

**MARÇO/2025 - 3º DECÊNIO - Nº 2043 - ANO 69**

## **BOLETIM LEGISLAÇÃO ESTADUAL**

### **ÍNDICE**

REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS - RPTA - ALTERAÇÕES. (DECRETO 49.008/2025) ----- PÁG. 162

ICMS - ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD - DECLARAÇÃO DE APURAÇÃO E INFORMAÇÃO DO ICMS, MODELO 1 - DAPI 1 - INCENTIVO FISCAL DESTINADO À REALIZAÇÃO DE PROJETO ARTÍSTICO-CULTURAL NO ESTADO - FORMA DE ESCRITURAÇÃO - ALTERAÇÕES. (PORTARIA SRE Nº 260/2025) ----- PÁG. 163

ICMS - PADRONIZAÇÃO DE TRATAMENTO TRIBUTÁRIO SETORIAL - ESTABELECIMENTO ATACADISTA - CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO DA REDE VAREJISTA - OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - PROCEDIMENTOS - ALTERAÇÕES. (RESOLUÇÃO SEF Nº 5.889/2025) ----- PÁG. 165

#### **JURISPRUDÊNCIAS INFORMEF**

- RESTITUIÇÃO - ICMS - RECOLHIMENTO A MAIOR ----- PÁG. 167

- CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO - MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO ----- PÁG. 168

- MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO - SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - MERCADORIA DESACOBERTADA ----- PÁG. 170

**REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS - RPTA - ALTERAÇÕES****DECRETO 49.008, DE 18 DE MARÇO DE 2025.****OBSERVAÇÕES INFORMEF**

O Governador do Estado de Minas Gerais, por meio do Decreto nº 49.008/2025, altera o Decreto nº 44.747/2008, que estabelece o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, dispondo sobre:

- a intimação relativa ao ato de ofício que resultar em cassação, alteração ou revogação do regime especial será feita na forma especificada, preferencialmente, por meio de publicação no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda;

- a protocolização do requerimento de prorrogação do regime especial assegura a vigência do regime especial e do termo de adesão até a data de ciência da decisão do pedido, desde que no regime haja previsão de possibilidade de prorrogação de prazo.

**PARECER DO ATO LEGISLATIVO****Principais alterações introduzidas:****1 - Comunicação de pedidos e regimes especiais:**

O § 1º do art. 52-A do Decreto nº 44.747/2008 foi alterado para priorizar o uso da caixa postal eletrônica do interessado no Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual (SIARE) para comunicação relativa a pedidos e regimes especiais. No entanto, no caso de intimação referente à revogação, alteração ou cassação do regime, a intimação será realizada conforme previsto no art. 10, preferencialmente por meio de publicação no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda.

**Redação atualizada do dispositivo:**

"Art. 52-A - (...) § 1º - A comunicação relativa ao pedido e ao regime especial será realizada preferencialmente por meio da caixa postal do interessado no Siare, ressalvada a intimação relativa ao ato de ofício que resultar em cassação, alteração ou revogação do regime, que será feita na forma do art. 10, preferencialmente por meio de publicação no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda."

**2 - Vigência do regime especial e termo de adesão:**

O § 2º do art. 60 foi alterado para garantir que a protocolização do requerimento assegura a vigência do regime especial e do termo de adesão até a ciência da decisão do pedido, desde que o regime especial preveja a possibilidade de prorrogação do prazo.

**Redação atualizada do dispositivo:**

"Art. 60 - (...) § 2º - A protocolização do requerimento nos termos deste artigo assegura a vigência do regime especial e do termo de adesão até a data de ciência da decisão do pedido, desde que no regime haja previsão de possibilidade de prorrogação do prazo."

**Vigência:**

O Decreto nº 49.008/2025 entra em vigor na data de sua publicação, ou seja, em 19 de março de 2025.

**INFORMEF LTDA.**

Gerando valor com informação e conformidade.

Altera o Decreto nº 44.747, de 3 de março de 2008, que estabelece o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA.

O GOVERNADOR DO ESTADO DE MINAS GERAIS, no uso de atribuição que lhe confere o inciso VII do art. 90 da Constituição do Estado e tendo em vista o disposto no art. 144 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975,

DECRETA:

Art. 1º O § 1º do art. 52-A do Decreto nº 44.747, de 3 de março de 2008, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 52-A .....

§ 1º A comunicação relativa ao pedido e ao regime especial será realizada preferencialmente por meio da caixa postal do interessado no Siare, ressalvada a intimação relativa ao ato de ofício que resultar em cassação, alteração ou revogação do regime, que será feita na forma do art. 10, preferencialmente por meio de publicação no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda.”.

Art. 2º O § 2º do art. 60 do Decreto nº 44.747, de 2008, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 60. ....

§ 2º A protocolização do requerimento nos termos deste artigo assegura a vigência do regime especial e do termo de adesão até a data de ciência da decisão do pedido, desde que no regime haja previsão de possibilidade de prorrogação do prazo.”.

Art. 3º Este decreto entra em vigor na data de sua publicação.

Belo Horizonte, aos 18 de março de 2025; 237º da Inconfidência Mineira e 204º da Independência do Brasil.

ROMEU ZEMA NETO

(MG, 19.03.2025)

BOLE13260---WIN/INTER

## ICMS - ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD - DECLARAÇÃO DE APURAÇÃO E INFORMAÇÃO DO ICMS, MODELO 1 - DAPI 1 - INCENTIVO FISCAL DESTINADO À REALIZAÇÃO DE PROJETO ARTÍSTICO-CULTURAL NO ESTADO - FORMA DE ESCRITURAÇÃO - ALTERAÇÕES

PORTARIA SRE Nº 260, DE 14 DE MARÇO DE 2025.

### OBSERVAÇÕES INFORMEF

O Subsecretário da Receita Estadual, por meio da Portaria SRE nº 260/2025, promove alterações na Portaria SRE nº 248/2024 \*(V. Bol. 2.021 - LEST), que regula a escrituração, apropriação e dedução do incentivo fiscal destinado à realização de projetos artístico-culturais no Estado de Minas Gerais.

A principal finalidade da alteração é a adequação dos procedimentos relacionados à Escrituração Fiscal Digital (EFD) e à Declaração de Apuração e Informação do ICMS - DAPI 1.

### PARECER TÉCNICO DO ATO LEGISLATIVO

#### 1. Alterações nos Registros da Escrituração Fiscal Digital (EFD)

A Portaria estabelece modificações nos campos específicos dos registros da EFD, necessários para a correta apuração e declaração dos incentivos fiscais. As mudanças ocorrem nos seguintes dispositivos:

- **Art. 1º:** Modifica os campos 04 e 1200 da EFD para incluir o valor do incentivo fiscal autorizado.

