

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.834/24/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003826648-15
Impugnação: 40.010158151-29, 40.010158152-00 (Coob.)
Impugnante: Ana O Gonçalves
IE: 635456588.00-65
Ana Ordália Goncalves (Coob.)
CPF: 244.071.196-91
Proc. S. Passivo: Tércio Vítor Beltrame Rocha
Origem: DF/Muriaé

EMENTA

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

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL. Constatado, por meio de conclusão fiscal, procedimento previsto no art. 194, inciso V do RICMS/02, que a Autuada deu saída a mercadorias sem o devido acobertamento fiscal. Procedimento fiscal levado a efeito ante a comprovada falta de registro de notas fiscais de entrada no livro próprio. Corretas as exigências de ICMS, da multa de revalidação e da Multa Isolada, prevista na alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. A sócia-administradora 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.

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, de 22/05/18.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

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

RELATÓRIO

O presente e-PTA versa sobre a falta de recolhimento de ICMS, no período de 01/01/19 e 31/12/22, referente a saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais. A infração foi apurada mediante o confronto do valor do faturamento declarado em PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório), com a receita de vendas apurada pela Fiscalização através da análise de documentos fiscais e subsidiários da Autuada, nos termos do inciso I do art. 194 do RICMS/02.

Exige-se:

- para as saídas de mercadorias sujeitas à tributação normal: ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, essa última limitada ao previsto no art. 55, §2º, inciso I dessa mesma Lei;

- para as saídas de mercadorias sujeitas à Substituição Tributária – ST, foi exigida somente a Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, limitada ao previsto no art. 55, §2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75;

- para as saídas de mercadorias isentas ou imunes, foi exigida somente a Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, limitada ao previsto no art. 55, §2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Versa, também, o presente e-PTA sobre a exclusão da Impugnante acima identificada 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.

A sócia-administradora, Sra. Ana Ordália Gonçalves, foi incluída como coobrigada no polo passivo da autuação, em razão da prática de atos com infração à lei, que consistiram em dar saída em mercadorias desacobertas de documento fiscal, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN, c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, Impugnação às págs. 1.165/1.214. A Coobrigada também apresenta sua Impugnação às págs. 1.215/1.260, contra as quais a Fiscalização manifesta-se às págs. 1.454/1.523.

DECISÃO

Das Preliminares

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante defende a nulidade da autuação fiscal por ausência dos requisitos exigidos pelo art. 142 do CTN e inconsistência do método usado para obter parâmetro do crédito tributário. Alega, também, que é impossível segregar o período alcançado pela decadência, restando dificultada sua defesa.

Entretanto, não assiste razão à Impugnante. Não há que se falar em segregação de período alcançado pela decadência, pois, se depreende da seção “da

prejudicial de mérito” na parte de mérito deste acórdão, que a hipótese de decadência aventada pela Impugnante foi devidamente refutada.

Quanto à ausência dos requisitos previstos pelo art. 142 do CTN, também não assiste razão à Impugnante. A autuação possui 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 Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA/08, *in verbis*:

RPTA/08

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

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

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

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

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

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

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

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

IX - em se tratando de crédito tributário contencioso em PTA em meio físico, a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação.

(...)

Inexiste, assim, ofensa ao art. 142 do CTN, pois a Fiscalização 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 correta as penalidades cabíveis:

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 RPTA/08, assim como foram concedidos à Impugnante todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa. Os 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, em parte, às exigências legais. A Impugnante foi omissa ao não apresentar os Balanços Patrimoniais - BP, os Demonstrativos de Resultados dos Exercícios - DRE, e o livro Registro de Inventário - LRI.

Frise-se que também foram utilizadas as informações das notas fiscais de entrada no sujeito passivo emitidas por terceiros, sendo que todas as notas fiscais foram obtidas pelo programa Auditor Eletrônico Web, desenvolvido pela área de Tecnologia da Informação - TI da Secretaria de Estado de Fazenda de MG, as quais estão contidas na aba "Anexo 1" da planilha do Anexo NF-e.

Em relação ao caráter supostamente autoritário do arbitramento, também não assiste razão à Impugnante, no entanto essa matéria será abordada na seção relativa ao mérito do trabalho fiscal.

Do Pedido de Perícia

A Impugnante também solicita a produção de prova pericial, formula quesitos e indica perita responsável, conforme págs. 1.212/1.214. Protesta provar todo o alegado por todos os meios de prova permitida em direito e em especial nos art. 8º, e inciso III do art. 119 do RPTA/08.

