

Acórdão: 24.896/25/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.003705561-25
Impugnação: 40.010157928-46
Impugnante: Alexandrina Henrique Teixeira Debossam
IE: 001097396.00-51
Coobrigado: Alexandrina Henrique Teixeira Debossam
CPF: 107.815.936-03
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.

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

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL. Constatada a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada por meio de Conclusão Fiscal, mediante o confronto com os dados declarados no PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório) com a Receita de Vendas apurada pelo Fisco através da análise de documentos fiscais e subsidiários da Autuada. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e V do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75. No tocante à proporção das saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, correta a exigência somente da citada multa isolada. Correta também a exigência somente da referida Multa Isolada em relação à parcela proporcional às saídas de mercadorias com isenção/não incidência do imposto, adequada ao limitador previsto no § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve-se retirar a inclusão do ICMS da base de cálculo da multa isolada incidente nas operações não sujeitas à tributação do imposto, conforme item 8.5 do Relatório Fiscal Complementar.

SIMPLES NACIONAL – EXCLUSÃO – PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR. Comprovado nos autos que a Autuada promoveu saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, correta 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. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução CGSN nº 140/18.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

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

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas por meio de Conclusão Fiscal, mediante o confronto dos dados declarados no PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório) com a receita de vendas apurada pelo Fisco através da análise de documentos fiscais e subsidiários da Autuada, no período de dezembro de 2019 a dezembro de 2022.

Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

No tocante às saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, exige-se somente a citada multa isolada.

E, ainda, para as operações, de saídas desacobertas de documentação fiscal, com isenção/não incidência do imposto, exige-se apenas a citada Multa Isolada, observando o § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Tendo em vista que a Autuada promoveu reiteradas saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, a Fiscalização iniciou o processo de exclusão da empresa do Regime Especial Simplificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições - Simples Nacional, nos termos do disposto nos arts. 26, inciso I, e 29, incisos V e XI da Lei Complementar nº 123/06, e art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j”, § 3º e 6º, inciso I, da Resolução do Conselho Gestor do Simples Nacional - CGSN nº 140/18.

Foi incluída, também, no polo passivo da obrigação tributária, a sócia-administradora da empresa autuada, nos termos do disposto no art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação ao presente e-PTA e requer, ao final, a procedência da impugnação

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em sede de manifestação fiscal, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

O presente lançamento foi à julgamento em 03/10/24, oportunidade em que a E. 1ª Câmara decidiu “*em preliminar, à unanimidade, em determinar a correção do rito processual, tendo em vista que o PTA, nos termos do art. 150 do RPTA, enquadra-se no rito ordinário. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em determinar a remessa dos autos à Assessoria do CCMG, para emissão de parecer de mérito, conforme art. 169-A da Lei nº 6.763/75*”.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 69/85, opina, quanto à prejudicial de mérito, por não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o presente crédito tributário, e no mérito, pela procedência do lançamento. Opina, ainda, pela improcedência da Impugnação relativa ao Termo de Exclusão do regime de tributação do Simples Nacional.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram, em grande parte, os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas por meio de Conclusão Fiscal, mediante o confronto dos dados declarados no PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório) com a receita de vendas apurada pelo Fisco através da análise de documentos fiscais e subsidiários da Autuada, no período de dezembro de 2019 a dezembro de 2022.

Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

No tocante às saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, exige-se somente a citada multa isolada.

E, ainda, para as operações, de saídas desacobertadas de documentação fiscal, com isenção/não incidência do imposto, exige-se apenas a citada Multa Isolada, observando o § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Tendo em vista que a Autuada promoveu reiteradas saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, a Fiscalização iniciou o processo de exclusão da empresa do Regime Especial Simplificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições - Simples Nacional, nos termos do disposto nos arts. 26, inciso I, e 29, incisos V e XI da Lei Complementar nº 123/06, e art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j”, § 3º e 6º, inciso I, da Resolução do Conselho Gestor do Simples Nacional - CGSN nº 140/18.