- A alínea "b" do inciso I determina que o valor referente ao incentivo autorizado deve ser informado no campo 04 (CRED\_APR).
- O inciso II especifica a obrigatoriedade de incluir o incentivo fiscal limitado a 5% no campo 04 (CRED\_APR) do Registro 1200, conforme o previsto no § 3º do art. 118 do Decreto nº 48.819/2024.
- O inciso III estabelece a inclusão de códigos específicos no Registro E115 (Informações Adicionais da Apuração), com a identificação do Certificado de Aprovação (CA) e da Declaração de Intenção (DI).

• **Art. 2º:** Revisa as diretrizes para a dedução do ICMS apurado, detalhando a maneira como o valor referente à dedução do imposto deve ser registrado. O campo 04 (VL\_CRED\_UTIL) da EFD será utilizado para informar o valor da dedução aplicada no período.

- O Art. 3º modifica a alínea "a" do inciso II, determinando o uso do código "MG040003" para a dedução do incentivo fiscal à cultura.

## 2. Revogação

O Art. 3º da Portaria SRE nº 260 revoga o inciso IV do *caput* do art. 2º da Portaria SRE nº 248/2024, o que implica a exclusão de um procedimento específico previamente estabelecido para a dedução de incentivo fiscal à cultura.

## 4. Vigência e Efeitos Retroativos

A nova regulamentação entra em vigor na data de sua publicação (14 de março de 2025), com efeitos retroativos desde 11 de maio de 2024.

### INFORMEF LTDA.

*Gerando valor com informação e conformidade.*

Altera a Portaria SRE nº 248, de 5 de agosto de 2024, que dispõe sobre a forma de escrituração, apropriação e dedução do incentivo fiscal de estímulo à realização de projeto artístico-cultural no Estado, na Escrituração Fiscal Digital - EFD e na Declaração de Apuração e Informação do ICMS, modelo 1 - Dapi 1.

O SUBSECRETÁRIO DA RECEITA ESTADUAL, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto no § 3º do art. 131 do Decreto nº 48.819, de 10 de maio de 2024,

RESOLVE:

Art. 1º A alínea "b" do inciso I, o inciso II e sua alínea "b", o inciso III e o parágrafo único, todos do art. 2º da Portaria SRE nº 248, de 5 de agosto de 2024, passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 2º .....

I - .....

b) no campo 04 (CRED\_APR), o valor referente ao incentivo autorizado conforme Certificado de Aprovação - CA correspondente;

II - no Registro 1200 (Controle de Créditos Fiscais ICMS), no caso de o contribuinte fazer jus e usufruir da hipótese de incentivo à cultura limitado a 5%, conforme previsto no § 3º do art. 118, do Decreto nº 48.819, de 2024:

.....

b) no campo 04 (CRED\_APR), o valor referente ao incentivo autorizado conforme CA correspondente;

III - no Registro E115 (Informações Adicionais da Apuração – Valores Declaratórios), no campo 02 (COD\_INF\_ADIC):

a) o código "MG000005, certificado de incentivo à cultura", na hipótese do inciso I;

b) o código "MG000008 certificado de incentivo à cultura limitado a 5%. Parágrafo 3º, Art. 118, Decreto nº 48.819/2024", na hipótese do inciso II;

Parágrafo único. Na hipótese do inciso III, deverá ser preenchido o campo 04 (DESCR\_COMPL\_AJ) do Registro E115 (Informações Adicionais da Apuração – Valores Declaratórios), com a identificação numérica ou alfanumérica do CA e da data da autorização da Declaração de Intenção - DI."

Art. 2º A alínea “b” do inciso I e a alínea “a” do inciso II, todas do art. 3º da Portaria SRE nº 248, de 2024, passam a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 3º .....

I - .....

b) no campo 04 (VL\_CRED\_UTIL), o valor referente à dedução a ser aplicada no período;

II - .....

a) o código “MG040003, Apuração do ICMS; Dedução do imposto apurado; Incentivo fiscal à cultura”, ressalvada a hipótese da alínea “b”;

Art. 3º Fica revogado o inciso IV do *caput* do art. 2º da Portaria SER nº 248, de 5 de agosto de 2024.

Art. 4º Esta portaria entra em vigor na data de sua publicação, retroagindo seus efeitos a partir de 11 de maio de 2024.

Belo Horizonte, aos 14 de março de 2025; 237º da Inconfidência Mineira e 204º da Independência do Brasil.

Oswaldo Lage Scavazza  
Subsecretário da Receita Estadual

(MG, 15.03.2025)

BOLE13259---WIN/INTER

**ICMS - PADRONIZAÇÃO DE TRATAMENTO TRIBUTÁRIO SETORIAL - ESTABELECIMENTO ATACADISTA - CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO DA REDE VAREJISTA - OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - PROCEDIMENTOS - ALTERAÇÕES**

**RESOLUÇÃO SEF Nº 5.889 DE 14 DE MARÇO DE 2025.**

**OBSERVAÇÕES INFORMEF**

O Secretário de Estado de Fazenda, por meio da Resolução SEF nº 5.889/2025, altera a Resolução nº 5.417/2020 \*(V. Bol. 1889 - LEST), que dispõe sobre a padronização de tratamento tributário setorial ao estabelecimento atacadista e ao centro de distribuição da rede varejista, relativamente às operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

**PARECER DO ATO LEGISLATIVO**

RESOLUÇÃO SEF Nº 5.889, DE 14 DE MARÇO DE 2025

Publicação: Minas Gerais de 15/03/2025

Ementa: Altera a Resolução SEF nº 5.417, de 30 de novembro de 2020, que trata da padronização do tratamento tributário setorial ao estabelecimento atacadista e ao centro de distribuição da rede varejista em relação às operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

**PRINCIPAIS ALTERAÇÕES**

A Resolução SEF nº 5.889/2025 introduz modificações no art. 5º da Resolução SEF nº 5.417/2020, estabelecendo novos requisitos e restrições ao regime especial de tratamento tributário. Os principais pontos são:

1. Inclusão do Inciso IV ao *Caput* do Art. 5º

Fica estabelecido um novo critério para a concessão do regime especial, que agora requer:

IV - Comprovada a integralização do capital social no valor mínimo de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

Com essa alteração, a exigência de capital social mínimo busca reforçar a segurança fiscal e garantir que os beneficiários do regime especial possuam estrutura financeira compatível com suas atividades.

## 2. Inclusão do § 2º ao Art. 5º

O regime especial não se aplica às mercadorias classificadas nos Capítulos 2, 3 e 20 da Parte 2 do Anexo VII do Decreto nº 48.589/2023, salvo nas seguintes hipóteses:

I - Quando o estabelecimento relacionado no inciso III do *caput* do art. 3º for signatário de protocolo de intenções celebrado nos termos do Decreto nº 48.026, de 26 de agosto de 2020;

II - Quando o estabelecimento relacionado no inciso IV do *caput* do art. 3º for signatário de protocolo de intenções celebrado nos termos do Decreto nº 48.026/2020, ou possuir mais de vinte filiais varejistas ativas no Estado.