Em que pese a correta formulação do pedido e a devida apresentação dos quesitos, indefere-se o pedido de prova pericial, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea "a", do RPTA/08, *in verbis*:

RPTA/08

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 - (...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

(...)

(Grifou-se)

Verifica-se pelo conjunto de provas acostadas aos autos que os dados e informações nelas constantes são suficientes para a elucidação das questões trazidas pela Impugnante.

A técnica da conclusão fiscal adotada pela Fiscalização é procedimento tecnicamente idôneo, previsto no art. 194, inciso V do RICMS/02, mediante o confronto do valor do faturamento declarado em PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório), com a receita de vendas apurada pela Fiscalização através da análise de documentos fiscais e subsidiários da Autuada, nos termos do inciso I do art. 194 do RICMS/02.

Mérito

Como salientado previamente, a autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS, no período de 01/01/19 e 31/12/22, referente a saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais. A infração foi apurada mediante o confronto do valor do faturamento declarado em PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório), com a receita de vendas apurada pela Fiscalização através da análise de documentos fiscais e subsidiários da Autuada, nos termos do inciso I do art. 194 do RICMS/02.

Exige-se:

- para as saídas de mercadorias sujeitas à tributação normal: ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, essa última limitada ao previsto no art. 55, §2º, inciso I dessa mesma Lei;

- para as saídas de mercadorias sujeitas à Substituição Tributária – ST, foi exigida somente a Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, limitada ao previsto no art. 55, §2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75;

- para as saídas de mercadorias isentas ou imunes, foi exigida somente a Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, limitada ao previsto no art. 55, §2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Versa, também, o presente e-PTA sobre a exclusão da Impugnante acima identificada 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.

A sócia-administradora, Sra. Ana Ordália Gonçalves, foi incluída como coobrigada no polo passivo da autuação, em razão da prática de atos com infração à lei, que consistiram em dar saída em mercadorias desacobertadas de documento fiscal, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN, c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Prejudicial de mérito

A Impugnante, *a priori*, pleiteia que seja considerado decaído o direito da Fiscalização de lançar o crédito tributário, relativamente aos fatos geradores anteriores a maio de 2019, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 e art. 156, ambos do Código Tributário Nacional – CTN, *in verbis*:

CTN

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

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

(...)

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

V - a prescrição e a decadência;

(...)

Dessa forma, com base nos dispositivos acima, segundo a Impugnante, uma vez que o suposto fato gerador ocorreu no período de 01/01/19 a 31/12/22, a Fiscalização deveria ter homologado o lançamento até 01/01/24, para abarcar todo o período requerido.

Reitera a Impugnante que, como o Auto de Início de Ação Fiscal fora lavrado em 29 de maio de 2024, decaiu o direito do Fisco de efetuar o lançamento do período abrangido entre os dias 01/01/19 e 28/05/19. Cita jurisprudência que, a seu ver, sustenta sua argumentação.

Em que pesem as argumentações apresentadas, não assiste razão à Impugnante.

O § 4º do art. 150 do CTN disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, aquele prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo Sujeito Passivo, consistindo em antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa, sendo que esta, tomando conhecimento deste procedimento efetuado pelo Contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve pagamento do ICMS em função da irregularidade apurada pela Fiscalização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A regra geral, quanto ao lançamento de ofício, aplica o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN, veja-se:

CTN

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

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

(...)

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

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

(...)

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

Relevante, também, o pronunciamento do STJ, no Agravo Regimental nos EDcl no REsp 1264479/SP, em acórdão de relatoria do Ministro Gurgel de Faria, publicado em 10/08/16.

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

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

2. A ALEGAÇÃO DE QUE A NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO NÃO OCORREU DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL NÃO FOI ENFRENTADA PELO ACÓRDÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RECORRIDO, RAZÃO PELA QUAL INCIDE, NO PONTO, O ENTENDIMENTO CONTIDO NA SÚMULA 282 DO STF.

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Confira-se, também, o AgRg no Agravo em Recurso Especial nº 533.405 – RS (2014/0144927-8):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ARTIGO 173, I, DO CTN.

ENTENDIMENTO FIRMADO NO RESP 973.733/SC, SOB O RITO DO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU A COMPREENSÃO DE QUE NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO NÃO HÁ O PAGAMENTO ANTECIPADO – CASO DOS AUTOS - O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É AQUELE ESTABELECIDO NO ART.173, I, DO CTN.

2. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, inexistindo o pagamento do ICMS, não há que se falar em homologação do lançamento, mas sim em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN.

Da análise das peças que compõem os autos, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2019, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2019 finda-se, somente, em 31/12/24, nos termos do inciso I do mencionado art. 173 do CTN.

Verifica-se, portanto, a inoccorrência de decadência do direito de a Fazenda Pública promover o lançamento, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado em 07/08/24 e que os sujeitos passivos foram regularmente intimados em 07/08/24.

O Conselho de Contribuintes/MG tem decidido a respeito dessa matéria de forma reiterada, a exemplo de excerto da Ementa do Acórdão nº 24537/23/3ª, confirmando o entendimento acerca da não ocorrência da Decadência:

ACÓRDÃO 24537/23/3ª

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - NÃO RECONHECIMENTO. NOS TERMOS DO ART. 173, INCISO I DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, O PRAZO DECADENCIAL APLICÁVEL AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO É DE 5 (CINCO) ANOS CONTADOS A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA SER EFETUADO. NO CASO DOS AUTOS, NÃO SE ENCONTRA DECAÍDO O DIREITO DA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL DE FORMALIZAR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

(...)

Rejeitada, portanto, a arguição de decadência do crédito tributário relativo ao período de 01/01/19 a 28/05/19.

Com relação ao mérito propriamente dito, a Impugnante, em apertada síntese, argui os seguintes pontos, que podem ser vistos, mais pormenorizadamente, nas págs. 1.180 a 1.208 do e-PTA em discussão:

a) Apuração incorreta do CMV – Custo Mercadoria Vendida. Fragilidade no processo de apuração. Prejuízo ao contribuinte;

b) Apuração da margem de lucro. Ocorrência de cálculos abusivos. Ausência de parâmetro legal;

c) Margem real de lucro da Impugnante;

d) Apuração receita de vendas – periciada;

e) Apuração da margem de lucro. Ocorrência de cálculos abusivos. Ausência de parâmetro legal;

f) Das supostas saídas desacobertas e base de cálculo com ICMS por dentro:

g) Rateio da base de cálculo – Fisco;

h) Rateio da base de cálculo – periciado;

i) Do Termo de Exclusão do Simples Nacional – cobrança de alíquota prevista na Lei Estadual nº 6.763/75;

j) Da natureza confiscatória das multas impostas;

k) Da utilização indevida do instituto do arbitramento.

Inicialmente, importa realçar que a Impugnante não atendeu à intimação enviada em 22/04/24 pela Fiscalização. Referida intimação demonstrava o indício de saída desacoberta de documento fiscal, conforme os incisos I e V do art. 194, do RICMS/02 e foi emitida com o intuito de que o Contribuinte justificasse, ou regularizasse mediante Denúncia Espontânea, as inconsistências apresentadas pela Fiscalização.

Entretanto, a Autuada permaneceu inerte em responder a intimação, não apresentando nenhuma prova que pudesse desconstituir as inconsistências apresentadas pela Fiscalização, não logrando êxito em justificá-las, através de documentos hábeis, e nem efetuou Denúncia Espontânea.

Os laudos periciais apresentados pela Impugnante não são capazes de refutar a acusação fiscal, principalmente porque ela mesma se negou a apresentar documentos necessários à Fiscalização para fazer a apuração dos indicadores aqui em discussão.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A metodologia aplicada pela Fiscalização e toda a memória de cálculo utilizada na apuração dos valores estão presentes nos Quadros 1 a 13, e também contidos na planilha do Anexo 4 do Relatório Fiscal Complementar.

A Fiscalização apurou a inexistência de documentos fiscais acobertadores de parte dos produtos relativos às Vendas Calculadas, situação à qual se aplica o inciso I do art. 89 do RICMS/02, *in verbis*:

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;

(Grifou-se)

Restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo legítimas as exigências constantes do Auto de Infração.

Reitere-se que o lançamento foi realizado em conformidade com o art. 142 do CTN.

