

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.835/24/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003753694-21
Impugnação: 40.010158031-63
Impugnante: Alfa Tripas Ltda
IE: 062820819.00-62
Coobrigados: Álvaro Demétrio
CPF: 812.063.216-87
Fátima Demétrio
CPF: 584.257.806-91
Nicodemos Matias da Cunha
CPF: 401.214.886-91
Proc. S. Passivo: Helbert Gonçalves Coelho
Origem: DF/Muriaé

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, 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.

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.

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

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de 2019 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 (PGDASN-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, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, observado o limite do § 2º, inciso I, ambos 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 citada Multa Isolada, adequada ao limite do § 2º, inciso II do citado art. 55 da referida lei (dez por cento do valor da operação).

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 foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigados, os sócios administradores da empresa Autuada, em razão da prática de atos com infração à lei (saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal), nos termos do 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 os Coobrigados apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 51/74, com os argumentos a seguir, em síntese:

- arguem a nulidade do Auto de Infração eis que o lançamento fiscal está eivado de ilegalidade e inconstitucionalidades;

- acrescentam que a ausência de inventário final e seus efeitos compromete a auditoria, condição de nulidade do lançamento fiscal;

- aduzem que é inaplicável a autuação sobre produtos sujeitos à tributação monofásica, Substituição Tributária (ST);
- apontam que o montante foi levantado desconsiderando o fato de a empresa autuada ser beneficiária do regime de apuração do Simples Nacional;
- entendem que as multas aplicadas apresentam natureza confiscatória e infringem os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e não confisco;
- destacam a função social da empresa e sua escorreta conduta empresarial e a necessidade de sua permanência no regime de tributação do Simples Nacional;
- pedem o cancelamento do Auto de Infração, eis que eivado de nulidades, ou subsidiariamente, a exclusão da base de cálculo do ICMS/ST dos valores relacionados aos produtos monofásicos e ferramentas de trabalho e a exclusão das penalidades exigidas, diante de sua natureza confiscatória;
- pugnam pela permanência, em qualquer situação, no regime de tributação do Simples Nacional.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização se manifesta às págs. 251/259, refuta as alegações da Defesa, pugna pela procedência do lançamento e exclusão da Autuada do regime de tributação do Simples Nacional.

DECISÃO

Ressalta-se de início, que a Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

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 Impugnante 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.

Conforme relatado, a autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de 2019 a 2022, apuradas por meio

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 (PGDASN-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, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, observado o limite do § 2º, inciso I, ambos 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 citada da Multa Isolada, adequada ao limite do § 2º, inciso II do citado art. 55 da referida lei (dez por cento do valor da operação).

Por fim, relativamente às mercadorias isentas/imunes, exigência somente da citada da 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 incluída no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigados, os sócios administradores da empresa Autuada, em razão da prática de atos com infração à lei (saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal), nos termos do art. 21, inciso XII, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 e art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN.

Cumprir registrar, que o trabalho desenvolvido tem seu fulcro no confronto do valor da Receita de Vendas calculada pelo Fisco com o faturamento declarado, pela própria Contribuinte, no período fiscalizado, no PGDASN-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório).

São estas duas variáveis, receita apurada x Receita Declarada, que demonstram a falta de recolhimento do imposto, conforme consignado no Relatório Fiscal, págs. 07/13.

A receita declarada, não há o que se questionar, uma vez que foi enviada sem qualquer vício de vontade ou consentimento pela própria Autuada perante os meios legais, no caso, o PGDASN-D.

A receita apurada pelo Fisco, que se mostrou muito superior à receita declarada, foi obtida da seguinte forma:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1 - por meio do auditor eletrônico, aplicativo oficial de Base de Dados da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG, foram baixadas todas as notas fiscais de entrada da empresa autuada, conforme Planilha Excel - Anexo 1 do e-PTA NF ENTRADAS (págs. 14).

Verifica-se, que o arquivo em questão já vem devidamente filtrado, extirpando-se valores referentes a operações que não são com mercadorias, conforme se depreende consultando a lista de CFOPs, na aba Planilha Excel Anexo 1.1 – Relação CFOP, págs. 14;

2 – promoveu-se a apuração do Custo de Mercadorias Vendidas (CMV), de acordo com a fórmula contábil: $CMV = Ei + Compras Líquidas - Ef$, em que os valores de estoques: inicial (Ei) e final (Ef) são declarados pela própria Contribuinte e as Compras Líquidas são apuradas de acordo com o Banco de Dados/SEF/MG, descrito no item 1;

3 - adiciona-se ao CMV, os custos operacionais fixos, valores estes declarados pela própria Contribuinte, em seus PGDAS;

4 - adiciona-se também ao CMV, a margem de lucro da Contribuinte.