## 3. Conversão do Parágrafo Único em § 1º

O parágrafo único do art. 5º da Resolução SEF nº 5.417/2020 passa a ser denominado § 1º, sem alteração de seu teor.

## Vigência

A Resolução SEF nº 5.889/2025 entra em vigor na data de sua publicação (15/03/2025).

## IMPLICAÇÕES PARA OS CONTRIBUINTE

- Atacadistas e Centros de Distribuição: Devem comprovar a integralização de capital social mínimo de R\$ 1 milhão para usufruir do regime especial.
- Empresas do Setor de Alimentos e Bebidas: Poderão ter limitação no aproveitamento do regime para mercadorias dos Capítulos 2, 3 e 20 do Anexo VII do Decreto nº 48.589/2023, salvo se atenderem às condições previstas.
- Filiais: Empresas com mais de 20 filiais varejistas no Estado mantêm acesso ao regime especial mesmo para mercadorias restritas.

## INFORMEF LTDA.

*Gerando valor com informação e conformidade.*

Altera a Resolução nº 5.417, de 30 de novembro de 2020, que dispõe sobre a padronização de tratamento tributário setorial ao estabelecimento atacadista e ao centro de distribuição da rede varejista, relativamente às operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, e dá outras providências.

O SECRETÁRIO DE ESTADO DE FAZENDA, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do § 1º do art. 93 da Constituição Estadual,

## RESOLVE:

Art. 1º O art. 5º da Resolução nº 5.417, de 30 de novembro de 2020, passa a vigorar acrescido do inciso IV ao seu *caput* e do § 2º, com a seguinte redação, passando seu parágrafo único a vigorar como § 1º:

“Art. 5º .....

IV - Comprovada a integralização do capital social no valor mínimo de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

.....

§ 2º O regime especial de que trata o *caput* não se aplica às mercadorias relacionadas nos Capítulos 2, 3 e 20 da Parte 2 do Anexo VII do Decreto nº 48.589, de 22 de março de 2023, exceto quando:

I - O estabelecimento relacionado no inciso III do *caput* do art. 3º for signatário de protocolo de intenções celebrado nos termos do Decreto nº 48.026, de 26 de agosto de 2020;

II - O estabelecimento relacionado no inciso IV do *caput* do art. 3º for signatário de protocolo de intenções celebrado nos termos do Decreto nº 48.026, de 2020, ou possuir mais de vinte filiais varejistas ativas no Estado.”.

Art. 2º Esta resolução entra em vigor na data de sua publicação.

Secretaria de Estado de Fazenda, aos 14 de março de 2025; 237º da Inconfidência Mineira e 204º da Independência do Brasil.

Luiz Claudio Fernandes Lourenço Gomes  
Secretário de Estado de Fazenda

(MG, 15.03.2025)

BOLE13258---WIN/INTER

## JURISPRUDÊNCIAS INFORMEF

### RESTITUIÇÃO - ICMS - RECOLHIMENTO A MAIOR

Acórdão nº: 5.923/25/CE

Rito: Sumário

PTA/AI nº: 16.001739707-84

Recurso de Revisão: 40.060158595-54

Recorrente: 3ª Câmara de Julgamento

Recorrido: MM Bordados e Costura Ltda

Origem: DF/Divinópolis

**RESTITUIÇÃO - ICMS - RECOLHIMENTO A MAIOR.** Pedido de restituição de ICMS a título de diferencial de alíquotas, sob o fundamento de recolhimento indevido, por cálculo a maior do imposto, em virtude de não ter sido considerada a redução de base de cálculo prevista no item 19, Parte 1 e subitem 32.17 da Parte 4, ambos do Anexo II do RICMS/23. Deferida, pelo Fisco, a restituição, apenas de valor parcial requerido. Entretanto, legítimo o direito à restituição integral pleiteada, em face das disposições contidas no § 7º, inciso II do art. 12 do RICMS/23. Mantida a decisão recorrida. Recurso de Revisão conhecido e não provido à unanimidade.

### RELATÓRIO

A Requerente pleiteia da Fazenda Pública Estadual, conforme documento de fls. 02, a restituição dos valores pagos em 06/10/23, relativamente ao ICMS diferencial de alíquotas (ICMS/DIFAL), por não ter sido considerada a redução de base de cálculo para a mercadoria: máquina de impressão por jato de tinta, de uso industrial de NBM/SH 8443.39.10, conforme previsão no Anexo II do RICMS/23.

A Repartição Fazendária, em Despacho de fls. 15, defere parcialmente o pedido da Contribuinte, nos termos do Parecer Fiscal de fls. 14/15.

Irresignada com o valor deferido, posto apenas parcial, a Requerente apresenta impugnação regular.

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 25.051/24/3º, julgou procedente a impugnação. Vencidos os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen e Emmanuelle Christie Oliveira Nunes, que a julgavam improcedente.

Mediante declaração na decisão, foi interposto de ofício, pela 3ª Câmara de Julgamento, o presente Recurso de Revisão, nos termos do art. 163, § 2º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

### DECISÃO

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I e § 2º do RPTA, uma vez que a decisão recorrida, desfavorável à Fazenda Pública Estadual, foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

Cumprido de início ressaltar que esta decisão trata somente do reexame da matéria, cuja decisão foi contrária à Fazenda Pública Estadual, nos termos do parágrafo único do art. 180 da Lei nº 6.763/75.

Analisando-se o mérito do presente Recurso de Revisão e considerando-se que os fundamentos utilizados pela 3ª Câmara de Julgamento foram também adotados na presente decisão, ficam ratificados, na íntegra, os termos constantes do Acórdão nº 25.051/24/3º, conforme autoriza o art. 79 do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, à unanimidade, em lhe negar provimento, nos termos do acórdão recorrido. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Saulo de Faria Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Cássia Adriana de Lima Rodrigues (Revisora), Antônio César Ribeiro, Cindy Andrade Moraes e Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 21 de fevereiro de 2025.

Relatora: Ivana Maria de Almeida

Presidente: Geraldo da Silva Datas

CC/MG, DE/MG, 21.03.2025

BOLE13261---WIN/INTER

---

## CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO - MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO

Acórdão nº: 5.918/25/CE

Rito: Ordinário

PTA/AI nº: 01.003196229-22

Recurso de Revisão: 40.060158450-31

Recorrente: GG Atacadista de Calçados Ltda

Recorrido: Fazenda Pública Estadual

**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. Mantida a decisão anterior.

**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. Mantida a decisão anterior.

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatado, mediante levantamento quantitativo, que a Contribuinte, no período fiscalizado, promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais. Irregularidade apurada por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a", ambos da Lei nº 6.763/75. Mantida a decisão anterior. Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido por maioria de votos.

