamento da hipótese de incidência do tributo, tampouco aumento da base de cálculo.

Importante destacar que é admissível o uso de presunções, como meio indireto de prova, na impossibilidade de se apurar concretamente o crédito tributário, quando há fortes indícios, vestígios e indicações claras da ocorrência do fato gerador sem o devido pagamento do tributo.

Verifica-se que a utilização de presunção tem fundamentação nas disposições contidas no art. 194 do RICMS/02, e, pela análise deste dispositivo, percebe-se que ele contém hipótese para aplicação da presunção legal nele ditada, dentre elas, a conclusão fiscal.

É exatamente esta a hipótese dos autos.

Leciona a professora, Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas acerca da presunção, em seu livro “Processo Administrativo Tributário”, conforme excerto a seguir reproduzido:

“...Quando a lei estabelece a presunção para abranger pela tributação certas realidades econômicas, o contribuinte deve provar que o ato que praticou se encontra fora da previsão legal.

Nesses casos é a lei que dispensa a Administração Fiscal da prova direta de certos fatos – o que permite concluir que os julgadores, então, não podem deixar de aplicar tais normas, até prova em contrário do contribuinte”.

(...)

Por igual lado, Maria Rita Ferragut, em sua obra “Presunções no Direito Tributário”, assim se manifesta sobre a questão da utilização de presunções pelo Fisco:

“...O arbitramento do valor ou preço de bens, direitos, serviços e atos jurídicos poderá validamente ocorrer sempre que o sujeito passivo ou terceiro legalmente obrigado: -

não prestar declarações ou esclarecimentos;

- não expedir os documentos a que esteja obrigado; e

- prestar declarações ou esclarecimento que não mereçam fé ou expedir documentos que também não a mereçam”.

(...)

Oportuno registrar, que as presunções legais *juris tantum* têm o condão de transferir o dever ou ônus probante da Autoridade Fiscal para o Sujeito Passivo da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

relação jurídico-tributária, devendo este, para elidir a respectiva imputação, produzir provas hábeis e irrefutáveis comprovando a não ocorrência da infração presumida.

Pertinente reiterar que a utilização de presunção pelo Fisco não inibe a apresentação de provas por parte do Contribuinte em sentido contrário ao fato presumido. Antes, pelo contrário, faz crescer a necessidade de apresentação de tal prova, a fim de refutar a presunção do Fisco.

Assim, cabe ao Sujeito Passivo o ônus de contraditar a presunção apresentada pelo Fisco nesse Auto de Infração, explicitando os corretos valores do total das saídas relativas ao faturamento, os quais deveriam constar no PGDAS, e da Margem a ser aplicada ao Custo das mercadorias.

Como, no caso presente, a Contribuinte assim não agiu, quedando-se inerte em apresentar documentos que afastassem as exigências, restam comprovadas as irregularidades nos termos do disposto no art. 136, do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, *in verbis*:

RPTA

Art. 136. Quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacobertada de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

Segue excerto do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais relativo ao Acórdão nº 24.536/23/1ª que corrobora o entendimento da Fiscalização relativo ao uso da Presunção fundamentada em norma legal aplicada no presente lançamento:

ACÓRDÃO 24.536/23/1ª

(...)

DESSA FORMA, NÃO RESTOU EVIDENCIADO TER HAVIDO PRESUNÇÃO FISCAL, COMO QUER A IMPUGNANTE, HOUVE UMA PRESUNÇÃO FUNDADA EM NORMA LEGAL E NÃO REFUTADA COM OS MEIOS DE PROVA EM DIREITO ADMITIDOS PELA IMPUGNANTE. (GRIFOU-SE).

Feitas essas considerações, verifica-se que não assiste razão aos Impugnantes, em relação à legitimidade do uso da presunção.

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

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

Do Mérito

Ressalta-se, de início, que a Impugnante requer a realização de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

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:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

(...)

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação fiscal de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, no período de 2021 a 2022, apuradas por meio de conclusão fiscal, procedimento tecnicamente idôneo, previsto no art. 194, inciso V, do RICMS/02, mediante o confronto do valor do faturamento declarado pela Contribuinte no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDAS-D) com a receita de vendas apurada pelo Fisco a partir da análise de documentos fiscais e subsidiários da Autuada, nos termos do inciso I do art. 194 do RICMS/02.

Em relação às saídas de mercadorias sujeitas à tributação normal, exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, observado o limite do § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Já em relação às saídas sujeitas à substituição tributária, houve exigência somente da referida Multa Isolada, observado o citado limite.

Por fim, relativamente às mercadorias isentas/imunes, exigência somente da referida Multa Isolada, observado o limite do § 2º, inciso II do citado art. 55 da referida lei.

Versa, ainda, o presente PTA, 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, tendo em vista a apuração de prática reiterada de infrações à legislação (falta de emissão de documento fiscal na venda de mercadorias), com base no art. 26, inciso I, art. 28, art. 29, incisos V e XI e §§ 1º e 3º e art. 33 da Lei Complementar nº 123/06, c/c art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução CGSN nº 140, de 22/05/18.

Registra-se ademais, que foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigado, o sócio-administrador Autuada, em razão de sua responsabilidade pelos atos praticados na gestão da empresa, com base no art. 21,

inciso XII, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 e art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN.

Reitera-se, por oportuno, que as saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal foram apuradas por meio de conclusão fiscal e pela análise de:

- documentos fiscais obtidos por download no programa Auditor Eletrônico, composto dos itens das notas fiscais eletrônicas de entrada na Autuada, emitidas por terceiros, tendo sido selecionados apenas os itens de CFOPs iguais aos da aba "Anexo 1.1" da planilha do Anexo NFE, estando os itens selecionados na aba "Anexo 1" desta planilha, doravante denominados NF-es de entrada;

- documentos subsidiários da Autuada contidos na Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais/Simples Nacional (DEFIS no Anexo 2) e no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDAS-D no Anexo 3).

A Conclusão Fiscal foi aplicada para obter o resultado das vendas não levadas à tributação (saídas desacobertadas) mediante o cotejo dos valores referentes à Receita de Vendas Calculada pelo Fisco, doravante chamada RV, com os valores das vendas declaradas pela Contribuinte como faturamento no Anexo 3, estando todos os documentos citados em anexo ao Auto de Infração.

A legislação tributária que embasou a obtenção dos resultados está descrita nos dispositivos legais, regulamentares e infralegais citados nos itens 8.1 a 12 do Relatório Fiscal, os quais serão tratados nesta manifestação.

Faz-se mister lembrar que, visando à apuração da RV, foram aplicadas por arbitramento as margens de lucro líquido demonstradas na análise de mérito do Tópico II, obtidas por levantamento estatístico realizado de acordo com o CNAE, faturamento, CMV e lucro líquido dos contribuintes da mesma região.

O ICMS e as multas estão consolidados no Demonstrativo do Crédito Tributário (TOTAL), contido no item 8.6.5 do Relatório Fiscal, incidindo juros de mora, até a data do efetivo pagamento, nos termos da Resolução nº 2.880/97.