Oportuno esclarecer, como é apurada esta margem de lucro, já que as declarações contábeis da Autuada não se coadunam com sua realidade financeira.

Verifica-se que a Margem de Lucro estabelecida neste feito fiscal baseia-se em uma apuração levando-se em conta o ramo do comércio praticado e sua praça, conforme no item 8.2.1.6.2 do Relatório Fiscal, págs. 09.

5 – apura-se então a Receita de Vendas da Autuada, somando-se ao CMV as Despesas Operacionais Fixas e a Margem de Lucratividade, compondo-se um quadro de Receita Mínima e Fluxo Econômico mínimo para que a empresa possa exercer suas atividades mercantis;

6 – compara-se a receita de vendas obtida com a declarada, levantando-se a Base de Cálculo (BC) de saídas desacobertadas, e constatou-se que a receita apurada excede, em muito, a receita declarada.

Assim a auditoria realizada alcançou o resultado sobejamente explicitado no Relatório Fiscal e os Anexos do e-PTA, onde se observa, que a Autuada declara menos da metade de sua receita real, e comprova, inequivocamente, ao longo dos anos, o descumprimento de suas obrigações tributárias (falta de recolhimento e/ou recolhimento à menor do imposto devido em suas operações).

Diante disso, constatou-se 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O procedimento adotado pela Fiscalização, ao analisar a documentação subsidiária e fiscal da Autuada para apuração das operações realizadas, é tecnicamente idôneo e previsto no art. 194, incisos I e V do RICMS/02, nos seguintes termos:

RICMS/02

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

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

(...)

V - conclusão fiscal;

(...)

A ausência de inventário final, ao contrário do que alega a Autuada, em nada compromete a conclusão fiscal sobre o ilícito tributário de saídas desacobertadas de documentação fiscal, cometido recorrentemente ao longo do período auditado, conforme consta do item 8.1.2 do Relatório Fiscal (informações preliminares).

Traz-se à colação pela importância, a metodologia aplicada e explicitada no Relatório Fiscal, conforme excerto infratranscrito:

Este trabalho fiscal se dá com base em levantamento contábil e fiscal, e não físico. Não há, na apuração, influência de quantidades e, sim, de valores. A presente autuação fiscal não se baseia no levantamento quantitativo de mercadorias (artigo 194, inciso II do Decreto Estadual 43.080 de 13/12/2002), mas sim no levantamento contábil e fiscal, nos termos do artigo 194, incisos I e V do mesmo dispositivo regulamentar, e, conforme o art. 159, inciso V do novo RICMS, aprovado pelo Decreto nº 48.589, de 22/03/2023.

Subsidiaram essa atividade fiscal de auditoria as informações abaixo, seguidas de onde foram respectivamente extraídas:

a) valor das compras de mercadorias, conforme arquivo contendo as Notas Fiscais Eletrônicas de Entrada autuadas, emitidas por terceiros e obtidas através de download pelo programa Auditor Eletrônico (aba "Anexo 1" da Planilha contida no Anexo 01 - NFE);

b) valor das Aquisições de mercadorias extraído da DEFIS transmitida pelo contribuinte (Anexo 2);

c) valor das Devoluções de Compras de mercadorias contido na DEFIS transmitida pelo contribuinte (Anexo 2);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

d) valor dos Estoques Inicial e Final contido na DEFIS transmitida pelo contribuinte (Anexo 2);

e) valor do Faturamento do PGDAS-D transmitido pelo contribuinte (Anexo 3);

f) valor da Margem Aparada obtida, conforme tópico 8.2.1.6.2, infra.

(...)

(Grifou-se)

Por fim, vale salientar que toda a metodologia fiscal/contábil está embasada em critérios estritamente técnicos e corroborados pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG, exaustivamente demonstrados ao longo do Relatório Fiscal Complementar (págs. 07/13) e respectivos anexos que compõe o Auto de Infração em exame.

A Impugnante argui que cumpre sua função social e o pagamento do imposto e multas devidos, inviabilizaria sua continuidade, suscita que a única irregularidade identificada no Auto de Infração se refere a uma pequena divergência nas entradas, que não constitui fato gerador da obrigação tributária.

Todavia, razão não lhe assiste, como adiante se verá.