As alegações trazidas nos itens *a* a *h* e *k* acima podem ser respondidas, sumariamente, da seguinte forma:

1) As Saídas Desacobertadas foram obtidas, tomando-se o faturamento da Autuada declarado no PGDAS-D (Anexo 3) decotado da Receita de Vendas, tendo sido esta calculada, utilizando-se:

- o valor dos Estoques Inicial e Final apresentados na DEFIS (Anexo 2);
- o valor das aquisições de Mercadorias destinadas à comercialização realizadas no período (notas fiscais de entrada);
- o valor da Margem Aparada (detalhada no item 8.2.1.6.1 do Relatório Fiscal) a ser aplicada ao Custo das Mercadorias Vendidas - CMV calculado pela Fiscalização (demonstrado no item 8.2.1.3 do Relatório Fiscal Complementar, Quadro 4);
- o valor de Despesas custeadas pela Impugnante citado no item 8.2.1.4 do Relatório Fiscal, vindas da DEFIS (Anexo 2) acrescidas das NF-e de Entrada não levadas à comercialização;
- o valor de Despesas custeadas pela Autuada vindas da DEFIS (Anexo 2) citado no item 8.2.1.4 do Relatório Fiscal.

Inicialmente, no item 8.2.1.1.1 do Relatório Fiscal, observa-se que os valores das Compras de mercadorias das NF-es de Entrada são diferentes do valor das Aquisições do Anexo 2, para todos os anos, conforme Quadro 1.

Contrariamente ao que a Autuada quer fazer crer, o valor das Devoluções de Compras de Mercadorias foi utilizado nos cálculos, pois a obtenção dos valores totais das Devoluções de Compras da DEFIS (Anexo 2) consta no item 8.2.1.1.2 do Relatório Fiscal, 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 CMV, com base nas informações das NF-e de Entrada, e do Anexo 2.

A Fiscalização 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 Receita de Vendas - RV.

Este CCMG tem decidido reiteradamente ratificando a aplicação, pela Fiscalização, da soma das despesas custeadas pela Autuada - **Desp** para se obter a RV, como se vê abaixo:

ACÓRDÃO 24704/23/3ª

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. (GRIFOU-SE)**

Diferentemente da alegação da Impugnante quanto aos valores de Margem apresentados pela Fiscalização não corresponderem à realidade, a Fiscalização demonstrou a forma de obtenção da Margem Aparada, assim como o porquê do uso desta no cálculo da **RV**, ressaltando-se que se trata de Margem mais vantajosa à Autuada.

No período de apuração deste Auto de Infração, a memória de cálculo usada pela Fiscalização 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-e 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).

Tendo em vista a omissão da Autuada em enviar informações solicitadas pela Fiscalização e sendo o CMV um valor arbitrado, a este se aplica um fator, Margem Aparada de Lucro Líquido (M), somando-se a este produto o valor das Despesas custeadas pela Autuada no período, (Desp), obtidas da DEFIS (Anexo 2), visando unicamente a tornar a **RV** um valor razoavelmente verdadeiro, ou o mais próximo possível da realidade, não havendo qualquer ilegalidade na utilização deste resultado, pois tal medida é obtida pelas fórmulas:

- $CMV = (EI + C - EF), e$
- $RV = (CMV * (1+M)) + Desp.$

Sendo:

CMV = Custo de Mercadorias Vendidas;

RV = Receita de Vendas;

EI = Estoque Inicial;

EF = Estoque Final;

C = Devoluções de Vendas;

M = Margem Aparada;

Desp = Despesas custeadas pela Autuada.

Assim exposto, não assiste razão à Autuada.

Noutro ponto, cada NF-e possui uma chave de acesso que comprova a veracidade do documento fiscal por consulta à NF-e no Portal Simples Nacional, além de terem sido extraídos da Base de Dados da SEF/MG, via Auditor Eletrônico Web, tornando fidedignos os valores das compras de mercadorias realizadas pelo contribuinte.

Frise-se que em nenhum momento de sua peça impugnatória a Autuada questionou o uso das NF-e baixadas no Portal da Nota Fiscal Eletrônica pela Fiscalização. A Impugnante em momento algum alegou que tais notas fiscais não lhe eram afetas, restando, portanto, confirmado que se trata de aquisições por ela efetuadas e, em muitas delas, os seus valores não foram levados às declarações prestadas no PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório).

É prática recorrente de muitas empresas optantes pelo Regime do Simples Nacional a não apresentação de notas fiscais que permitam apurar o real valor de seu faturamento. Isso as obrigaria a mudar de faixa de pagamento do ICMS, por exemplo.