Foi incluída, também, no polo passivo da obrigação tributária, a sócia-administradora da empresa autuada, nos termos do disposto no art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inicialmente, a Impugnante pleiteia que seja considerado decaído o direito de lançar o presente Auto de Infração, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 c/c inciso VII do art. 156, ambos do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos na forma de contagem fixada no art. 173, inciso I, do CTN, que estabelece que a contagem do prazo de 5 (cinco) anos inicia-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

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;

(...)

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2019 (primeiro período autuado) somente findaria em 01/01/25, nos termos do inciso I do mencionado art. 173.

Verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento em apreço.

Ademais, o art. 150, § 4º, alegado pela Impugnante, estabelece explicitamente, que a homologação não se aplica aos casos em que ficar comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

No caso dos autos, a irregularidade tratada é a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conduta que tem como elemento subjetivo o dolo caracterizado pela omissão de receita no sentido de suprimir ou reduzir tributo.

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

Afasta-se, pois, a alegação de decadência.

Quanto à irregularidade constatada, instruem o presente lançamento, dentre outros, os seguintes documentos: Auto de Infração, AIAF e os seguintes anexos (Grupo “Provas”):

- Anexo 1: Relatório Fiscal
- Anexo 2: Notas Fiscais Entrada;
- Anexo 3: DEFIS;
- Anexo 4: Balanço Patrimonial;

- Anexo 5: DRE;
- Anexo 6: PGDAS-D;
- Anexo 7: Termo de Exclusão do Simples Nacional.

O Anexo 2 contém as planilhas com os dados das Notas Fiscais de Entrada emitidas por terceiros, obtidas pelo programa Auditor Eletrônico.

As planilhas que compõem o Relatório Fiscal (Anexo 1) contêm 18 (dezoito) Quadros demonstrativos da apuração do crédito tributário.

Os itens 8.2 - “Apuração dos Valores”, 8.3 – “Uso do Arbitramento pelo Fisco”, 8.4 – “Cálculo da Receita de Vendas (RV)”, 8.5 – “Saídas Desacobertadas e Base de Cálculo com ICMS por Dentro” e 8.6 – “Apuração do Crédito Tributário” do Relatório Fiscal detalham como se deu a apuração, fonte de dados e fórmulas utilizadas para cada um dos referidos quadros.

Antes de adentrar na análise do mérito do lançamento, importante esclarecer como ele foi realizado.

Como fonte de comprovação das operações de saídas realizadas pela Autuada, a Fiscalização utilizou as notas fiscais eletrônicas de entradas emitidas por terceiros, obtidas pelo programa Auditor Eletrônico, o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado do Exercício e os dados constantes das PGDAS-D.

A Fiscalização emitiu, inicialmente, o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000049546.34, anexo ao presente e-PTA, tendo sido requisitados o Balanço Patrimonial (BP), o Demonstrativo do Resultado do Exercício (DRE) e o Livro Registro de Inventário (LRI), para os exercícios de 2019 a 2022.

O BP e a DRE dos exercícios apresentados se encontram nos Anexos 4 e 5 do Auto de Infração, respectivamente.

As DEFIS constam do Anexo 3 do Auto de Infração.

Na peça de defesa apresentada, a Impugnante não contesta objetivamente a acusação fiscal de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apenas discorre sobre a sua responsabilidade quanto às obrigações tributárias principal e acessórias, argumentando que todas as declarações contábeis foram devidamente enviadas dentro do prazo, de modo que a Autuada se encontra livre de qualquer pendência quanto aos respectivos envios “*aos portais governamentais*”.

Contudo, conforme explica o Fisco, a Autuada não atendeu à intimação quanto ao envio dos LRI.

O Fisco registrou diversas inconsistências detectadas nos registros/informações da Contribuinte que motivaram o procedimento fiscal previsto no art. 194, incisos I e V, do RICMS/02. Destaca-se, a título e exemplos, os seguintes registros constantes do Relatório Fiscal, que detalha a metodologia de apuração:

Confronto COMPRAS: NFE Entrada (Anexo 1) versus Aquisições DEFIS (Anexo 2)

(...)