Cumprir registrar, que toda empresa legalmente constituída, a princípio, cumpre com sua função social, o que não corresponde a lhe ofertar um salvo-conduto para pagar o quanto ache devido em impostos, praticando o descumprimento de suas obrigações tributárias (principal e acessória) com a desculpa de uma inverídica finalidade de prestar o bem-social.

Ademais, quando a empresa opta pelo regime de tributação do Simples Nacional, aduz-se que a mesma manterá sua contabilidade e prática comercial nos termos da lei, para que possa usufruir completamente das benesses tributárias oferecidas.

No caso de infringências à legislação, aplicam-se as alíquotas da tributação normal, regime débito e crédito (D/C), para fins de cobrança de impostos devidos, provenientes de operações ao arpejo da lei, que foi o caso em exame, uma vez que a Autuada promoveu saídas desacobertas de documentação fiscal.

Seria insensato premiar a falta de recolhimento do imposto, praticada pela Impugnante, com uma alíquota inferior àquela praticada pelos contribuintes que cumprem regularmente com suas obrigações tributárias.

Quanto à pequena divergência referente às entradas das mercadorias, arguida pela Autuada, novamente, razão não lhe assiste, uma vez que foram, sim, constatadas saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal em vultuosos valores.

A Impugnante alega inaplicabilidade da autuação sobre os produtos sujeitos à tributação monofásica – Substituição Tributária (ST), e da correta identificação dos produtos relacionadas com as respectivas mercadorias.

Aduz que por serem sujeitos ao regime de Substituição Tributária (ST), diversas mercadorias comercializadas seriam inatingíveis sob a ótica fiscalista, para fins de cobrança de tributo ou penalidade.

Entretanto, vale destacar, que a substituição tributária é um instituto que prevê o recolhimento do tributo em uma fase anterior ou posterior ao de sua comercialização de fato pelo estabelecimento comercial.

Neste caso, há realmente mercadorias sujeitas à Substituição Tributária (ST), já havendo sido recolhido o imposto devido em uma fase anterior à comercialização pela Autuada.

Diante disso, teve o Fisco a diligência de separar os valores das mercadorias, sujeitas à substituição tributária, e sobre esta base de cálculo (BC) específica, cobrar apenas a multa isolada, pela falta da emissão de documentação fiscal.

Verifica-se que foi este o procedimento da Fiscalização, conforme item 8.6.3 – Substituição Tributária - “Quadro 11” – Demonstrativo Crédito Tributário (DCT) – Substituição Tributária”, do Relatório Fiscal Complementar (págs. 11), com excerto também reproduzido na Manifestação Fiscal (págs. 257).

Observa-se que os valores de ICMS estão gravados com a inscrição “*se fosse devido*”, haja vista que não foram cobrados neste Auto de Infração.

Em relação aos produtos que não deveriam constar como mercadorias, não perfazendo a base de cálculo (BC) da autuação, a Defesa cita em sua impugnação:

- “a) Aditivos e Condimentos: Conforme o regime monofásico de tributação, estes produtos devem ser excluídos da base de cálculo do ICMS/ST;
- b) Máquinas e Acessórios para Açougue: Utilizados como ferramentas de trabalho, estes itens não devem ser incluídos na base de cálculo do ICMS/ST;
- c) Peças e Embalagens: Utilizados no processo produtivo e na manutenção das operações, também devem ser excluídos da base de cálculo do ICMS/ST, uma vez que não geram receita tributária direta.”

Entretanto, a Fiscalização esclarece que todos os produtos listados como mercadorias foram assim designados devido ao CFOP constante das notas fiscais de entradas, conforme se verifica na Planilha Excel “NF ENTRADAS”, em sua aba 1.1 – “RELAÇÃO CFOP” - Anexo 1 do e-PTA (págs. 14), em que estão listados os códigos fiscais das operações de entrada, confirmando a característica de mercadorias dos produtos que compõe a base de cálculo do e-PTA em exame.

Portanto, corretas as exigências do ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, incisos II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75.

Relativamente às multas aplicadas, a Defesa aduz que as penalidades afrontam os princípios da proporcionalidade, razoabilidade.

Entretanto razão não lhe assiste.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que tange o lançamento fiscal, em relação à proporcionalidade e razoabilidade, não há margem neste ponto, para qualquer argumentação contrária para o Fisco arbitrar valores de multas ou imposto, uma vez que estão dispostos em lei.

As multas foram exigidas na forma da legislação tributária estadual, sendo cobradas conforme a natureza da infração cometida. Percebe-se que tais penalidades possuem naturezas distintas e têm como referência valores diversos.