### RELATÓRIO

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), no período de 01/01/18 a 31/12/18.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a", todos da Lei nº 6.763/75.

Foi eleito como Coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária o sócio-administrador da Autuada, pelos atos praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN, e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

A 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 24.842/24/1º, acordou, 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, pelo voto de qualidade, acordou em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencidos os Conselheiros Pedro Henrique Alves Mineiro (Revisor) e Shirley Alexandra Ferreira, que a reconheciam em relação ao período anterior a 13/11/18 para a Impugnante e 08/12/18 para o Coobrigado. No mérito, à unanimidade, julgou procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marco Otávio Martins de Sá. Acórdão nº 24.842/24/1º.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de págs. 2984/2995, requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

## DECISÃO

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

Inicialmente, a Recorrente se insurge do fato de ter havido indeferimento de seu pedido de perícia, alegando preliminar de cerceamento de defesa.

No entanto, sem razão a Recorrente.

O exercício do contraditório e ampla defesa se deu exatamente com a análise dos seus argumentos e quesitos no pedido de perícia, os quais foram analisados, tendo concluído a 1ª Câmara de Julgamento que *“como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas”*.

Assim, incontestado que o pedido de perícia foi analisado e foi indeferido.

Nesse sentido, equivoca-se a Recorrente ao defender que, para o exercício do contraditório, seria necessário o deferimento de seu pedido.

Como consta do acórdão recorrido: *“(...) a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento”*.

Lado outro, a questão de nulidade por falta de fundamentação, segundo o entendimento da Recorrente de que *“não foi respeitado o devido processo legal, visto que a autoridade fiscal administrativa não instaurou o processo regular que especifica o art. 148 do CTN”*, já foi também devidamente apreciada e concluída no acórdão recorrido, rejeitando-se a arguição de nulidade do lançamento, tendo esta Câmara Especial mantido o mesmo entendimento. Ou seja, de que *“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 RPTA”*.

No que tange ao mérito do presente Recurso de Revisão e considerando-se que os fundamentos utilizados pela 1ª Câmara de Julgamento foram também adotados na presente decisão, inclusive no que tange à preliminar de mérito por decadência, ficam ratificados, na íntegra, os termos constantes do Acórdão nº 24.842/24/1º, conforme autoriza o art. 79 do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em lhe negar provimento. Vencidos, em parte, os Conselheiros Cássia Adriana de Lima Rodrigues (Relatora) e Antônio César Ribeiro, que lhe davam provimento para reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de realizar o lançamento, nos termos do voto vencido. Designada relatora a Conselheira Ivana Maria de Almeida (Revisora). Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Guilherme Bessa Neto. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, as Conselheiras Cindy Andrade Moraes e Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 14 de fevereiro de 2025.

Relatora designada: Ivana Maria de Almeida

Presidente: Geraldo da Silva Datas

CC/MG, DE/MG, 21.03.2025

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO - SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - MERCADORIA DESACOBERTADA**

Acórdão nº: 23.887/25/2ª

Rito: Ordinário

PTA/AI nº: 01.003831939-72

Impugnação: 40.010158215-52

Impugnante: E X R Construções Ltda

Origem: DF/Muriaé

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL.** Constatadas 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 do Contribuinte. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e V, do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes 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 à parcela de saídas desacobertas proporcional às saídas regulares de mercadorias sujeitas à tributação normal. Correta também a exigência somente da referida Multa Isolada em relação à parcela proporcional às saídas regulares de mercadorias sujeitas à substituição tributária. Correta, ainda, a exigência da citada Multa Isolada, observando o § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, em relação à parcela proporcional às saídas desacobertas de documentação fiscal com isenção/não incidência do imposto.

**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 Código tributário nacional - CTN e do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

**SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - MERCADORIA DESACOBERTADA.** Comprovado nos autos que a Impugnante 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 e no art. 84, inciso IV, alíneas "d" e "i" e §§ 3º e 6º, inciso I, da Resolução do Conselho Gestor do Simples Nacional - CGSN nº 140, de 2018. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos. Improcedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional. Decisão unânime.

**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 janeiro 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 29, incisos V e XI da Lei Complementar nº 123/06, nos arts. 28, 29, § 5º, 32, 33 e 39 da Lei Complementar nº 123/06 e nos arts. 83, inciso II e §§ 1º e 2º, e 84, inciso IV, alíneas "d" e "i" e §§ 3º, 6º, inciso I, da Resolução do Conselho Gestor do Simples Nacional - CGSN nº 140/18.

Foram incluídos, também, no polo passivo da obrigação tributária, os sócios-administradores da empresa autuada, em razão da prática de atos com infração à lei (dar saída em mercadorias desacobertas de documento fiscal), nos termos do disposto no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN e no art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

**Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradora regularmente constituída, Impugnação ao presente Processo Tributário Administrativo (e-PTA) às págs. 74/84 dos autos e requer, ao final, a procedência da impugnação.

### Da Reformulação do Lançamento e do aditamento à impugnação

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, de acordo com o Termo de Reformulação do Lançamento acostado ao e-PTA às págs. 124/125. Veja-se as informações apresentadas pelo Fisco:

#### Termo de Reformulação do Lançamento

Após análise dos argumentos e documentos apresentados, constantes do Grupo Impugnação, Tipo Impugnação e Anexos da Impugnação (Doc 1 – entrada uso e consumo), a Fiscalização entendeu que de fato houve um equívoco na apuração dos valores do crédito tributário referente ao período de 01/12/2019 a 31/12/2022. Foi acrescido incorretamente alguns produtos não levados à comercialização (uso e consumo) no cálculo do custo da mercadoria vendida.

Conforme argumentado pela impugnante, os produtos são relacionados à manutenção dos veículos, utilizados para o desenvolvimento da atividade, como no manejo de areia, brita, terra etc. São eles: Pneus novos e usados, bombas de encher pneus, mola pneumática, combustíveis (Diesel), óleo (de câmbio, motor etc.) e respectivos filtros.

Assim, uma vez considerada a planilha apresentada no arquivo “Doc 1 - Entrada uso e consumo” constante nos Anexos da Impugnação, que contém a numeração das notas fiscais, descrição dos produtos, valores e chaves de acesso, o valor das compras líquidas para fins do cálculo do CMV nos exercícios de 2019 a 2022 passará ao seguinte:

(...)

Dessa forma, a presente Reformulação do Lançamento levou a uma redução no valor do crédito tributário lançado, relativo aos períodos de 2019 a 2022, composto de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, nos valores individualizados por rubrica e competência constantes do quadro acima.

(...)

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação às págs. 137/149, reiterando os termos da impugnação inicial e apresentando novos argumentos.

#### Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em sede de Manifestação Fiscal, às págs. 150/174, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário.