No item 8.1.2 do Relatório Fiscal, consta que foi iniciada a Atividade Fiscal de Auditoria, em 16/02/24, nos termos do inciso II do § 3º do art. 68 do RPTA, com o envio, via DT-e, do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF), conforme "Anexo f - AIAF 10.000048886.40", tendo como objetivo a verificação do cumprimento de obrigações principal e acessória, inclusive escrituração contábil, previstas na legislação tributária e societária vigente, cuja ciência tácita da Autuada se deu em 28/02/24, nos termos do art. 12, § 2º do RPTA, conforme documento "g - Ciência Tacita AIAF".

Porém a Defesa, por ocasião da apresentação das justificativas às irregularidades contidas na Intimação, quedou-se inerte em responder a Intimação, e não trouxe nenhuma prova que pudesse desconstituir as inconsistências apresentadas pelo Fisco, não logrando êxito em justificá-las, por meio de documentos hábeis, nem efetuou Denúncia Espontânea, e a Autuada, descumprindo com suas obrigações acessórias, foi omissa em enviar suas informações contábeis: Balanço Patrimonial (BP)

e Demonstrativo de Resultado de Exercício – (DRE) e fiscais: livro Registro de Inventário (LRI).

Igualmente, constou no AIAF a requisição do BP, do DRE e do LRI, porém, continuando a descumprir com suas obrigações acessórias, a Autuada permaneceu omissa quanto ao envio do LRI, do BP e do DRE de todos os anos.

O Sujeito Passivo foi cientificado do encerramento da atividade fiscal exploratória, ocorrido em 02/02/24, nos termos do inciso III do art. 67 do RPTA, conforme documento "d - Notificação Encerra", cuja ciência tácita se deu em 15/02/24, nos termos do art. 12, § 2º do RPTA, conforme documento "e - Ciência Tácita Notificação Encerra", todos, anexados ao e-PTA, porquanto a Autuada foi omissa em atender à Intimação.

Igualmente, constou no AIAF a requisição do BP, do DRE e do LRI, porém, continuando a descumprir com suas obrigações acessórias, a Autuada permaneceu omissa.

Estão descritos detalhadamente nos itens 8.1.3 a 8.6.5 do Relatório Fiscal e analiticamente demonstrados no Auto de Infração a metodologia aplicada pelo Fisco e todos os cálculos efetuados nos Quadros 1 a 13, estes também contidos na planilha do Anexo 4.

Saliente-se, por oportuno, que nenhuma prova veio por meio da Impugnação da Autuada que pudesse refutar a acusação fiscal.

Ademais, as questões apresentadas na peça impugnatória não têm o condão de invalidar o lançamento.

O fato é que a Fiscalização apurou a inexistência de documentos fiscais acobertadores de parte dos produtos relativos às Vendas Calculadas, situação na qual se aplica o inciso I do art. 89 do Decreto 43.080/02 (RICMS/02), *in litteris*:

RICMS/02

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

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

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas que configuram o ilícito fiscal praticado, sendo que o Sujeito Passivo não apresentou provas que afastassem as exigências contidas no Auto de Infração, aplicando-se, assim, o disposto no já citado art. 136 do RPTA.

A seguir, analisando os Quadros 1 a 13, todos contidos no Anexo 4 e nos itens 8.2 a 8.6.5 do Relatório Fiscal, refuta-se a alegação da Defesa de que os lançamentos são incorretos, demonstrando-se toda a metodologia de obtenção do ICMS

devido e das multas legais cabíveis, ratificando-se de forma cabal a assertividade dos cálculos, uma vez que estes vieram das saídas desacobertadas obtidas do faturamento da Autuada do PGDAS-D (Anexo 3) decotado da RV obtida mediante os Estoques Inicial e Final apresentados na DEFIS (Anexo 2), o valor das aquisições de mercadorias destinadas à comercialização realizadas no período (NF-e de entrada), o valor da Margem Aparada (detalhada no item 8.2.1.6.2 do Relatório Fiscal) a ser aplicada ao CMV calculado pelo Fisco (demonstrado no item 8.2.1.3 do Relatório Fiscal, Quadro 4) e o valor de Despesas custeadas pela Autuada vindas do DRE (Anexo 4) citado no item 8.2.1.4 do Relatório Fiscal.

No item 8.2.1.1.1 do Relatório Fiscal, tem-se que os valores das compras de mercadorias das NF-es de entrada são diferentes das aquisições do Anexo 2, conforme Quadro 1, levando o Fisco a adotar nos cálculos os valores das compras, por serem mais fidedignos, porquanto a chave de acesso de cada item das NF-es de entrada comprova a veracidade do documento fiscal por consulta ao Portal Simples Nacional, além de terem sido extraídos da base de dados da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG.

Conforme o item 8.2.1.1.2 do Relatório Fiscal, foram obtidos da DEFIS (Anexo 2), os valores totais das Devoluções de Compras para fins de abatimento das Compras de mercadorias do Quadro 1, apurando-se o Valor das Compras Líquidas no Quadro 2, para o Cálculo do C.M.V, com base nas informações das NFE de Entrada, e do Anexo 2, com as informações do CST e NCM consignadas nas NFE de Entrada, efetuou-se o Rateio das entradas em números percentuais (%), de acordo com a forma de tributação (Tributação Normal, Substituição Tributária e Isentas), conforme citado no item 8.2.1.3 do Relatório Fiscal, e contido no Quadro 2.1.

No item 8.2.1.2 do Relatório Fiscal, há os valores Estoques Inicial e Final apresentados pela Impugnante na DEFIS (Anexo 2), conforme apresentados no Quadro 3.

No item 8.1.3.1 do Relatório Fiscal, foi citado que a Autuada foi omissa em enviar o BP e LRI de todos os exercícios.

Tendo em vista que a DEFIS constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do tributo que não tenha sido recolhido resultante das informações nela prestadas, nos termos do art. 25 § 1º da Lei Complementar nº 123/06 e pela omissão do envio pela Autuada do LRI e do BP para todos os anos, o Fisco utilizou os valores de estoques da DEFIS do Quadro 3 nos cálculos da RV.

O Sujeito Passivo sendo omissa em apresentar o DRE citado no item 8.1.3.1 do Relatório Fiscal e descumprindo com suas obrigações acessórias, impossibilitou o Fisco de obter o CMV informado dos anos de 2021 e 2022, pela Autuada, comprovando que não merecem fé as informações prestadas por esta.

Em razão disto, consta, no item 8.2.1.3 do Relatório Fiscal, que a Fiscalização foi levada a calcular o CMV de todos os anos arbitrando-o através dos totais anuais das Compras Líquidas do Quadro 2 e valores dos Estoques da DEFIS do Quadro 3, conforme consta no Quadro 4.

Nesta mesma esteira de raciocínio, em razão de a Autuada ter realizado vendas desacobertadas de documento fiscal, conforme será visto no Quadro 8 adiante, não foi possível ao Fisco obter a exata valoração do CMV, pois a correta emissão das notas fiscais de venda tornaria possível ao Fisco obter o correto CMV sem a necessidade de arbitrá-lo. Agregue-se a isto o fato de as Compras das NF-es de entrada serem diferentes das aquisições do Anexo 2 demonstradas no Quadro 2.