Ao não inserir os valores das aquisições na apuração de seu movimento real, a Impugnante, de fato, contribuiu para a imposição de um ônus pela Fiscalização, graças única e exclusivamente, à sua postura de não incluir as notas fiscais de aquisição na apuração do real valor de seu faturamento.

Neste aspecto, cabe ressaltar que a Fiscalização procedeu ao rateio do faturamento omitido entre mercadorias sujeitas à tributação normal, mercadorias sujeitas à Substituição Tributária e mercadorias isentas ou não tributadas.

Assim, correto o procedimento da Fiscalização que, ao observar o critério da proporcionalidade, agiu de forma menos onerosa à Impugnante.

Dessa forma, não assiste razão à Impugnante quanto às alegações trazidas nos itens *a* a *h* e *k* retro mencionadas e que constam da peça impugnatória conforme págs. 1.180 a 1.208 deste e-PTA.

Há que destacar as disposições da legislação tributária mineira sobre a base de cálculo do imposto, notadamente o disposto no art. 43, inciso IV do RICMS/:

RICMS/02

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 43 - Ressalvado o disposto no art. seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

IV - na saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que em transferência para outro estabelecimento do mesmo titular:

a) ressalvada a hipótese prevista na alínea seguinte, o valor da operação ou, na sua falta:

(...)

A alíquota aplicável às saídas desacobertadas de documentos fiscais realizadas pela Autuada é a prevista no art. 12, inciso I, alínea “d”, subalínea “d.1” da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 12. As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

(...)

I - nas operações e prestações internas:

(...)

d) 18% (dezoito por cento):

d.1) nas operações e nas prestações não especificadas na forma das alíneas anteriores;

(...)

Portanto, a falta de cumprimento das obrigações tributárias e fiscais sujeita o contribuinte ao pagamento do imposto e demais acréscimos legais, previstos na legislação, devendo ser utilizada a alíquota aplicável, conforme o citado art. 12, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Como se verifica dos autos, a Fiscalização, por entender que não restaram devidamente especificadas as cargas tributárias das operações realizadas sem a emissão de documento fiscal, aplicou corretamente a alíquota no percentual de 18% (dezoito por cento), conforme art. 12, inciso I, alínea “d”, subalínea “d.1”, c/c § 71 e os arts. 49, § 2º e 51, inciso III, todos da Lei nº 6.763/75. Veja-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 12. As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

d) 18% (dezoito por cento):

d.1) nas operações e nas prestações não especificadas na forma das alíneas anteriores;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 71. Na hipótese do § 2º do art. 49 e do art. 51, a alíquota será de 18% (dezoito por cento), salvo se o contribuinte:

I - especificar e comprovar, de forma inequívoca, quais as operações e prestações realizadas, caso em que será aplicada a alíquota correspondente;

II - nos últimos doze meses, tiver realizado, preponderantemente, operações tributadas com alíquota superior a 18% (dezoito por cento), caso em que será aplicada a alíquota preponderante.

(...)

Art. 49 - A fiscalização do imposto compete à Secretaria de Estado de Fazenda, observado o disposto no art. 201 desta Lei.

(...)

§ 2º Aplicam-se subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as presunções de omissão de receita existentes na legislação de regência dos tributos federais.

(...)

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

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

II - ficar comprovado que os lançamentos nos livros e/ou nos documentos fiscais não refletem o valor das operações ou das prestações;

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

(...)

Depreende-se da legislação retro transcrita, que a aplicabilidade da alíquota prevista no citado § 71 fica limitada aos lançamentos nos quais o valor das operações é arbitrado pela Fiscalização (art. 51 da Lei nº 6.763/75) ou amparado nas presunções legais de omissão de receita existentes na legislação federal (art. 49, § 2º, da Lei nº 6.763/75), o que é caso da irregularidade consubstanciada nas saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais apuradas neste Auto de Infração.

Assim, diante de todo o exposto, verifica-se que para a apuração do ICMS devido pelas saídas desacobertas, o trabalho fiscal se deu com a utilização, pela Fiscalização, de técnica idônea prevista no art. 194, incisos I e V do RICMS/02.

Lado outro, como mencionado, os argumentos suscitados pela Impugnante não se prestaram a desconstituir a acusação fiscal, uma vez que robusta e sobejamente comprovada a prática da infração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O fato de a Autuada estar enquadrada no regime simplificado de tributação não lhe socorre, conforme o disposto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” da Lei Complementar nº 123/06 (Simples Nacional).