Registra-se, por oportuno, que, nos termos do art. 10 da Resolução nº 5.336, de 10/01/20, que dispõe sobre o Processo Tributário Administrativo Eletrônico relativo a crédito tributário formalizado mediante Auto de Infração- e-PTA- Crédito (disponível em [https://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/acesso\\_ao\\_e-pta/](https://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/acesso_ao_e-pta/)), para cada representado, a impugnação deve ser apresentada de forma individual, o que não foi observado no presente processo:

#### Resolução nº 5.336/20

Art. 10 - Caso o procurador represente mais de um sujeito passivo no mesmo processo, deverá apresentar, para cada representado, impugnação e recurso de forma individual.

Dessa forma, a peça de defesa apresentada foi atribuída somente à empresa autuada, sem prejuízo da análise de todo o seu conteúdo.

#### Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais - CCMG, em Parecer de págs. 175/197, opina, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às págs. 123/127. Opina, também, pela improcedência da impugnação relativa ao Termo de Exclusão do Simples Nacional.

### **DECISÃO**

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

#### Do Mérito

Conforme relatado, a atuação versa sobre a constatação de saídas de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, apuradas por meio de Conclusão Fiscal, mediante o confronto dos dados declarados no PGDAS-D com a receita de vendas apurada pelo Fisco através da análise de documentos fiscais e subsidiários da Autuada, no período de janeiro 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 29, incisos V e XI da Lei Complementar nº 123/06, nos arts. 28, 29, § 5º, 32, 33 e 39 da Lei Complementar nº 123/06 e nos arts. 83, inciso II e §§ 1º e 2º, e 84, inciso IV, alíneas "d" e "j" e §§ 3º, 6º, inciso I, da Resolução do Conselho Gestor do Simples Nacional - CGSN nº 140/18.

Foram incluídos, também, no polo passivo da obrigação tributária, os sócios-administradores da empresa autuada, em razão da prática de atos com infração à lei (dar saída em mercadorias desacobertas de documento fiscal), nos termos do disposto no art. 135, inciso III, do CTN e no art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Instruem o presente lançamento, dentre outros, os seguintes documentos: Auto de Infração, Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF, Relatório Fiscal, Intimações Fiscais (Grupo "Intimações/Comunicados/Ofícios" do e-PTA) e os seguintes anexos (Grupo "Provas"):

- "Anexo 1 – Anexo NFE";
- "Anexo 2 – DEFIS";
- "Anexo 3 – PGDAS D";
- "Anexo 4 – Quadros do Relatório";
- "Anexo 5 – Consulta Sócios"; e
- "Anexo 6 – TESN".

O Anexo 1 contém as planilhas com os dados das notas fiscais de entrada emitidas por terceiros, obtidas pelo programa Auditor Eletrônico.

As planilhas de apuração do Anexo 4 contém 16 (dezesesseis) quadros demonstrativos da apuração do crédito tributário.

Os itens 8.2 – "Apuração dos Valores", 8.3 – "Uso do Arbitramento pelo Fisco", 8.4 – "Obtenção da Receita de Vendas Calculada pelo Fisco (RV)", 8.5 – "Saídas Desacobertas e Base de Cálculo com ICMS por Dentro" e 8.6 – "Apuração do Crédito Tributário" do Relatório Fiscal detalham como se deu a apuração, a fonte de dados e as fórmulas utilizadas para cada um dos referidos quadros (págs. 04/15 do Relatório Fiscal).

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

A Fiscalização emitiu o AIAF nº 10.000050563.46, anexo ao presente ePTA, tendo sido requisitados o Balanço Patrimonial (BP), a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) e o livro Registro de Inventário (LRI), para os exercícios de 2018 a 2022.

Contudo, como informa o Fisco, a Autuada não atendeu ao solicitado, tornando-se omissa em enviar as informações contábeis e fiscais.

Assim, 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, a Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais – DEFIS e os dados constantes das PGDAS-D.

As DEFISs constam do Anexo 2 do Auto de Infração.

A Fiscalização informa que a transmissão da DEFIS com os corretos valores das aquisições, assim como o envio do BP, da DRE e do LRI pela Autuada, cumprindo corretamente com suas obrigações acessórias, permitiria ao Fisco obter o valor dos estoques inicial e final, das aquisições, do Custo de Mercadorias Vendidas – CMV e do total das despesas custeadas pela empresa, visando a calcular o valor da Receita de Vendas - RV.

Explica que o Contribuinte foi omissa quanto à entrega do LRI, da DRE e do BP, prejudicando sobremaneira a apuração a ser realizada pela Fiscalização.

Nesse sentido, esclarece a Fiscalização que foi realizada análise conjunta das informações constantes dos Anexos 2 e 3 apresentadas pela Autuada, juntamente com os dados das notas fiscais consolidadas no Anexo 1, observando diversas incongruências, para todos os exercícios fiscalizados, acerca dos valores das compras de mercadorias, do CMV, das despesas e da margem de lucro do Contribuinte.

Referidas discrepâncias se encontram demonstradas nos itens 8.2.1.1 a 8.2.1.6 do Relatório Fiscal e na planilha do Anexo 4 do Auto de Infração.

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

#### Relatório Fiscal

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 do valor das Aquisições do Anexo 2 para todos os anos, demonstrando não merecerem fé as informações prestadas pelo sujeito passivo. Assim sendo, para o cálculo do CMV (item 8.2.1.3.2), o Fisco

adotou os valores das Compras da aba "Anexo 1" que são mais fidedignos, haja vista terem sido extraídos da Base de Dados da SEF/MG.

(...)

De acordo com o exposto no subitem 8.1.3.1, o atuado foi omissivo quanto a apresentar o Balanço Patrimonial (BP) e o Livro Registro de Inventário (LRI). Dada a omissão, não foi possível ao Fisco obter os corretos valores dos Estoques do atuado.

(...)

No item 8.1.3.1, consta que a empresa foi omissa quanto a apresentar o DRE.

Referida omissão impossibilitou o Fisco de obter os valores de CMV que deveriam ser apresentados pelo atuado no DRE, levando o Fisco a ter de calcular o CMV.

(...)

Considerando-se como "zero" ("OMISSO") o valor do CMV do DRE, em razão da omissão do atuado em apresentar o DRE (item 8.1.3.1), percebe-se a nítida divergência entre os valores do CMV contidos no Quadro 4.2 supra (DRE, Quadro 4, e Quadro 4.1), confirmando não merecerem fé as informações prestadas pelo atuado.

(...)

Tendo em vista a omissão do contribuinte em apresentar o DRE, conforme citado no subitem 8.1.3.1, não foi possível ao Fisco confrontar o total da Receita de Vendas do PGDAS-D com o do DRE, tendo sido utilizado somente o valor do faturamento contido no PGDAS-D (Anexo 3).

(...)