Posto isso, é mais que natural a utilização do CMV calculado do Quadro 4, e o Fisco arbitrou o valor das operações com base no preço de Custo das Mercadorias Vendidas (CMV calculado), resultado que foi ajustado pela Margem Aparada (minuciosamente detalhada na autuação), acrescido das Despesas Custeadas pela Impugnante, conforme se vê no Quadro 7, estando, o arbitramento, ao contrário do que a Autuada alega, embasado na legislação.

No que concerne às Despesas, tem-se o já citado quanto à Autuada ter sido omissa em enviar o DRE dos anos de 2021, e 2022, e o item 8.2.1.4 do Relatório Fiscal apresenta o valor das Despesas custeadas pelo Sujeito Passivo contidas na DEFIS, sendo que o valor das Despesas de 2021 foi o total contido na DEFIS somado aos DANFE de nº 90878, de 27/07/21 e nº 446, de 15/10/21, pois foram aquisições não levadas à comercialização, conforme Quadro 5.

O Fisco utilizou o valor das Despesas contido na DEFIS (Anexo 2), acrescidas das compras não levadas à comercialização citadas acima, para ser aplicado na obtenção da RV.

Portanto, refuta-se o alegado pela Contribuinte, quanto a submeter o lançamento a uma reavaliação por outro “expert” em sede administrativa, sob o crivo do contraditório e da ampla defesa, por agregar em sua base de cálculo insumos que não são tributados pelo ICMS, pois, de plano, a Contribuinte não demonstrou quais as NF-es que deveriam ser agregadas.

Lado outro, o Fisco não considerou as NF-es nºs. 90878 e 446, citadas acima na apuração do tributo devido, uma vez que as referidas NF-es compuseram as despesas custeadas pelo Sujeito Passivo.

No item 8.2.1.5 do Relatório Fiscal, consta que o valor do faturamento é o informado pela Autuada no PGDAS-D (Anexo 3).

No item 8.2.1.6.1 do Relatório Fiscal é citada a impossibilidade de se utilizar nos cálculos a Margem do Contribuinte (MC), e esta ocorre, pois MC é o resultado da equação matemática ($MC = \text{Faturamento (PGDAS-D, Anexo 3)} / \text{CMV}$), ou seja, é resultado da divisão da Receita de PGDAS pelo CMV calculado.

Seguindo o raciocínio, o CMV é o resultado da simples equação matemática, $CMV = EI + C - EF$, e, para um determinado período de apuração, os valores das Compras de mercadorias para revenda (C) do Sujeito Passivo influenciam diretamente no valor do CMV, pois este é o resultado do Estoque Inicial (EI) somados às Compras Líquidas (C), e diminuídos do Estoque Final de mercadorias (EF).

Conseqüentemente, se o valor de Compras informado pela Contribuinte através da DEFIS (Aquisições) é diferente do valor das Compras obtidas pelo Fisco por

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

meio das NF-es de entrada, conforme demonstrado no Quadro 1, resultará em diferentes valores de CMV e, por conseguinte, diferentes resultados da MC.

Por igual lado, a omissão do envio do DRE de 2021, e 2022 pela Autuada, significa que este informou o CMV destes anos como valor "zero", e a obtenção da MC de 2021, e 2022 ficou comprometida, pois a equação $MC = (\text{Faturamento} / \text{CMV})$ não retorna valor válido, em razão do denominador CMV ter valor igual a "zero".

Pelas razões supra apresentadas, resta cabalmente comprovado não merecerem fé as informações prestadas pela Impugnante, não havendo, portanto, como se utilizar a Margem do Contribuinte (MC), para a obtenção da RV, nem o porquê de se comparar a MC com a Margem Aparada para ser utilizada a menor delas.

Assim sendo, com base em valores minuciosamente demonstrados, o Fisco utilizou a Margem Aparada, obtida por cálculo estatístico através do CNAE/Faixa de Faturamento/Lucro Líquido/Região, cujo detalhamento técnico do cálculo utilizado para obtê-la se encontra no item 8.2.1.6.2 do Relatório Fiscal.

Há de se pontuar que os cortes efetuados de 25% (vinte e cinco por cento) dos dados (quartil 1: 25_75), razão pela qual se utilizou a denominação de Margem "Aparada", foram necessários para eliminação dos outliers, de maneira a se ter melhor adequação às regras de negócio, tendo sido estipulados para serem mais favoráveis à Contribuinte.

O cálculo estatístico desta Margem Aparada teve como base os valores de Estoque Inicial, Estoque Final e Despesas contidos nas DEFIS, o Faturamento do PGDAS, as Aquisições segundo NF-e de Entrada e no resultado do Faturamento diminuído das Despesas, ou seja, o Lucro Líquido (L).

A Margem Aparada de Lucro Líquido (M) foi obtida estatisticamente segundo o Faturamento (F) informado pela Impugnante no PGDAS, conforme Faixas do quadro às págs. 08 do Relatório Fiscal.

Isto posto, verifica-se que em razão da impossibilidade de se utilizar a MC, conforme relatado anteriormente, o valor mais próximo ao real a ser utilizado nos cálculos da Receita de Vendas (Quadro 7), RV, é o da Margem de Lucro Líquido Aparada obtida por meio de levantamento estatístico realizado de acordo com o Faturamento, Região, Lucro Líquido e CMV dos contribuintes do mesmo setor da Autuada (CNAE 4663-0/00 - comércio atacadista de máquinas e equipamentos para uso industrial; partes e peças), conforme item 8.2.1.6.2 do Relatório Fiscal e valores do Quadro 6:

O Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG avalizou o uso da Margem Aparada pelo Fisco pela impossibilidade de uso da Margem do Contribuinte, relativo à ação fiscal semelhante cujo lançamento obteve procedência por decisão unânime, conforme excerto do Acórdão 24.703/23/3ª, a seguir transcrito:

ACÓRDÃO Nº 24703/23/3ª

(...)

OBSERVA-SE, ENTÃO, QUE A MARGEM "DO CONTRIBUINTE" NÃO REPRESENTA VALOR CONFIÁVEL, UMA VEZ QUE É OBTIDA A

PARTIR DO FATURAMENTO DECLARADO PELA CONTRIBUINTE EM PGDAS, O QUAL ESTÁ SENDO OBJETO DE CONTESTAÇÃO FISCAL, DIANTE DA ACUSAÇÃO DE QUE A EMPRESA PROMOVEU SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS. DESSE MODO, CORRETO O PROCEDIMENTO FISCAL DE ABANDONAR O PERCENTUAL RELATIVO À MARGEM “DO CONTRIBUINTE” (DEFENDIDO PELA IMPUGNANTE), PARA A APURAÇÃO DA RECEITA DE VENDAS DA EMPRESA, DEVENDO, ENTÃO, UTILIZAR A MARGEM “APARADA”, CUJO VALOR REFLETE MELHOR A REALIDADE DA EMPRESA, UMA VEZ QUE FOI OBTIDO POR MEIO DE LEVANTAMENTO ESTATÍSTICO REALIZADO DE ACORDO COM O CNAE, FATURAMENTO, REGIÃO, (CMV E LUCRO LÍQUIDO DOS CONTRIBUINTES DO MESMO SETOR (CNAE)), CONFORME CLARAMENTE DEMONSTRADO PELO FISCO NOS AUTOS.