Observa-se que os valores das Compras de mercadorias contidos na aba "Anexo 1" são diferentes dos dados do Anexo 2 para todos os anos, demonstrando não merecerem fé as informações prestadas pelo sujeito passivo. Assim sendo, o Fisco adotou para os cálculos os valores das Compras do Anexo 1 que são mais fidedignos, haja vista terem sido extraídos da Base de Dados da SEF/MG.

(...)

A omissão do contribuinte quanto ao LRI prejudica o confronto das informações dos Quadros 3, 4, e 5, relativos aos Estoques Inicial e Final contidos na DEFIS (Anexo 2), no Balanço Patrimonial (Anexo 3) e no Livro Registro de Inventário, respectivamente.

(...)

Para obtenção do CMV Calculado, o Fisco, tendo em vista as incongruências dos valores de Compras e Estoques dos itens 8.2.1.1.1 e 8.2.1.2, usou do arbiteramento nos termos do item 8.3 adiante descrito.

Assim, foram utilizados os valores das Compras Líquidas do Quadro 2, e as informações dos Estoques do Quadro 4.

(...)

Percebe-se a nítida diferença entre o valor de CMV calculado do Quadro 6 e o contido na DRE do Quadro 7, comprovando que não merecem fé as informações prestadas pelo sujeito passivo.

(...)

Observando-se as informações dos Quadros 8 e 9, nota-se a incongruência entre os valores de Despesas apresentados pelo autuado na DEFIS (Anexo 2) e no DRE (Anexo 4), evidenciando não merecerem fé as informações desse.

Tendo em vista que o DRE contém os valores das Despesas custeadas pelo sujeito passivo mais próximos ao real, foi utilizado pelo Fisco o valor das Despesas contido no DRE (Anexo 4), para ser aplicado no obtenção da Receita de Vendas Calculada pelo Fisco.

(...)

Em razão das divergências analiticamente demonstradas nos itens 8.2.1.1.1, 8.2.1.2, 8.2.1.3, inexistente a possibilidade do uso da Margem do Contribuinte.

(...)

Portanto, não restou outra alternativa à Fiscalização, diante de tantas divergências verificadas, como, em síntese, acima relatado e, ainda, a omissão da Contribuinte em entregar, mesmo após intimada, o livro Registro de Inventário do período autuado, descumprindo a legislação de regência.

A Fiscalização destaca que os valores utilizados dos Estoques, das Despesas, e do Faturamento para obtenção da RV no Quadro 12 foram extraídos do BP (Anexo 4), da DRE (Anexo 5) e PGDAS-D (Anexo 6), sendo todos esses documentos informados pela Contribuinte.

Ainda em Relatório Fiscal, o Fisco esclarece que o trabalho se deu com base em levantamento contábil e fiscal, e não em levantamento quantitativo de mercadorias (físico), portanto, não há, na apuração, influência de quantidades e, sim, de valores.

Como já mencionado, a Impugnante não trouxe aos autos qualquer elemento ou documento fiscal capaz de desconstituir a apuração fiscal.

Lado outro, o trabalho fiscal foi baseado em informações constantes de declarações da própria Autuada, que estão compiladas no Quadro 12 do Relatório Fiscal, como já mencionado.