Independentemente de estar ou não a empresa cadastrada no Simples Nacional, na hipótese de saída de mercadoria sem emissão de documentos fiscais, a apuração do imposto se faz fora do regime especial de tributação, nos termos da Lei Complementar (LC) nº 123/06, que assim prescreve:

LC nº 123/06

Art. 13 - O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

§ 1º - O recolhimento na forma deste art. não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

(...)

Salienta-se que a aplicabilidade do referido artigo não depende da formalização do processo de exclusão do contribuinte no regime do Simples Nacional, por meio de Termo de Exclusão, bastando apenas que tenha ocorrido a operação desacobertada de documento fiscal.

Cumprir destacar que a alíquota aplicada pela Fiscalização não foi em virtude da exclusão da Autuada do Simples Nacional, mas pela apuração de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais.

Corretas, portanto, 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, incisos I e II, todos da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

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

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

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

(...)

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

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

(...)

Relativamente às multas aplicadas, há 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.

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 -

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

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

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

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado, *in verbis*:

A Impugnante aborda o caráter confiscatório das multas aplicadas, no entanto não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182 da mencionada Lei (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

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

(...)

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

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL

DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ART. 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUO QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

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

No tocante à forma de apuração dos juros moratórios e da ausência de memória de cálculo assinalada pela Impugnante, com conseqüente impedimento para o livre exercício da defesa, configurando infração ao art. 5º da CF/88, implicando em restrição ao exercício do direito do contraditório e da ampla defesa, também não assiste razão à Impugnante.

A alegada ausência de memória de cálculo é refutada em vista do amplo conjunto de provas e dados constantes nos anexos do Relatório Fiscal Complementar. Quanto ao cálculo dos juros, esse é realizado via sistema informatizado da Secretaria de Estado de Fazenda de MG. Esse cálculo é feito automaticamente, bastando para tal que o auditor autuante informe o tipo de receita, o período e o valor da mesma.

Mais uma vez, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa. No que concerne à apuração dos Juros, 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 demonstrada no Auto de Infração, obedecendo-se ao disposto no art. 127 da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

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.

Insta 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

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estadual que determina a adoção dos mesmos critérios definidos na correção dos débitos fiscais federais.

AG INT NO ARESP Nº 908.237/SP – 2016/0105143-6

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. (GRIFOU-SE)

Saliente-se, também, que é legal a incidência de juros de mora sobre os valores relativos à multa de revalidação e/ou multa isolada, com base no disposto na Resolução nº 2.880/97, editada com fulcro nos arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75, a qual 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).

(...) (Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Noutro giro, quanto à inclusão da sócia-administradora no polo passivo, há que se afirmar que ela 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.

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.

Cumprе 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 o sócio-administrador, 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 desacobertas de documentação fiscal.

Induidoso, no caso, que a Coobrigada 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 da Coobrigada para o polo passivo da obrigação tributária.

Quanto ao item *i* que trata da impugnação ao Termo de Exclusão do Simples Nacional, a sua fundamentação para a exclusão do contribuinte do Regime do Simples Nacional é exatamente a mesma na qual se baseou a lavratura do citado Auto de Infração, qual seja, a ocorrência reiterada de infração à legislação tributária em razão de saída de mercadorias desacobertas.

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

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

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

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

§ 5º A competência para exclusão de ofício do Simples Nacional obedece ao disposto no art. 33, e o julgamento administrativo, ao disposto no art. 39, ambos desta Lei Complementar.

(...)

§ 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

II- a segunda ocorrência de idênticas infrações, caso seja constatada a utilização de artifício, ardid ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo.

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

LC nº 123/06

Art. 39. O contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional será de competência do órgão julgador integrante da estrutura administrativa do ente federativo que efetuar o lançamento, o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

indeferimento da opção ou a exclusão de ofício, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente.