Inexiste a possibilidade do uso da MC, pois seu cálculo é por meio da fórmula  $MC = \text{Faturamento}/\text{CMV}$ , e, conforme comprovado anteriormente, não merecem fé as informações relativas ao Estoque Inicial, às Compras e ao Estoque Final prestadas pelo atuado, além do fato da omissão quanto ao envio pelo atuado do DRE (o qual teria o valor do CMV) relatada no subitem 8.1.3.1 supra.

O CMV informado pelo atuado tem o valor "zero", porquanto o contribuinte foi omissivo em enviar o DRE. Dessa forma, a obtenção da MC fica comprometida, pois a equação  $MC = (\text{Faturamento}/\text{CMV})$  não retorna valor válido tendo em vista o denominador CMV ter valor igual a "zero".

Por igual lado, temos a seguinte equação através da qual se calcula o CMV:  $CMV = \text{Estoque Inicial (Ei)} + \text{Compras (C)} - \text{Estoque Final (Ef)}$ . Portanto, em razão de as variáveis (Ei) e (Ef) terem sido apresentadas pelo atuado com valores iguais a "zero" na DEFIS, e em face da incongruência de (C) demonstrada no Quadro 1, o valor a ser obtido do CMV estará prejudicado, comprometendo também o resultado da Margem do Contribuinte. Resta ao Fisco, para a busca da verdade real, utilizar a Margem Aparada a seguir demonstrada.

(...)

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

A Fiscalização destaca que os valores utilizados dos estoques e das despesas, para obtenção da RV no Quadro 7, foram extraídos da DEFIS (Anexo 2) e, para o cálculo das saídas desacobertadas (Quadro 8), foi utilizado o valor do faturamento contido no PGDAS-D (Anexo 3), sendo todos esses documentos informados pelo 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.

Na peça de defesa apresentada, após a reformulação do crédito tributário pelo Fisco, a Impugnante não trouxe aos autos qualquer elemento ou documento fiscal capaz de desconstituir a apuração fiscal. Apenas discorre sobre cumulatividade e os princípios de proporcionalidade e razoabilidade, especialmente quando se refere a infrações acessórias que não representariam omissão intencional ou fraude, afirmando que *"foram emitidas notas fiscais de venda, registradas as entradas nas mercadorias, e no ato da revenda das mercadorias foram emitidas as notas fiscais, por isso, não foram apontados indícios ou hipóteses de fraude, resistência ou embaraço à fiscalização"*.

Argumenta que a diferença entre o total declarado e a receita estimada via notas fiscais é pequena e, em contextos fiscais, pode ser atribuída a margens de erro de registro e variações sazonais.

Lado outro, o trabalho fiscal foi baseado em informações constantes de declarações da própria Atuada, que estão compiladas no Quadro 7 do Relatório Fiscal, como já mencionado.

Explica o Fisco que, uma vez omissa a Atuada quanto à entrega do LRI, do BP e da DRE, subsidiaram a apuração do valor das vendas efetuadas pelo Contribuinte as seguintes informações:

- estoques iniciais e finais declarados pelo Contribuinte - valores extraídos da DEFIS (Anexo 2 do Auto de Infração);

- aquisições de mercadorias (compras), conforme notas fiscais emitidas por terceiros à Autuada, obtidas por meio do programa Auditor Eletrônico (Anexo 1 do Auto de Infração), assim como devoluções de compras (extraídas da DEFIS - Anexo 2 do Auto de Infração);
- despesas declaradas na DEFIS (Anexo 2);
- Margem "Aparada" obtida de acordo com o setor de atividade do Contribuinte (considerando Classificação Nacional de Atividades Econômicas - 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 6" do Relatório Fiscal; e
- faturamento declarado pelo Contribuinte no PGDAS-D (Anexo 3).

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 pelo próprio Contribuinte (constantes da DEFIS – Anexo 2 do Auto de Infração, uma vez que a Autuada foi omissa quanto à entrega da DRE), para obtenção da base de cálculo a tributar, nos estritos termos do art. 54, inciso IV e § 3º, do RICMS/02, por meio da seguinte equação:

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

Os estoques inicial e final constam do Quadro 3 do Relatório Fiscal e as compras líquidas (Compras - Devoluções) do Quadro 2.

A obtenção da Receita de Vendas calculada pelo Fisco, 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:

$$RV = (CMV * (1 + ML)) + D$$

Explica a Fiscalização que, em razão das divergências analiticamente demonstradas no Relatório Fiscal e pelo fato de a Autuada ter sido omissa quanto à entrega do LRI, do BP e da DRE, não foi possível utilizar a Margem do Contribuinte, uma vez que o cálculo se daria por meio da fórmula  $MC = \text{Faturamento}/CMV$ , 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 do Contribuinte, utilizada para o cálculo das saídas desacobertas 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.

Obteve-se a Margem de Lucro do setor, para cada período atuado, conforme demonstrado no Quadro 6 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 7), alcançava valores superiores ao faturamento declarado pela Autuada em PGDAS-D, o Fisco concluiu que restou configurada a ocorrência de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, conforme dados constantes do "Quadro 8", que compõe o Relatório Fiscal.

Portanto, o total de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período atuado, foi apurado pelo Fisco mediante o confronto entre o faturamento anual declarado pelo 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-Ds do período constam do Anexo 3 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.

O Fisco, considerando que não tinha em mãos a documentação solicitada e por força do art. 142 do Código Tributário Nacional, utilizou-se da técnica da Conclusão Fiscal para apuração do valor das saídas das mercadorias, baseando-se em informações prestadas pela própria Autuada.

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 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, exceto pelos apontamentos que acarretaram a reificação do crédito tributário pelo Fisco.

Como mencionado, a Fiscalização acatou parcialmente os argumentos apontados pela Defesa, referentes às falhas pertinentes e objetivamente apontadas, reificando o crédito tributário, de acordo com o “Termo de Reformulação do Lançamento” acostado ao e-PTA, estando superadas tais alegações da Impugnante. Veja-se as informações apresentadas pelo Fisco:

#### Termo de Reformulação do Lançamento

Após análise dos argumentos e documentos apresentados, constantes do Grupo Impugnação, Tipo Impugnação e Anexos da Impugnação (Doc 1 - entrada uso e consumo), a Fiscalização entendeu que de fato houve um equívoco na apuração dos valores do crédito tributário referente ao período de 01/12/2019 a 31/12/2022. Foi acrescido incorretamente alguns produtos não levados à comercialização (uso e consumo) no cálculo do custo da mercadoria vendida.

Conforme argumentado pela impugnante, os produtos são relacionados à manutenção dos veículos, utilizados para o desenvolvimento da atividade, como no manejo de areia, brita, terra etc. São eles: Pneus novos e usados, bombas de encher pneus, mola pneumática, combustíveis (Diesel), óleo (de câmbio, motor etc.) e respectivos filtros.