Explica o Fisco que, uma vez omissa a Autuada quanto à entrega do LRI, subsidiaram a apuração do valor das vendas efetuadas pela Contribuinte as seguintes informações:

- Estoques iniciais e finais declarados pela Contribuinte – valores extraídos da Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais/Simples Nacional - DEFIS (Anexo 3 do Auto de Infração) e do Balanço Patrimonial (Anexo 4 do Auto de Infração);

- Aquisições de mercadorias (compras), conforme notas fiscais emitidas por terceiros à Autuada, obtidas por meio do programa Auditor Eletrônico (Anexo 2 do Auto de Infração), assim como Devoluções de Compras (extraídas da DEFIS - Anexo 3 do Auto de Infração);

- Despesas Custeadas pela Contribuinte – em relação a essas despesas, o Fisco informa que, *“nota-se a completa incongruência entre os valores de Despesas apresentados pelo autuado na DEFIS (Anexo 2) e no DRE (Anexo 4), evidenciando não merecerem fé as informações desse. Tendo em vista que o DRE contém os valores das Despesas custeadas pelo sujeito passivo mais próximos ao real, foi utilizado pelo Fisco o valor das Despesas contido no DRE”*, conforme detalhamento dos Quadros 8 e 9 do Relatório Fiscal;

- Margem “Aparada” obtida de acordo com o setor de atividade da Contribuinte (considerando CNAE, faturamento, região, lucro líquido e CMV dos contribuintes do mesmo setor), conforme demonstrado no Relatório Fiscal (tópico 8.2.1.6.2), apurando os valores apresentados no “Quadro 11”;

- Faturamento declarado pela Contribuinte no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDAS-D, Anexo 6) e Receita Bruta de Vendas extraídas da DRE (Anexo 5).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os cálculos para tal apuração estão descritos detalhadamente no subitem 8.2 do Relatório Fiscal (“Apuração dos valores”).

A partir dessas informações, a Fiscalização apurou o Custo das Mercadorias Vendidas, ao qual foram acrescentadas as despesas custeadas pela empresa, informadas pela própria Contribuinte (constantes da DRE - Anexo 5 do Auto de Infração), para obtenção da base de cálculo a tributar, nos estritos termos do art. 54, inciso IV, § 3º do RICMS/02, por meio da seguinte equação:

$$\text{CMV} = \text{EI (estoque inicial)} + \text{Compras} - \text{EI (estoque final)}.$$

Os estoques inicial e final constam dos Quadros 3 e 4 do Relatório Fiscal e as compras líquidas (Compras – Devoluções), do Quadro 2.

A obtenção da Receita de Vendas Calculada pelo Fisco (RV), conforme explica a Fiscalização detalhadamente no item 8.4 do Relatório Fiscal, se deu por meio do CMV (calculado conforme acima demonstrado) agregado da Margem de Lucro Líquida (ML), cujo resultado é somado ao valor das Despesas custeadas pelo contribuinte (D), por meio da seguinte equação:

$$\text{RV} = (\text{CMV} * (1+\text{ML})) + \text{D}$$

Explica a Fiscalização que em razão das divergências analiticamente demonstradas nos itens 8.2.1.1 a 8.2.1.5 do Relatório Fiscal e pelo fato de a Autuada ter sido omissa quanto a entrega do LRI, não foi possível utilizar a Margem do Contribuinte, uma vez que o cálculo se daria por meio da fórmula $\text{MC} = \text{Faturamento} / \text{CMV}$, restando ao Fisco, para a busca da verdade real, utilizar a Margem Aparada, conforme detalhadamente demonstrada no item 8.2.1.6.2 do Relatório Fiscal.

A Fiscalização explica, detalhadamente, no subitem 8.2.1.6, as informações técnicas, fórmulas e critérios estatísticos que embasaram a obtenção da Margem de Lucro do setor de atividade da Contribuinte, utilizada para o cálculo das saídas desacobertadas de documentação fiscal.

Tal levantamento estatístico (detalhado no subitem 8.2.1.6.2 do Relatório Fiscal) foi realizado com base nas informações relativas ao período, CNAE, faixa de faturamento, CMV e região dos contribuintes de mesmo setor.

Obeve-se a Margem de Lucro do setor, para cada período autuado, conforme demonstrado no Quadro 11 do Relatório Fiscal.

Saliente-se que a Defesa não contesta a apuração da margem aparada pelo Fisco.