Resolução CGSN nº 140/18

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

I - da RFB;

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

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

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

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

§ 3º Na hipótese de a ME ou a EPP, dentro do prazo estabelecido pela legislação do ente federado que iniciou o processo, impugnar o termo de exclusão, este se tornará efetivo quando a decisão definitiva for desfavorável ao contribuinte, com observância, quanto aos efeitos da exclusão, do disposto no art. 84. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 39, § 6º)

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

§ 7º Ainda que a ME ou a EPP exerça exclusivamente atividade não incluída na competência tributária municipal, se tiver débitos perante a Fazenda Pública Municipal, ausência de inscrição ou irregularidade no cadastro fiscal, o Município poderá proceder à sua exclusão do Simples Nacional por esses motivos, observado o disposto nos incisos V e VI do caput e no § 1º, todos do art. 84. (Lei Complementar nº 123, art. 29, §§ 3º e 5º; art. 33, § 4º)

§ 8º Ainda que a ME ou a EPP não tenha estabelecimento em sua circunscrição o Estado poderá excluí-la do Simples Nacional se ela estiver em débito perante a Fazenda Pública Estadual ou se não tiver inscrita no cadastro fiscal, quando exigível, ou se o cadastro estiver em situação irregular, observado o disposto nos incisos V e VI do caput e no § 1º, todos do art. 84. (Lei Complementar nº 123, art. 29, §§ 3º e 5º; art. 33, § 4º)

Dessa forma, a legislação determina a exclusão do contribuinte do regime favorecido e simplificado a que se refere a Lei Complementar nº 123/06 quando restar comprovada, entre outras, a prática reiterada da infração de saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, conforme estabelece o art. 84 da Resolução CGSN nº 140/18, *in verbis*:

Resolução CGSN nº 140/18

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

(...)

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

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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, correta a exclusão de ofício da Impugnante do Simples Nacional na medida em que restou comprovada a prática reiterada da infração consistente na saída de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais.

A Lei nº 6.763/75 remete ao regulamento a disposição acerca dos documentos fiscais e prevê a obrigatoriedade de acobertamento por documentos fiscais nas saídas de mercadorias na forma estipulada por este.

Os documentos hábeis ao acobertamento de operações com mercadorias não abrangem todo e qualquer documento considerado como "documento fiscal", mas apenas aqueles previstos pela legislação, conforme art. 130 do RICMS/02, a saber:

RICMS/02

Art. 130. Para acobertar as operações ou as prestações que realizar, o contribuinte do imposto utilizará, conforme o caso, os seguintes documentos fiscais:

I - Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A;

II - Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2;

III - Cupom Fiscal emitido por equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF);

IV - Revogado

V - Nota Fiscal/Conta de Energia Elétrica, modelo 6;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- XV - Ordem de Coleta de Cargas, modelo 20;
- XVI - Nota Fiscal de Serviço de Comunicação, modelo 21;
- XVII - Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicações, modelo 22;
- (...)
- XXXI - Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), modelo 55;
- (...)
- XXXIII - Nota Fiscal Avulsa Eletrônica - NFA-e, modelo 55;
- XXXIV - Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e), modelo 57;
- XXXV - Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais (MDF-e), modelo 58;
- XXXVI - Conhecimento de Transporte Eletrônico para Outros Serviços (CT-e OS), modelo 67;
- XXXVII - Bilhete de Passagem Eletrônico - BP-e -, modelo 63;
- XXXVIII - Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica - NFC-e -, modelo 65;
- XXXIX - Guia de Transporte de Valores Eletrônica - GTV-e, modelo 64;
- XL - Nota Fiscal de Energia Elétrica Eletrônica - NF3e, modelo 66.
- (...)

Dessa forma, como se verifica, ainda que o Regulamento considere outros documentos como “documentos fiscais”, a legislação prevê a qualificação de somente alguns deles como hábeis ao acobertamento das operações de circulação de mercadorias e prestações de serviços de transporte e de comunicação sujeitas ao ICMS.

Importante salientar ainda que, conforme prevê o art. 26, inciso I da Lei Complementar nº 123/06, c/c art. 59, inciso I da Resolução CGSN nº 140, de 22/05/18, do Comitê Gestor do Simples Nacional, o enquadramento no citado regime não exclui a obrigatoriedade de emissão de documentos fiscais para o acobertamento das operações de saídas (vendas) de mercadorias por parte dos contribuintes optantes.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Em seguida, também à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação relativa ao Termo de Exclusão do Simples Nacional. Pelas Impugnantes, sustentou oralmente o Dr. Tércio Vitor Beltrame Rocha e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Dimas Geraldo da Silva Júnior. Participaram do julgamento, além dos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

signatários, as Conselheiras Juliana de Mesquita Penha (Revisora) e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 06 de novembro de 2024.

**Wertson Brasil de Souza
Relator**

**Antônio César Ribeiro
Presidente**

D

CCMIG