Assim, uma vez considerada a planilha apresentada no arquivo “Doc 1 - Entrada uso e consumo” constante nos Anexos da Impugnação, que contém a numeração das notas fiscais, descrição dos produtos, valores e chaves de acesso, o valor das compras líquidas para fins do cálculo do CMV nos exercícios de 2019 a 2022 passará ao seguinte:

(...)

Dessa forma, a presente Reformulação do Lançamento levou a uma redução no valor do crédito tributário lançado, relativo aos períodos de 2019 a 2022, composto de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, nos valores individualizados por rubrica e competência constantes do quadro acima.

(...)

A Impugnante reitera que os valores exigidos, mesmo após a reformulação do lançamento, foram declarados em PGDAS-D. Contudo, a Defesa não apresenta nenhum documento e/ou elemento que comprove tal assertiva e, diante de todo o exposto, restou demonstrado não lhe assistir razão em tal argumento.

Quanto às contestações da reformulação do crédito tributário, reporta-se, ainda, às explicações da Fiscalização, em sede de manifestação fiscal:

#### Manifestação Fiscal

Ademais, neste tópico III o impugnante questiona quais mercadorias foram consideradas como isentas ou imunes, uma vez reformulado o crédito tributário, relata que não restou claro se os produtos foram considerados como venda de mercadoria ou uso e consumo. Ainda, requer a exclusão dos créditos a que se refere a supostas circulações de mercadorias isentas ou imunes, informando que foram inclusas na base de cálculo valores de mercadorias utilizadas no uso e consumo da entidade. Conforme se observa no Relatório Fiscal, item 8.2.1.1.3:

“Utilizando-se as informações do CST e NCM consignadas nos documentos de Entrada da aba “Anexo 1” da planilha contida no Anexo NFE, foi possível efetuar, no Quadro 2.1, para cada exercício analisado, o Rateio destas operações em forma de percentual (%), de acordo com a forma de tributação (Tributação Normal, Substituição Tributária e Isentas”.

Assim, a partir das entradas, presume-se as saídas com as respectivas proporções, para cada exercício: Tributação Normal, Substituição Tributária e Isentas/Imunes.

Por sua vez, quanto aos produtos excluídos da base de cálculo por ocasião do Termo de Reformulação de Lançamento, no próprio termo é explicado que:

“[...] embora os itens tenham sido expurgados do cálculo do CMV, se traduzem em verdadeira despesa do contribuinte. Entretanto, como os valores declarados na despesa (DEFIS) foram bem

superiores aos apresentados acima como uso e consumo, considerou-se que estes estão contidos naqueles”.

Ou seja, os produtos de uso e consumo informados na impugnação inicial foram excluídos dos cálculos do CMV. Normalmente, seriam somados à despesa da empresa, entretanto, como o valor das despesas declaradas foram maiores, entendeu-se que estão inclusas nestas.

Assim, o valor subtraído da base de cálculo não foi somado a lugar algum, presumindo-se, favoravelmente ao impugnante, que compõe o montante declarado nas despesas na DEFIS.

Não há falta de clareza, tampouco qualquer obscuridade no entendimento acima, tudo foi relatado e perfeitamente descrito, com todos os dados que perfazem a situação.

(...)

Indene de dúvidas, ainda, que, de todo o exposto, no presente caso, a Autuada não se enquadra em uma contribuinte de boa-fé, como alegado, uma vez que não conseguiu justificar as saídas desacobertas de documentação fiscal. Ademais, vale acrescentar que, 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 das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

Nesse sentido, caracterizada a saída de mercadoria desacoberta 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 a 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 desacobertas de documento fiscal, conforme Quadro 9, das quais se exige apenas a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, c/c § 2º, inciso I (ST), e c/c o § 2º, inciso II (isenta/não tributada), da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrado nos Quadros 11 e 12.

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 9 a 12 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 desacobertas, 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.

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 desacobertas 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:

Lei Complementar 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 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 desacompanhada de documento fiscal;

(...)

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

Lei nº 6.763/75

Art. 55. As multas para as quais se adotam 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 desacompanhada 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;

(...)

§ 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 desacompanhadas 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.

Registra-se que, conforme se verifica do Demonstrativo do Crédito Tributário (Quadros 10 a 12) do Auto de Infração, as Multas Isoladas exigidas encontram-se nos termos dos limitadores acima descritos (§ 2º, incisos I e II).

Quanto à solicitação da Defesa de redução da multa isolada exigida, nos termos do art. 55, inciso I, da Lei nº 6.763/75, verifica-se que tal dispositivo não se aplica ao caso dos autos. Veja-se:

Lei nº 6.763/75

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

I - por faltar registro de documentos próprios nos livros da escrita fiscal vinculados à apuração do imposto, conforme definidos em regulamento - 10% (dez por cento) do valor constante no documento, reduzido a 5% (cinco por cento) quando se tratar de:

(...)

(Grifou-se)

Nota-se que o dispositivo mencionado trata da falta de registro de documento fiscal na escrituração fiscal destinada a informar a apuração do imposto, contudo, o presente caso trata de saídas de mercadorias

desacobertas de documentação fiscal. Ou seja, não se trata de falta de registro de documento fiscal emitido, mas de falta de emissão de documento fiscal.

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

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", c/c § 2º, incisos I e II, da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, isto é, pela saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal, apuradas pelo Fisco com base em documentos e lançamentos efetuados na escrita do Contribuinte.

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, 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)

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, à 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, alínea "a", c/c o § 2º, incisos I e II, da mencionada lei.

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

Com relação à eventual possibilidade de acionamento do chamado permissivo legal pela Câmara de Julgamento, para cancelamento ou redução da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, nos termos do art. 53, §§ 3º e 5º, item 3, da Lei nº 6.763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, uma vez que a infração resultou em falta de pagamento do imposto:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

§ 3º A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

(...)

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3. em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

(...)

(Grifou-se)

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa e ofensa aos princípios de proporcionalidade, razoabilidade e capacidade contributiva do contribuinte, 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, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e do art. 110, inciso I, do 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 (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 POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUO QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE 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 (...)

Noutro giro, foram incluídos, também, no polo passivo da obrigação tributária, os sócios-administradores da empresa atuada, nos termos do disposto no art. 135, inciso III, do CTN e no art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

A Defesa alega que as hipóteses de coobrigação dos sócios ou administradores limitam-se à prática de ato com abuso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos, ou seja, aos casos de fraude, simulação ou dolo na prática de infrações tributárias.

Afirma que o texto regulamentar exige a comprovação do dolo, reforçando que a coobrigação dos sócios não pode ser baseada em mera presunção de responsabilidade, devendo estar fundamentada em provas de atuação ativa e dolosa dos sócios nas práticas ilícitas, o que não teria ocorrido no caso dos autos.