Observando que referida receita de vendas, apurada pelo Fisco (Quadro 12), alcançava valores superiores ao faturamento declarado pela Autuada em PGDA-S, o Fisco concluiu que restou configurada a ocorrência de saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, conforme dados constantes do “Quadro 13”, que compõe o Relatório Fiscal.

A Fiscalização destaca que adotou-se, para obtenção da Receita de Vendas Calculada pelo Fisco (RV), os valores das Compras Líquidas constantes do Quadro 2 do Relatório Fiscal, dos Estoques do Quadro 4, do CMV calculado do Quadro 6, do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Total das Despesas do Quadro 9, do Faturamento contido no PGDAS (Anexo 6), e da Margem de Lucro do Quadro 11.

Portanto, o total de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período autuado, foi apurado pelo Fisco mediante o confronto entre o faturamento anual declarado pela Contribuinte em PGDAS-D e o total das vendas calculadas pelo Fisco em relação ao mesmo período, composto do resultado das vendas realizadas pela empresa (obtido com base nas notas fiscais de entradas emitidas por terceiros e informações constantes de documentos informados pela própria Autuada).

O Relatório Fiscal do Auto de Infração contém as planilhas completas de apuração, com legenda de detalhamento dos campos e fórmulas utilizadas.

Os PGDAS-D do período constam do Anexo 6 do Auto de Infração.

Nesse sentido, veja-se que a Conclusão Fiscal é procedimento fiscal idôneo para a verificação das operações realizadas pelo Sujeito Passivo, estando contemplada entre as técnicas de fiscalização previstas no art. 194 do RICMS/02. Ademais, o inciso I, do mesmo artigo, prevê, também, que poderá o Fisco se utilizar da análise da escrita comercial e fiscal, além de documentos fiscais e subsidiários, para a apuração das operações realizadas pelo sujeito passivo. Veja-se:

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;

(...)

O presente lançamento se baseia no levantamento contábil e fiscal, nos termos do art. 194, incisos I e V, portanto, nos exatos termos da legislação, fato não contestado pela Defesa.

Ademais, pelas provas constantes dos autos, constata-se que o Fisco esteve sempre em busca da verdade dos fatos.

Ressalta-se que a metodologia utilizada no presente Auto de Infração não é inatacável, mas, para desconstituir os resultados atingidos com sua aplicação, deve a Defesa apontar e comprovar as falhas existentes, o que não ocorreu no presente caso.

Inexistindo provas em contrário à acusação fiscal, aplica-se ao caso o disposto no art. 136 do RPTA, *in verbis*:

RPTA

Art. 136. Quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacoberta de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

Nesse sentido, caracterizada a saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, esgotado está o prazo para recolhimento do imposto, então vencido, à luz do que dispõe o art. 89, inciso I, do RICMS/02:

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;

(...)

Registra-se que o Fisco efetuou o rateio das operações sujeitas à Substituição Tributária e isentas/não tributadas em forma de percentual (%), conforme Quadro 2.1 do item 8.2.1.1.3 do Relatório Fiscal.

Os respectivos percentuais foram aplicados à base de cálculo relativa às saídas das mercadorias sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária (ST) e mercadorias isentas/não tributadas desacobertadas de documento fiscal, conforme Quadro 14, das quais se exige apenas a Penalidade Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a", c/c § 2º inciso I (ST) e c/c § 2º, inciso II (isenta/não tributada) da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrado nos Quadros 16 e 17.

Portanto, procedeu o Fisco ao cálculo da proporção das mercadorias sujeitas à tributação normal, substituição tributária e outras (isentas/não tributadas), conforme constante nos Quadros 14 a 17 do Relatório Fiscal.

Reitera-se que não há, no presente lançamento, exigência do imposto para as mercadorias sujeitas ao recolhimento por substituição tributária e isentas/não tributadas.

Todo o Demonstrativo do crédito tributário encontra-se perfeitamente identificado nas planilhas que integram o Auto de Infração, com aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento), nos termos do art. 12, § 71, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

Assim, diante de todo o exposto, verifica-se que para a apuração do ICMS devido pelas saídas desacobertadas, o trabalho fiscal se deu com base em levantamento contábil e fiscal, utilizando a 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.