(...)

(GRIFOU-SE)

Importa citar que, nas inferências dedutivamente válidas, ou seja, nas deduções feitas com base em informações, as premissas adotadas são admitidas como verdadeiras e não deixam lugar para qualquer dúvida, sendo a conclusão uma consequência que decorre de forma necessária do que foi demonstrado.

Por outro lado, verifica-se que a Autuada, em toda sua impugnação, limita-se a fazer afirmações a respeito de os valores de Margem utilizados pelo Fisco não serem os corretos a se aplicar, e, em nenhum momento de sua impugnação, apresenta documentação hábil possível de afastar as exigências apuradas pelo Fisco, ou capaz de comprovar suas alegações.

Diferentemente da alegação da Impugnante quanto aos valores de Margem apresentados pelo Fisco não corresponderem à realidade, o Fisco demonstrou peremptoriamente a forma de obtenção da Margem Aparada.

No período de apuração da autuação, conforme previsto na legislação tributária citada, a memória de cálculo usada pelo Fisco para arbitramento da RV da Autuada, citada no item 8.4 do Relatório Fiscal, compôs-se do CMV calculado com as Compras de Mercadorias destinadas à comercialização, conforme NF-es de entrada, diminuídas das Devoluções de Vendas da DEFIS (Anexo 2), (C), e com os Estoques (Inicial (EI) e Final (EF)) contidos na DEFIS (Anexo 2).

Sendo o CMV um valor calculado arbitrado, a ele se aplica um fator, Margem Aparada de Lucro Líquido (M) detalhada supra, somando-se a este produto o valor das Despesas custeadas pela Autuada no período, obtidas da DEFIS (Anexo 2), (Desp), não havendo qualquer ilegalidade na utilização deste resultado, pois tal medida visa, unicamente, a tornar a RV um valor razoável, ou o mais próximo possível da realidade, obtido por simples conta aritmética, pelas seguintes fórmulas:

$$- \text{CMV} = (\text{EI} + \text{C} - \text{EF}), \text{ e}$$

$$- \text{RV} = (\text{CMV} * (1+\text{M})) + \text{Desp}.$$

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Considerando-se M a incógnita a ser obtida, verifica-se, que, das outras SEIS variáveis citadas (EI, C, EF, F, Desp, L), o Fisco dispõe de uma delas, somente da parcela das Compras de mercadorias para venda (C), única variável cuja fonte é do próprio Fisco, pois é o valor das aquisições obtidas das NF-es de Entrada, percebendo-se, claramente, que M se trata de um valor aproximado.

As demais 05 (cinco) variáveis, (EI, EF, Desp, F, L) deveriam ser, ou foram, obtidas pelos valores apresentados pela Autuada: EI, EF deveriam vir do LRI e pelo BP se a Autuada não fosse omissa quanto ao envio destes, mas vieram da DEFIS (Anexo 2), Desp vieram da DEFIS, e deveriam também vir do DRE se a Autuada não fosse omissa em enviar este, F pelo Faturamento declarado em PGDAS-D (Anexo 3) e L pelo resultado do F subtraído de Desp.

O valor de Desp foi acrescido para obtenção da RV, pois a parcela M foi calculada estatisticamente com base no CMV, F, Desp, e L, e o Lucro Líquido (L) é o resultado de F decotado de Desp. Portanto, somou-se Desp para se ter a RV.

O Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG tem decidido reiteradamente ratificando a aplicação pelo Fisco da soma das despesas custeadas pela Autuada, Desp, para se obter a RV, a exemplo do trecho do Acórdão nº 24.704/23/3ª a seguir reproduzido:

ACÓRDÃO 24.704/23/3ª

(...)

A LEI 6763/75 NO ARTIGO 51 E O RICMS/02, NOS ARTIGOS 53 E 54, ESTABELECEM AS SITUAÇÕES EM QUE O FISCO UTILIZARÁ O ARBITRAMENTO E DE ACORDO COM QUAIS PARÂMETROS. COMO SE VERIFICA, A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA EM TESTILHA PERMITE QUE A AUTORIDADE LANÇADORA ARBITRE A BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO, QUANDO AS INFORMAÇÕES DE VALORES SÃO OMISSAS OU NÃO MEREÇAM FÉ, COMO NO CASO DESSE AUTO DE INFRAÇÃO. PELO EXPOSTO, CORRETO ESTÁ O PROCEDIMENTO FISCAL DE ACRESCENTAR, AO CMV, AS DESPESAS DA CONTRIBUINTE NA APURAÇÃO DA RECEITA DE VENDAS. (...)

Sendo assim, visando a se ter o resultado de RV mais próximo ao real, e por M ter sido calculada estatisticamente com L, sendo este obtido por Desp e F vindos dos dados da Autuada (Anexos 2 e 3), somou-se o valor das Despesas custeadas pela Contribuinte (Desp) no cálculo da RV pela fórmula $RV = ((CMV * (1+M)) + Desp)$, conforme detalhamento do Quadro 7 do Relatório Fiscal.

O valor do total da Saída de Mercadorias Desacobertada de documentação fiscal (Saída Desacobertada) foi obtido pelo Fisco, por meio da análise dos documentos fiscais e subsidiários (Anexos NF-e de Entrada, 2, e 3) e da Conclusão Fiscal. Ambos são procedimentos fiscais idôneos para a verificação das operações realizadas pelo Sujeito Passivo, estando contempladas entre as técnicas de fiscalização previstas nos incisos I e V do art. 194 do RICMS/02, nos seguintes termos:

RICMS/02

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

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

(...)

V - conclusão fiscal;

(...)

O total da Saída Desacobertada foi obtido mediante as seguintes equações:

- Custo das Mercadorias Vendidas (CMV) = EI (estoque inicial vindo do Anexo 2) + Compras (vindas da NFE de Entradas) – EI (estoque final vindo do Anexo 2).

- Saída desacobertada = (CMV X (1+Margem Aparada)) + (Despesas vindas do Anexo 2) – (Receita Bruta vinda do Anexo 3)

A Margem Aparada utilizada já demonstrada, e cujas informações técnicas que embasaram sua obtenção estão detalhadas no item 8.2.1.6.2 do Relatório Fiscal, foi a do setor de atividade do Impugnante (CNAE 4663-0/00 - comércio atacadista de máquinas e equipamentos para uso industrial, partes e peças).