A multa de revalidação refere-se a descumprimento de obrigação principal exigida em razão da falta de recolhimento do imposto (no todo ou em parte), enquanto a multa isolada aplica-se sobre descumprimento de obrigação acessória.

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 da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória (saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal). Confira-se:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

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 desacoberta de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

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

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É nesse sentido, inclusive, que caminha a legislação tributária mineira, que prevê a licitude da cobrança cumulativa de multas, quando decorrerem da inobservância concomitante de obrigação tributária principal e de obrigação acessória, conforme o art. 53, § 1º, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 1º As multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

(...)

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

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003

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. (GRIFOU-SE)

Destaca-se, por oportuno, que o próprio legislador cuidou para que a multa isolada não seja por demais onerosa ao contribuinte, ao fixar um limitador para seu valor, conforme depreende-se da capitulação legal que se segue:

Art. 55 - (...)

§ 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ou suspensão do imposto, serão de 10% (dez por cento) do valor da operação ou da prestação.

(...)

Pertinente observar que, em relação às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, foi exigido somente a citada Multa Isolada, conforme consignado no item 8.6.3 do Relatório Fiscal (págs. 11), observado o limite previsto no § 2º, inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Por fim, relativamente às mercadorias isentas/imunes, exigência somente da citada multa isolada, a qual foi adequada pelo Fisco a 10% (dez por cento) do valor da operação, para observar o limite previsto no § 2º, inciso II do citado art. 55 da referida lei (págs. 11).

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

Acerca da sujeição passiva, os Coobrigados foram inseridos no polo passivo da autuação, por terem infringido de forma recorrente a legislação tributária com práticas comerciais escusas e realizadas ao arrepio da lei, como se defere no caso de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, no período em que exerciam funções de gerência na empresa autuada.

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, inciso XII, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

CTN

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

(...)

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

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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 alteração do documento de constituição da Impugnante/Autuada (Contrato Social) às págs. 188/191, o Coobrigado era incumbido 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.

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.

Induvidoso, no caso, que o Coobrigado tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

irregularidades constatadas caracterizam a infração à lei e justificam a inclusão dele para o polo passivo da obrigação tributária.

Por fim, a Portaria da Secretaria da Receita Estadual - SRE nº 148/15, no art. 1º c/c subitem 1.8.1 do Anexo Único, traz a hipótese legal da saída desacobertada apurada por meio de conclusão fiscal ao caso concreto:

Portaria - SRE nº 148/15

Art. 1º - Ficam estabelecidas no Anexo Único desta Portaria as hipóteses de infringência à legislação tributária estadual em relação às quais o sócio-gerente ou administrador figurará como coobrigado no lançamento efetuado pelo Fisco ou na formalização de Termo de Autodenúncia.

ANEXO ÚNICO

(a que se refere o art. 1º da Portaria SRE nº 148/2015)

(...)

1.8. Entrada, Saída e/ou Estoque Desacobertados.

1.8.1. 01.019.001 - Conclusão Fiscal.

(...)

Assim, correta a eleição dos Coobrigados para o polo passivo da obrigação tributária.

A Autuada argui a necessidade de manutenção da empresa no regime de tributação do Simples Nacional, ante a inexistência de débitos tributários que dariam causa a exclusão do citado regime. Aduz que o montante foi levantado desconsiderando o fato de ser beneficiária do Simples Nacional.

Todavia, tal entendimento não merece prosperar.

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:

(...)

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.

(...)

§ 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

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

(...)

Ademais o regime de recolhimento do Simples Nacional, é uma benesse tributária, concedida ao contribuinte que recolhe regularmente os seus impostos.

Lado outro, ao contribuinte que descumpra suas obrigações tributárias, não lhe pode ser oferecido nenhum benefício, ou seja, aqueles que atuam ao arrepio da lei, deveram ser autuados, nos termos da legislação vigente, dentro do devido processo legal, garantido o contraditório e a ampla defesa.

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" (págs. 40/41).

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso 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 do 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 à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal (STF), *in verbis*:

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886/MG

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, CONCLUI 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.

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 a exclusão da Autuada do regime de tributação do Simples Nacional, tendo em vista a constatação da prática reiterada de infrações à legislação (saídas desacobertas de documento fiscal).

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, 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 Wertson Brasil de Souza (Revisor) e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 06 de novembro de 2024.

**Juliana de Mesquita Penha
Relatora**

**Antônio César Ribeiro
Presidente**