Por fim, não há previsão legal para o pedido da Defesa de que o presente Auto de Infração “*seja revisado e que eventuais valores remanescentes sejam lançados em novo Lançamento com novo prazo para apresentação de defesa*”. Não bastasse, diante de todo o exposto, verifica-se corretas as exigências fiscais, em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

Com referência à metodologia de apuração do crédito tributário, cumpre salientar que o fato de a Autuada estar enquadrada no regime simplificado de tributação, não tem o condão de remeter a apuração do crédito tributário decorrente da realização de vendas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal à sistemática do referido regime, haja vista o disposto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f”, da Lei Complementar nº 123/06 (Simples Nacional).

Em outras palavras, 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 nº 123/06, que assim prescreve:

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 artigo 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;

(...)

Correto, portanto, o procedimento fiscal e as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75, em relação à parcela de saídas desacobertadas de documento fiscal proporcional às saídas regulares de mercadorias sujeitas à tributação normal:

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.

(...)

Já em relação à parcela proporcional às saídas regulares de mercadorias sujeitas à substituição tributária, correta a exigência somente da referida Multa Isolada, devidamente adequada ao § 2º, inciso I.

Da mesma forma, em relação às operações de saídas desacobertas de documentação fiscal, com isenção/não incidência do imposto, correto o procedimento fiscal de exigir apenas a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, adequada ao limitador previsto no § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Contudo, especificamente em relação às operações não sujeitas à tributação do imposto, o lançamento merece reparos.

É que, nessa particularidade, necessário se faz a retirada da inclusão do ICMS da base de cálculo da multa isolada incidente nas operações não sujeitas à tributação do imposto (item 8.5 do Relatório Fiscal Complementar).

Portanto, ressalvado esse ajuste, correta a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Registra-se que, conforme se verifica do Demonstrativo do Crédito Tributário (Quadros 16 e 17) do Auto de Infração, as Multas Isoladas exigidas encontram-se nos termos dos limitadores acima descritos (§ 2º, incisos I e II).

Noutro giro, foi incluída, também, no polo passivo da obrigação tributária, a sócia-administradora da empresa autuada, nos termos do disposto no art. 135, inciso

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, fato não contestado pela Defesa.

Destaca-se que, no caso dos autos, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária à Coobrigada, e, sim, a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira, quando promoveu saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, conseqüentemente sem o pagamento do imposto devido, caracterizando dolo, fraude ou simulação.

Essa sistemática necessita, evidentemente, de decisão gerencial, efetivada com infração de lei, portanto, alcançada pela responsabilidade prevista na legislação.

Induvidoso que a sócia-administradora tem conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que a situação narrada nos presentes autos constitui prática com o claro intuito de supressão da obrigação tributária principal, o que fundamenta a inclusão da Coobrigada no polo passivo da obrigação tributária.

Acrescenta-se que, segundo o disposto no art. 124, parágrafo único, do CTN, a solidariedade não comporta benefício de ordem, ou seja, o Fisco pode direcionar a cobrança somente à Autuada, ou a ambos, como ocorreu no caso dos autos:

CTN

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

(...)

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

(...)

Dessa forma, correta a eleição da Coobrigada/Sócio-administrador para o polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III, do CTN e 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:

(...)

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.

No que concerne à exclusão de ofício da Contribuinte do regime do Simples Nacional, observa-se que o procedimento da Fiscalização encontra-se embasado em procedimento idôneo, tendo em vista a comprovação de saídas de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais, de forma reiterada, conforme demonstrado, nos termos dos arts. 26, inciso I, e 29, incisos V e XI da Lei Complementar nº 123/06, e art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j”, § 3º e 6º, inciso I, da Resolução do Conselho Gestor do Simples Nacional - CGSN nº 140, de 2018. Veja-se a legislação mencionada:

Lei Complementar nº 123/06

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

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

§ 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;

(...)