Reitera-se, por oportuno, conforme disposto no item 8.5 do Relatório Fiscal, que, no presente Auto de Infração, adotou-se como premissa a de que o valor da saída desacobertada é o resultado do total da RV calculada no Quadro 7 do item 8.4 do Relatório Fiscal, subtraído do total do faturamento contido no PGDAS-D (Anexo 3), e a base de cálculo relativa ao valor da saída desacobertada corresponde ao valor desta calculado nos termos § 15 do art. 13 da Lei nº 6.763/75 (ICMS por Dentro), mediante a fórmula: Base de Cálculo = (Saídas Desacob. / (1 - 0,18)), sendo "0,18" o valor da alíquota citada no item 8.6.1 do Relatório Fiscal, conforme Quadro 8:

Ainda no item 8.5 do Relatório Fiscal, tem-se os percentuais (%) de Rateio da Tributação do Quadro 2.1 conseguidos, para cada ano, com base nas informações presentes no CST e NCM dos documentos de Entradas, que foram aplicados sobre os valores da Base de Cálculo com ICMS por Dentro do Quadro 8, resultando nas Saídas Desacobertadas por Tipo de Tributação (Normal, ST e Isentas) do Quadro 9.

Nos itens 8.6.1, e 8.6.2 do Relatório Fiscal, de posse do valor da Base de Cálculo de cada ano relativa à Tributação Normal, após realização de Rateio por Tributação (Quadro 9), procedeu-se ao cálculo do Valor do ICMS devido, obtido pela multiplicação da respectiva Base de Cálculo pela alíquota de 18% (dezoito por cento) (item 8.6.1), da Multa de Revalidação, aplicando-se 50% (cinquenta por cento) sobre o valor o ICMS, conforme art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada (MI) aplicando-se 20% (vinte por cento) sobre a Base de Cálculo destas, relativos à penalidade prevista no art. 55, inciso II, alínea "a", limitada ao disposto no art. 55, § 2º inciso I, conforme Quadro 10.

No item 8.6.3 do Relatório Fiscal, com relação à Base de Cálculo das saídas desacobertadas das operações sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária (ST), aplica-se 20% sobre a Base de Cálculo destas, relativos à

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Multa Isolada (MI), penalidade prevista no art. 55, inc. II, alínea "a", limitada ao disposto no art. 55, § 2º inciso I, conforme Quadro 11.

No item 8.6.4 do Relatório Fiscal, com relação à Base de Cálculo relativa às saídas desacobertadas de documento fiscal de operações Isentas ou Imunes, aplica-se 10% (dez por cento) sobre a Base de Cálculo destas, relativos à Multa Isolada (MI), penalidade prevista no art. 55, inciso II, alínea "a", observado o disposto no art. 55, § 2º, inciso II, bem como limitada ao disposto no artigo 55, § 2º inciso I da Lei nº 6.763/75, conforme Quadro 12.

No item 8.6.5 do Relatório Fiscal, temos o Demonstrativo do Crédito Tributário (TOTAL), com a consolidação dos resultados obtidos para as Saídas Desacobertadas com Tributação Normal (item 8.6.2), Saídas Desacobertadas sujeitas à Substituição Tributária (item 8.6.3), e Saídas Desacobertadas Isentas ou Imunes (item 8.6.4), procedendo-se, no Quadro 13, à respectiva apuração dos Totais de ICMS a Recolher, da Multa de Revalidação e da Multa Isolada.

Visto que o trabalho fiscal foi baseado nas informações contidas nas declarações (DEFIS, e PGDAS-D) transmitidas pela Impugnante, e na totalidade das operações de entrada de mercadorias das NF-e de Entrada, não há que se falar que o trabalho tenha sido pautado em meras suposições do Fisco, até porque é responsabilidade do contribuinte apresentar essas informações de forma fidedigna às operações ocorridas.

Demonstrados todos os cálculos efetuados, passa-se a comprovar a metodologia aplicada, pois a Lei nº 6.763/75 no art. 51 e o RICMS/02, nos arts 53 e 54, estabelecem as situações em que o Fisco utilizará o arbitramento e de acordo com quais parâmetros. Conforme se verifica, a legislação tributária em testilha permite que a autoridade lançadora arbitre a base de cálculo do tributo, quando as informações de valores são omissas ou não mereçam fé, como no caso desse Auto de Infração.

É de se referir que a metodologia utilizada no presente Auto de Infração não é inatacável, mas, para desconstituir os resultados atingidos com sua aplicação, deve a Impugnante apresentar as falhas existentes e não apenas discordar da metodologia de apuração. Ademais, a Impugnante não apresentou documentos comprovando as falhas do lançamento efetuado no presente Auto de Infração.

Dessa forma, os documentos que constituam prova devem ser anexados à impugnação no momento de sua apresentação, sob pena de preclusão.

É o que determina o parágrafo único do art. 119 do RPTA:

Art. 119 Na impugnação será alegada, de uma só vez, a matéria relacionada com a situação fiscal de que decorreu o lançamento, inclusive a desconsideração de ato ou negócio jurídico, se for o caso, ou o pedido de restituição, com a indicação precisa:

(...)

Parágrafo único. Os documentos que constituam prova serão anexados à impugnação, inclusive os

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

arquivos eletrônicos com certificado de integridade das informações, sob pena de preclusão.

(...)

(Grifou-se)

A discordância da Impugnante alegada quanto à Margem Aparada para obtenção da RV não restou comprovada por documentos e/ou argumentos hábeis, não tendo a Autuada apontado quais os documentos fiscais e/ou documentos transmitidos (NF-e de Entrada, PGDASN-D e DEFIS) seriam a origem de tais divergências.

A Autuada foi omissa em apresentar o LRI, o BP, e o DRE para todos os anos, descumprindo com suas obrigações acessórias, conforme o exposto no item 8.1.3.1 do Relatório Fiscal, tanto na fase Exploratória, quando não atendeu à Intimação de Cruzamento de Dados de 22/01/24, assim como na fase de Auditoria, ao não atendeu à requisição de documentos contida no AIAF nº 10.000048886.40 de 16/02/24, prejudicando sobremaneira a apuração a ser realizada pela Fiscalização, impossibilitando o Fisco de dispor dos valores reais de algumas rubricas, quais sejam:

- o valor do Estoque Final presente no BP, pois a Autuada foi omissa quanto ao envio do BP de 2020, 2021 e 2022;
- o valor do Estoque Final presente no LRI, pois a Autuada foi omissa quanto ao envio do LRI de 2020, 2021 e 2022;
- os valores do CMV, da Receita Bruta de Vendas, e os das Despesas contidos na DRE, pois a Autuada foi omissa quanto ao envio do DRE de 2021, e 2022.

Lado outro, o trabalho fiscal foi baseado nas informações a seguir elencadas, e também de onde estas foram respectivamente extraídas, estando todas compiladas nos Quadros 1 a 13 do Relatório Fiscal e no Anexo 4 do Auto de Infração:

I - valor das Compras de mercadorias do Quadro 1, conforme arquivo contendo as NFE de Entrada;

II - valor das Aquisições de mercadorias do Quadro 1 extraídos da DEFIS transmitida pela Contribuinte (Anexo 2);

III - valor das Devoluções de Compras de mercadorias do Quadro 2 contido na DEFIS transmitida pela Contribuinte (Anexo 2);

IV - valor dos Estoques Inicial e Final do Quadro 3 contido na DEFIS transmitida pela Contribuinte (Anexo 2);

V - valor das Despesas contido na DEFIS (Anexo 2) somado às NF-e de Entrada não levadas à comercialização pela Contribuinte, conforme Quadro 5;

VI - valor do Faturamento transmitido no PGDASN-D, Anexo 3;

VII - valor do CMV calculado pelo Fisco do Quadro 4;

VIII - valor da Margem Aparada do Quadro 6 obtida, conforme análise de mérito de mérito deste Tópico IV, e item 8.2.1.6.2 do Relatório Fiscal;

IX - valor da Receita de Vendas Calculada pelo Fisco do item 8.4, Quadro 7.