Argumenta que o simples inadimplemento das obrigações tributárias pela pessoa jurídica não é considerado infração à lei capaz de imputar a responsabilidade pessoal prevista no CTN.

Cita legislações e jurisprudências que entende corroborarem o seu entendimento, concluindo que “a mera inadimplência não é capaz de legitimar em dolo, o qual em momento algum agiu com abuso de poder, a empresa detém suas atividades regulares, por sua vez, não devem responder pelas dívidas da empresa uma vez que a responsabilidade do sócio é subsidiária e não solidária”.

Não obstante os argumentos apresentados, 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 aos Coobrigados, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira, quando promoveram 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 os sócios-administradores têm 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 dos Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária.

Ressalte-se que no Direito Tributário não é necessária a prova do dolo para que se possa atribuir a responsabilidade solidária ao administrador, ou ao mandatário, bastando, para tanto, que a prática dolosa seja capitulada como infração da legislação tributária, nos termos do art. 136 do CTN:

CTN

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Embora o ilícito tributário por promover saída desacoberta de documento fiscal contenha a presunção de dolo, de causar, por ação ou omissão, prejuízo à Fazenda Pública, esta presunção de dolo é considerada de forma objetiva nos termos do art. 136 do CTN, como “infração da legislação tributária”, independente da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. Assim determinou o legislador para fins de efeitos tributários, à luz do art. 136 do CTN.

Deve-se destacar que a infração por dar saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal, na qual há dolo presumido, não se confunde com o simples inadimplemento da obrigação tributária, como alega a Impugnante, pois nesta não há necessariamente a intenção dolosa de causar prejuízo à Fazenda Pública. Mas, observe-se, caso haja reiterado inadimplemento da obrigação tributária, isso poder-se-ia configurar prática dolosa de apropriação.

Esclareça-se que diferente é o caso da perquirição do dolo para efeitos do Direito Penal. Neste, em regra, por envolver pena bem mais severa, de restrição da liberdade pessoal do agente, é necessário que se apure a intenção do agente quanto prática da ação ou omissão dolosa.

Enquanto o dolo no Direito Tributário é presumido, considerado de forma objetiva, bastando haver a subsunção do fato, por ação ou omissão, à lei tributária que o comina como ilícito tributário, independente da intenção do agente, no Direito Penal, o dolo é subjetivo e depende da comprovação da intenção do agente.

Não há que se confundir o dolo presumido previsto no Direito Tributário, por ação e omissão, que é capitulado de forma objetiva, independente da intenção do agente, nos termos do art. 136 do CTN, e que enseja a sua responsabilidade solidária, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN, com o dolo subjetivo previsto no Direito Penal, que depende da investigação da intenção, da vontade subjetiva do agente.

Portanto, no presente caso, o dolo ínsito no ilícito de promover saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal, que ensejou a responsabilidade solidária dos sócios-administradores, possui implicações e efeitos distintos no Direito Tributário e no Direito Penal.

Nesse sentido, a demanda da Defesa para que o Fisco comprove o dolo, a intenção dos sócios-administradores para o cometimento do ilícito de promover saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal, para fins de vinculação dos sócios à responsabilidade tributária solidária, não é cabível na esfera do Direito Tributário, à luz do art. 136 do CTN, mas cabível somente na esfera do Direito Penal, em que se tem como princípio a investigação da intenção dolosa do agente para o cometimento do ilícito.

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 à Autuada e aos Coobrigados, 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 dos Coobrigados/sócios-administradores para o polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III, do 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 fez ou fez parte.

(...)

No que concerne à exclusão de ofício do Contribuinte do regime do Simples Nacional, a Impugnante argumenta, em apertada síntese, que tal exclusão é medida extrema e somente aplicável quando houver infração grave e comprovada, mas que, no seu entendimento, a presente acusação de saídas desacobertas de documentos fiscais carece de robustez probatória e não há fraude ou tentativa deliberada de lesar o Fisco, o que exclui a gravidade necessária para fundamentar a exclusão do regime simplificado.

Aduz que a exclusão do regime do Simples Nacional impactará diretamente a política econômica da empresa e a manutenção dos empregos que ela gera e que a exclusão desproporcional, por motivo de equívocos formais, contraria essa diretriz legal e compromete a função social da empresa.

Conclui que a Resolução CGSN nº 140/18 prevê a possibilidade de que empresas optantes pelo Simples possam regularizar inconsistências antes da exclusão definitiva do regime.

Não obstante a argumentação apresentada, observa-se que o procedimento da Fiscalização encontra-se embasado em procedimento idôneo, tendo em vista a comprovação de saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, de forma reiterada, conforme demonstrado, nos termos dos arts. 26, inciso I, e 29, incisos V e XI e §§ 1º, 3º e 9º, inciso I, da Lei Complementar nº 123/06 e do art. 84, inciso IV, alíneas "d" e "i" e §§ 3º e 6º, inciso I, da Resolução 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.

(...)

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

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

(...)

#### Resolução CGSN nº 140/18

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

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

(...)

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

Nesse sentido, em cumprimento ao devido processo legal, o Fisco lavrou o Auto de Infração para as exigências relativas às saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal e emitiu o “Termo de Exclusão do Simples Nacional”, dando início ao processo de exclusão, conforme documentação integrante do Anexo 6 do Auto de Infração.

Destaca-se que o Contribuinte foi intimado do “Termo de Exclusão do Simples Nacional” juntamente com o Auto de Infração, impugnando a sua exclusão na mesma peça em que contestou o lançamento, respeitados os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Registra-se que o 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 24.448/23/1º:

ACÓRDÃO Nº 24.448/23/1º

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 TÉCNICAMENTE 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 UNÂNIRES.

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

Vale reforçar que a exclusão da Autuada do Simples Nacional se apresenta devidamente motivada e que 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. Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais – TJMG. Examine-se:

AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0000.23.049062-5/001

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. (JULGAMENTO EM 04/07/23; PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 05/07/23)

(...)

Registra-se que as exigências fiscais constantes do Auto de Infração referem-se apenas às saídas de mercadorias desacobertas de documentação 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 do 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.

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

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 123/127, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencido, em parte, o Conselheiro Antônio César Ribeiro, que ainda excluía os Coobrigados do polo passivo da obrigação tributária. Em seguida, à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação relativa ao Termo de Exclusão do Simples Nacional. Pela Impugnante, sustentou oralmente a

Dra. Rosimeire Aparecida Rodrigues Barbosa e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Thiago Elias Mauad Abreu. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Juliana de Mesquita Penha (Revisora) e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 26 de fevereiro de 2025.

Relator: Tarcísio Andrade Furtado

Presidente: Antônio César Ribeiro

CC/MG, DE/MG, 21.03.2025

BOLE13263---WIN/INTER



*“Eu nunca falhei. Eu apenas  
encontrei 10 mil maneiras que  
não funcionam.”*



*Thomas Edison*