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:

(...)

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

(...)

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

(...)

§ 3º A ME ou a EPP excluída do Simples Nacional sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

(...)

§ 6º Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nas alíneas "d", "j" e "k" do inciso IV 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, em um ou mais procedimentos fiscais;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 desacobertas de documentos fiscais.

Nesse sentido, em cumprimento ao devido processo legal, o Fisco lavrou o presente Auto de Infração para as exigências relativas às saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal e emitiu o “Termo de Exclusão do Simples Nacional”, dando início ao processo de exclusão, conforme documentação integrante do Anexo 7 do Auto de Infração.

Destaca-se que a Contribuinte foi intimada do “Termo de Exclusão” juntamente com o Auto de Infração, respeitados os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Registra-se que o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG julga as exigências fiscais (motivação da exclusão) e, posteriormente, a exclusão em si. Nesse sentido, este Órgão Julgador tem decidido reiteradamente, a exemplo do Acórdão nº 24.448/23/1ª:

ACÓRDÃO 24.448/23/1ª

(...)

EMENTA

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

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA ELEIÇÃO. O SÓCIO-ADMINISTRADOR RESPONDE PELOS CRÉDITOS CORRESPONDENTES ÀS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS DECORRENTES DE ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODER OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO, POR FORÇA DO ART. 135, INCISO III DO CTN E ART. 21, § 2º, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL. CONSTATADA A SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADA POR MEIO DE CONCLUSÃO FISCAL, MEDIANTE O CONFRONTO COM OS DADOS DECLARADOS NO PGDAS-D (PROGRAMA GERADOR DO DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL - DECLARATÓRIO) COM A RECEITA DE VENDAS APURADA PELO FISCO ATRAVÉS DA ANÁLISE DE DOCUMENTOS FISCAIS E SUBSIDIÁRIOS DA AUTUADA. PROCEDIMENTO CONSIDERADO TECNICAMENTE IDÔNEO, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISOS I E V DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA

ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA "A", C/C § 2º, INCISO I, TODOS DA LEI Nº 6.763/75. NO TOCANTE À PROPORÇÃO DAS SAÍDAS DE MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, EXIGIU-SE SOMENTE A CITADA MULTA ISOLADA.

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.

DECADÊNCIA NÃO RECONHECIDA. DECISÃO UNÂNIME.

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

Portanto, conforme já registrado, somente após a publicação do julgamento do presente feito, será processada pelo Fisco a exclusão da Contribuinte do regime simplificado do Simples Nacional.

Vale reforçar que a exclusão da Autuada do Simples Nacional se apresenta devidamente motivada e foram observados os princípios da ampla defesa e do devido processo legal, o que torna regular 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)

(...)

Registra-se que as exigências fiscais constantes do Auto de Infração em análise referem-se apenas às saídas de mercadorias desacobertadas de documentação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fiscal. O crédito tributário resultante do regime de compensação de débitos e créditos, que seria 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.

Dessa forma, considerando que os argumentos trazidos pela Impugnante não se revelam capazes de elidir a acusação fiscal de que a Autuada promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, verifica-se que se apresentam legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Correta, portanto, também a exclusão da Contribuinte do regime simplificado do Simples Nacional.

Por fim, desnecessário o pedido de suspensão de exigibilidade do crédito tributário nos termos do art. 151, inciso III, do CTN, uma vez que o crédito tributário somente será efetivamente cobrado após a inscrição em dívida ativa.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para retirar a inclusão do ICMS da base de cálculo da multa isolada incidente nas operações não sujeitas à tributação do imposto, conforme item 8.5 do Relatório Fiscal Complementar dos autos. Em seguida, ainda à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação ao Termo de Exclusão do Simples Nacional. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Geraldo Júnio de Sá Ferreira. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Leonardo Augusto Rodrigues Borges (Revisor) e Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 11 de fevereiro de 2025.

Marilene Costa de Oliveira Lima
Relatora

Geraldo da Silva Datas
Presidente

CS/P