Verifica-se que as informações dos itens I a IX subsidiaram a presente Auditoria Fiscal.

Ademais, todas as informações referentes aos itens II a VII foram obtidas das declarações da própria Autuada e utilizadas para calcular a Margem Aparada do item VIII.

Diante de tantas divergências verificadas pela Fiscalização e da falta de documentos que deveriam ser apresentados pelo Sujeito Passivo, não restou ao Fisco outra conduta senão a de se utilizar do instituto do arbitramento no levantamento contábil Fiscal, em conformidade ao previsto na legislação, para, na busca verdade real, encontrar valor mais próximo ao total de vendas efetuada pela Autuada com valores por ela declarados.

Relativamente à interpretação dos dispositivos que embasaram os cálculos efetuados pelo Fisco, leciona Carlos Maximiliano:

“... a interpretação sistemática das normas consiste em comparar o dispositivo sujeito à exegese, com outros do mesmo repositório ou de Leis diversas, mas referentes ao mesmo objeto”, tendo esse método de interpretação a finalidade de analisar a norma jurídica em seu contexto com outras normas repudiando a análise isolada da mesma”. (MAXIMILIANO, 2002, P. 104 – 105).

Dessa forma, a interpretação sistemática da legislação mencionada leva-se à ilação de que o valor da Receita de Vendas auferida pela Autuada mais próximo ao real é o da Receita Calculada pelo Fisco, RV, a qual agrega as Despesas custeadas pela Autuada ao produto do CMV pelo fator utilizado pelo Fisco (Margem Aparada, detalhada no item 8.2.1.6.2 às folhas 10 e 11 do Relatório Fiscal), pois este fator foi obtido por meio de índice estatístico calculado mediante informações da Impugnante.

Visando a se obter valor mais aproximado ao real e, com fulcro no inciso I do art. 194 do RICMS/02, o Fisco teve de investigar minuciosamente de forma a encontrar as informações dos Anexos NF-e de Entrada, 2, e 3 e as utilizou aplicando metodologia, nos termos do inciso V do art. 194 do RICMS/02, para cálculo da Receita auferida pela Autuada mais próxima à real.

Em suma, o Fisco, na busca da verdade real, foi levado a perquirir de forma a obter o valor mais próximo das Receitas Auferidas pela impugnante, arbitrando a Base de Cálculo nos termos do art. 51 incisos I, III, IV e VI da Lei nº 6.763/75 regulamentados pelos incisos I, III, IV e VI do art. 53 do RICMS/02, e dos seguintes dispositivos interpretados sistematicamente:

- inciso I do art. 194 do RICMS/02, utilizando as informações subsidiárias

da Autuada;

- § 4º do art. 54 do RICMS/02, visando a obter valor das saídas do Sujeito Passivo que mais se aproximasse ao real, aplicando a Margem Aparada do item 8.2.1.6.2 do Relatório Fiscal ao CMV calculado, dada a inviabilidade de se conseguir os valores em razão das inconsistências nas informações prestadas pela Impugnante citadas de “a até “f”, anteriormente, e pela impossibilidade de obter a Margem do Contribuinte demonstrada na análise do item 8.2.1.6.1 do Relatório Fiscal;

- inciso IV do art. 54, arbitrando o CMV, c/c § 3º do art. 54 agregando as despesas ao produto do CMV calculado arbitrado pela Margem Aparada;

- § 4º do art. 194 do RICMS/02, utilizando a base de cálculo arbitrada, tendo como fonte inicial o valor das entradas na Autuada, Anexos NFE de Entrada;

- inciso I do § 5º do art. 194 do RICMS/02 adotando o valor das Entradas de mercadorias para o cálculo do CMV, segundo as notas fiscais emitidas por terceiros, presumindo-se entrada e saída a entrada os valores não declarados em PGDAS-D.

Não foi possível ao Fisco obter as corretas informações da RV e do CMV, conforme as incongruências mencionadas anteriormente nas alíneas “a” a “f”, exatamente pelo fato de não ter havido a emissão da documentação fiscal correspondente às operações de saída, e também pelo fato de a Autuada ter sido omissa quanto ao envio, para todos os exercícios, do LRI, do BP, e do DRE, contrariando o regramento previsto no inciso VI do art. 160 do RICMS/02, c/c inciso II do art. 63, c/c art. 66, ambos da Resolução CGSN nº 140/18, e por não ter cumprido com o disposto no art. 1.179 da Lei 10.406/02, c/c art. 1.179 da Lei 10.406/02, c/c art. 27 da Lei complementar 123/06.

Destarte, realizada a venda de mercadorias desprovidas de documentação fiscal, fica comprovado que a Contribuinte não emite regularmente documentário fiscal relativo às operações que promove, um dos elementos centrais da presunção legal, capaz de autorizar a Fiscalização a arbitrar, no âmbito de uma ação fiscal, o valor da operação.

Verifica-se que o Sujeito Passivo, pelo próprio teor de sua impugnação, teve plena ciência das infrações que lhe foram imputadas.

Destaca-se que regularização por meio de denúncia espontânea se trata de um direito da Contribuinte que depende de sua iniciativa e providências, tendo o referido direito estado à sua disposição, nos exatos termos da legislação.

Registra-se não ser passível o acionamento do disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional, uma vez que não restou nenhuma dúvida quanto às circunstâncias materiais ou capitulação legal dos fatos narrados, quanto à autoria, imputabilidade, punibilidade, natureza ou graduação das penalidades exigidas.

O presente lançamento foi realizado sob a égide do art. 194 incisos I e V do Decreto Estadual 43.080 de 13/12/02 (RICMS/02) e do art. 159, inciso V do novo RICMS/23, aprovado pelo Decreto nº 48.589, de 22/03/23.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, de acordo com o que se verifica no item 8.1.3 do Relatório Fiscal, o trabalho fiscal se deu com base em levantamento contábil e fiscal, e não físico. Não há, na apuração, influência de quantidades e, sim, de valores, pois a presente autuação fiscal não se baseia no levantamento quantitativo de mercadorias do art. 194, inciso II do RICMS/02, mas sim no levantamento contábil e fiscal, do art. 194, incisos I e V do RICMS/02, e do art. 159, inciso V do novo RICMS/23.

Vale reiterar que o procedimento adotado pela Fiscalização, ao analisar a documentação subsidiária e fiscal do impugnante e utilizar a Conclusão Fiscal para apuração da Base de Cálculo das operações realizadas é tecnicamente idôneo e previsto no art. 194, incisos I e V do RICMS/02, nos seguintes termos, *in verbis*:

RICMS/02

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

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

(...)

V - conclusão fiscal;

(...)

Visando a obter valor mais aproximado ao real, com fulcro no inciso I do art. 194 do RICMS/02, e em razão das incongruências das alíneas: “a”, “b”, “c”, “d”, “e” e “f” demonstradas anteriormente, e contidas no item 8.1.3 e 8.1.3.1 do Relatório Fiscal, o Fisco teve de investigar minuciosamente de forma a encontrar as informações dos Anexos 2, e 3 de NF-e de Entrada, e as utilizou aplicando metodologia nos termos do inciso V do art. 194 do RICMS/02 para obter a Receita auferida pela Autuada, constatando, assim, as saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, não tendo o Fisco conhecimento de qual ou quais saídas de mercadorias especificamente deixaram de ter os documentos fiscais emitidos.

Portanto, alguns dos dados utilizados para consecução do trabalho fiscal foram disponibilizados ao Fisco pela própria Impugnante, (DEFIS do Anexo 2, e PGDAS-D do Anexo 3), em cumprimento às exigências legais em parte, porquanto a Autuada foi omissa em apresentar o LRI, o BP, e o DRE, tendo sido também utilizadas as informações das NF-es de Entrada.

Com relação à Súmula 431 do Superior Tribunal de Justiça -STJ citada pela Impugnante, observa-se que não tem conexão com o presente lançamento por se tratar de uso pauta fiscal.

O Conselho de Contribuintes de MG convalidou o entendimento da Fiscalização quanto a apurar as irregularidades mediante análise contábil utilizando os documentos da Autuada conforme Ementa e excerto do Acórdão 24.806/24/3ª, a seguir transcrito:

ACÓRDÃO 24.806/24/3ª

EMENTA MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA -

CONCLUSÃO FISCAL. CONSTATADA A SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, VERIFICADA POR MEIO DE CONCLUSÃO FISCAL, MEDIANTE O CONFRONTO DO VALOR DE FATURAMENTO DECLARADO PELA EMPRESA EM PGDAS-D (PROGRAMA GERADOR DO DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL – DECLARATÓRIO) COM A RECEITA DE VENDAS APURADA PELO FISCO COM BASE NA ANÁLISE DE DOCUMENTOS FISCAIS E SUBSIDIÁRIOS DA CONTRIBUINTE. PROCEDIMENTO CONSIDERADO TECNICAMENTE IDÔNEO, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISOS I E V, DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA “A”, C/C § 2º, INCISO I, TODOS DA LEI Nº 6.763/75, EM RELAÇÃO À PARCELA DE SAÍDAS DESACOBERTADAS PROPORCIONAL ÀS SAÍDAS REGULARES DE MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO NORMAL. CORRETA TAMBÉM A EXIGÊNCIA SOMENTE DA REFERIDA MULTA ISOLADA EM RELAÇÃO À PARCELA PROPORCIONAL ÀS SAÍDAS REGULARES DE MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO RELATIVA À EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. DECISÕES UNÂNIMES. (...) DESSE MODO, ENTENDE-SE CORRETO O PROCEDIMENTO FISCAL DE APURAR AS IRREGULARIDADES DESCRITAS NOS AUTOS COM BASE EM ANÁLISE DE DOCUMENTOS FISCAIS E SUBSIDIÁRIOS DA CONTRIBUINTE, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISOS I E V, DO RICMS/02.

(...)

(GRIFOU-SE)

Por igual lado, o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG tem decidido reiteradamente, sancionando a metodologia da Conclusão Fiscal aplicada pelo Fisco neste Auto de Infração, conforme Acórdãos de nºs 24448/23/1ª, 24536/23/1ª, 24537/23/1ª, 24702/23/3ª, 24703/23/3ª, 24704/23/3ª, 24805/24/3ª, 24806/24/3ª e da ementa do Acórdão nº 24703/23/3ª, infratranscrita:

ACÓRDÃO 24703/23/3ª

EMENTA MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL. CONSTATADA A SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, VERIFICADA POR MEIO DE CONCLUSÃO FISCAL, MEDIANTE O CONFRONTO DO VALOR DE FATURAMENTO DECLARADO PELA EMPRESA EM PGDAS-D (PROGRAMA GERADOR DO DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL – DECLARATÓRIO) COM A RECEITA DE VENDAS APURADA PELO FISCO COM BASE NA ANÁLISE DE DOCUMENTOS FISCAIS E SUBSIDIÁRIOS DA CONTRIBUINTE. PROCEDIMENTO CONSIDERADO TECNICAMENTE IDÔNEO, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISOS I E V, DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA "A", C/C § 2º, INCISO I, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

À vista disso, verifica-se com clareza que o feito fiscal se fundamentou em metodologia legalmente aplicável e em documentos fiscais, frutos de obrigação legal, além dos transmitidos e informados pela Autuada, estando, portanto, perfeitamente elencados os dispositivos em apreço, resultando na exigência do crédito tributário do presente e-PTA, não merecendo prosperar nenhuma das alegações apresentadas pela Impugnante.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a" da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, (saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal).

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

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

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

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

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

Esclareça-se, por oportuno, que em relação às saídas de mercadorias, desacobertadas de documentação fiscal, sujeitas ao regime de substituição tributária (ST), e isentas ou imunes, exigiu-se somente a Multa isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” observado o limite previsto no § 2º, incisos I e II do citado artigo da Lei nº 6.763/75.

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

Uma vez superada a questão relativa as penalidades exigidas verifica-se que também restam corretas as exigências dos juros incidentes sobre o ICMS não recolhido e sobre as multas aplicadas em razão da irregularidade fiscal alhures demonstrada, conforme disposto no art. 127 da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6763/75

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

Oportuno mencionar que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), em julgamento que negou provimento ao Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial (Ag Int no AREsp nº 908.237/SP – 2016/0105143-6), publicado em 24/10/16, pacificou a legitimidade da aplicação, pela Fazenda Pública do Estado de Minas Gerais, da Taxa Selic na atualização dos débitos tributários pagos em atraso, diante da existência de lei estadual que determina a adoção dos mesmos critérios definidos na correção dos débitos fiscais federais.

EMENTA TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. TAXA SELIC. APLICABILIDADE AOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS EM ATRASO. RECURSO REPETITIVO. MULTA. 1. "A TAXA SELIC É LEGÍTIMA COMO ÍNDICE DE CORREÇÃO MONETÁRIA E DE JUROS DE MORA, NA ATUALIZAÇÃO DOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS PAGOS EM ATRASO, EX VI DO DISPOSTO NO ARTIGO 13 DA LEI 9.065/95" (RESP 1.073.846/SP, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 18/12/2009, JULGADO SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/73.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Também não assiste razão à Impugnante em relação à impossibilidade de incidência de juros de mora sobre os valores relativos à multa de revalidação (e/ou multa isolada).

Com efeito, a Resolução nº 2.880/97, editada com fulcro nos arts 127 e 226 ambos da Lei nº 6.763/75, disciplina a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do estado, nos seguintes termos:

RESOLUÇÃO Nº 2.880, DE 13 DE OUTUBRO DE 1997

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1898, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

(...)

§ 3º A taxa SELIC será divulgada, mensalmente, mediante Comunicado da Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais, relativamente ao mês anterior, no Diário Oficial de Minas Gerais. Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago; II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

(...)

Vê-se, pois, que os juros de mora cobrados pelo Estado, equivalentes à taxa Selic, incidem, por determinação legal, tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multas, e a ressalva contida no inciso II do art. 2º da referida resolução aplica-se exclusivamente à multa isolada, pois sobre esta os juros incidem somente a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração.

Em relação à sujeição passiva, o sócio-administrador responde pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

CTN

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com

excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

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

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

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

(...)

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

Cabe ressaltar que, conforme consulta integrada de sócios, anexada ao e-PTA às págs.56, a Coobrigada era incumbida da administração da sociedade.

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

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

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

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

Verifica-se que responde solidariamente pelo crédito tributário em exame a sócia-administradora, que efetivamente é quem participa das deliberações e 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 ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando da saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

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

Assim, correta a eleição do Coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária.

No que concerne à exclusão de ofício da Contribuinte do regime do Simples Nacional, o procedimento da Fiscalização encontra-se correto, tendo em vista a comprovação de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, de forma reiterada, nos termos dos arts. 26, inciso I e 29, incisos V e XI da Lei Complementar nº 123/06 c/c o art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional - CGSN nº 140, de 22/05/18. Veja-se a legislação mencionada:

Lei Complementar nº 123/06

Art. 26. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas a:

I - emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de acordo com instruções expedidas pelo Comitê Gestor;

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

§ 3º - A exclusão de ofício será realizada na

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

forma regulamentada pelo Comitê Gestor, cabendo o lançamento dos tributos e contribuições apurados aos respectivos entes tributantes.

(...)

§ 9º - Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nos incisos V, XI e XII do caput:

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

(...)

Resolução CGSN nº 140/18

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

I - a ocorrência, em 2 (dois) ou mais períodos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

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

Nesse sentido, a Fiscalização lavrou o presente Auto de Infração para as exigências relativas às saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal e emitiu o “Termo de Exclusão do Simples Nacional” – acostado no Anexo 6 do e-PTA às págs. 39/40.

No caso, a Contribuinte foi intimada do “Termo de Exclusão” juntamente com o Auto de Infração, impugnando a sua exclusão na mesma peça em que contestou o lançamento, respeitados os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Registra-se que o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG julga as exigências fiscais (motivação da exclusão) e, posteriormente, a exclusão em si. Nesse sentido, este Órgão Julgador tem decidido reiteradamente, a exemplo do Acórdão nº 24.419/23/1ª:

ACÓRDÃO Nº 24.419/23/1ª

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO. CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, DEVIDO À SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADA MEDIANTE CONFRONTO ENTRE OS VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS FORNECIDOS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO/DÉBITO E AS VENDAS DECLARADAS PELA AUTUADA À FISCALIZAÇÃO NA PLANILHA “DETALHAMENTO DE VENDAS”, NO PROGRAMA GERADOR DO DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL - DECLARATÓRIO (PGDAS-D) E NO LIVRO DE REGISTRO DE SAÍDAS. PROCEDIMENTO CONSIDERADO TECNICAMENTE IDÔNEO, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISOS I, V E VII DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, AMBOS DA LEI Nº

6.763/75, SENDO ESTA ÚLTIMA MULTA ADEQUADA AO DISPOSTO NO INCISO I DO § 2º DO CITADO ARTIGO.

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO – PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR. ESTANDO COMPROVADO NOS AUTOS QUE A IMPUGNANTE PROMOVEU SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, CORRETA É A SUA EXCLUSÃO DO REGIME DO SIMPLES NACIONAL, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 29, INCISOS V E XI DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06, C/C O ART. 76, INCISO IV, ALÍNEA "J" DA RESOLUÇÃO CGSN Nº 94/11.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO RELATIVA À EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. DECISÕES UNÂNIMES.

(...)

Vale dizer que a exclusão da Autuada do Simples Nacional encontra-se devidamente motivada e foram observados os princípios da ampla defesa e do devido processo legal, o que torna regular o referido ato, estando, ainda, respaldado tal procedimento pela jurisprudência do E. TJMG. Examine-se:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - MANDADO DE SEGURANÇA - EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL - VENDAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL - PRÁTICA REITERADA - PRESUNÇÃO DE LEGALIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO - RECURSO DESPROVIDO. 1. A LEI COMPLEMENTAR Nº 123/2006, QUE INSTITUIU O ESTATUTO NACIONAL DA MICROEMPRESA E DA EMPRESA DE PEQUENO PORTE, PREVÊ A EXCLUSÃO DE OFÍCIO DA EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL, QUANDO DEIXAR DE EMITIR DOCUMENTO FISCAL DE VENDA OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇO, DE FORMA REITERADA. 2. CONSTATADAS AS SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, A EXCLUSÃO DA EMPRESA AGRAVANTE DO SIMPLES NACIONAL ENCONTRA-SE DEVIDAMENTE MOTIVADA. 3. SEM ELEMENTOS PARA AFASTAR A PRESUNÇÃO DE LEGALIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO, HÁ QUE SER MANTIDA A DECISÃO QUE INDEFERIU A LIMINAR DE REINCLUSÃO DA IMPETRANTE NO PROGRAMA. 4. RECURSO NÃO PROVIDO. (TJMG - AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0000.23.049062-5/001, RELATOR(A): DES.(A) RAIMUNDO MESSIAS JÚNIOR , 2ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 04/07/2023, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 05/07/2023)

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

O crédito tributário resultante do regime de compensação de débitos e créditos, que seria uma consequência da exclusão, não está sendo exigido neste momento, uma vez que deverá ser apurado somente após a notificação da

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contribuinte quanto à publicação da exclusão no Portal do Simples Nacional.

Por fim, em relação à suspensão da exigibilidade do crédito tributário, transcreve-se a seguir excerto do Acórdão nº 23.782/21/1ª do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG, acerca da matéria:

ACÓRDÃO Nº 23.782/21/1ª

DESNECESSÁRIO O PEDIDO DE SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (IMPOSTO E PENALIDADES) NOS TERMOS DO ART. 151, INCISO III, DO CTN, UMA VEZ QUE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO SOMENTE SERÁ EFETIVAMENTE COBRADO APÓS A INSCRIÇÃO EM DÍVIDA ATIVA.

Assim, a interposição de reclamações e recursos administrativos suspendem a exigibilidade do crédito tributário.

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*:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento e ainda exclusão da Autuada do regime de tributação do Simples Nacional, em virtude da constatação de prática reiterada de infrações à legislação (consistente na saída de mercadorias desacombertadas de documentos fiscais).

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Em seguida, ainda à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação relativa ao Termo de Exclusão do Simples Nacional. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu e Pedro Henrique Alves Mineiro.

Sala das Sessões, 12 de setembro de 2024.

**Gislana da Silva Carlos
Relatora**

**Geraldo da Silva Datas
Presidente / Revisor**

CSP