

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.823/21/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001404510-71
Impugnação: 40.010149512-74, 40.010149514-36 (Coob.), 40.010149517-62 (Coob.), 40.010149513-55 (Coob.), 40.010149515-09 (Coob.), 40.010149516-81 (Coob.)
Impugnante: Fundação União Ltda.
IE: 166467364.00-60
Antônio Luiz da Silva (Coob.)
CPF: 299.051.336-15
Antônio Tomaz Filho (Coob.)
CPF: 526.403.028-68
Bonifácio Antonio de Oliveira (Coob.)
CPF: 127.885.386-34
Francisco Rodrigues de Oliveira (Coob.)
CPF: 358.526.826-91
Geraldo Lúcio Teles (Coob.)
CPF: 515.440.406-87
Proc. S. Passivo: José Antônio dos Santos/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a inclusão dos sócios-administradores do estabelecimento autuado no polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "CAIXA". Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis na conta Caixa, o ingresso de recursos sem comprovação de origem, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02. Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos argumentos apresentados pela Impugnante. Corretas as exigências remanescentes do ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "BANCOS". Constatado, mediante conferência de extratos bancários e da escrita contábil do Contribuinte, a existência de recursos em contas correntes bancárias sem comprovação de origem, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96, utilizada de forma subsidiária, e art. 194, § 3º do RICMS/02. Corretas as exigências do ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO. Acusação fiscal de falta de atendimento a intimação fiscal, ensejando a aplicação da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 6.763/75. Exigência fiscal cancelada, uma vez que conexa com o item “2” do Auto de Infração.

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - MERCADORIA DESACOBERTADA. Comprovado nos autos que a Impugnante promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, de forma reiterada, 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 art. 76, inciso IV, alínea "j", da Resolução CGSN nº 94/11 e art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução CGSN nº 140/18. Entretanto, deverão ser considerados os efeitos do Termo de Exclusão a partir de fevereiro de 2014, nos termos do art. 29, inciso V c/c § 9º, inciso I do citado artigo da Lei Complementar nº 123/06.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

Parcialmente procedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, no período de janeiro de 2015 a dezembro de 2018:

1. Saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, apuradas mediante a constatação da existência de recursos não comprovados na conta Caixa (Exigências: ICMS, MR e MI – art. 55, inciso II, alínea “a”);

2. Saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96, utilizado de forma subsidiária, e art. 194, § 3º do RICMS/02, apuradas mediante a constatação da existência de recursos não comprovados na conta “Bancos” (Exigências: ICMS, MR e MI – art. 55, inciso II, alínea “a”);

3. Falta atendimento a intimação fiscal (Exigência: MI – art. 54, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 6.763/75).

Foram incluídos na sujeição passiva, na condição de Coobrigados, os sócios administradores da empresa autuada, Srs. Antônio Tomaz Filho, Francisco Rodrigues de Oliveira, Antônio Luiz da Silva, Bonifácio Antônio de Oliveira e Geraldo Lúcio Teles, com fulcro no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) c/c art. 21, § 2º inciso II da Lei nº 6.763/75 (vide fl. 750).

Tendo em vista a prática reiterada de saídas de mercadorias sem a documentação fiscal correspondente (irregularidades nºs 01 e 02), o Fisco notificou o Contribuinte sobre a sua exclusão do regime de tributação do Simples Nacional, conforme Termo de Exclusão acostado às fls. 87/88 (cópia do termo de exclusão relativo ao PTA nº 01.001403842-50).

Inconformados, a Autuada e os Coobrigados apresentam, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 707/737, sob os seguintes argumentos, em síntese:

- não cabe a eleição dos sócios como sujeitos passivos, uma vez que a responsabilidade solidária requer prova da prática do fato gerador da obrigação;
- também não cabe a exclusão do Simples Nacional, pois baseada em presunção de saídas desacobertadas, o que não procede e justifica a suspensão do ato;
- quanto à imputação de saídas desacobertadas, as hipóteses de incidência do ICMS estão definidas pela LC nº 87/96 em consonância com os princípios constitucionais, em especial o da capacidade econômica do contribuinte, mas, no lançamento em questão, não se comprova o fato que daria o surgimento da obrigação tributária;
- um levantamento a débito de caixa, correspondente a cheques emitidos, por si só, não revela a capacidade econômica do titular da escrita e não é porque a venda de mercadoria gera recursos que todo e qualquer lançamento a título de débito na conta caixa autoriza a presunção de saída;
- a interpretação econômica ou jurídica dos fatos precede a elaboração das normas e é exercida pelo legislador;
- as prerrogativas instituídas a favor do Estado não podem ser utilizadas como suporte na prática de atos ofensivos aos princípios ditados por essa mesma ordem, como é o princípio da legalidade;
- o lançamento contábil, por si só, não prova a apropriação ou obtenção de recursos passível de gerar a obrigação de pagar imposto – o lançamento de débito não está enumerado na lei tributária como fato gerador do imposto;
- segundo a lei federal, toda movimentação financeira deve passar pelo “caixa” – quando do pagamento de uma obrigação por cheque, o crédito no caixa é compensado com o registro do valor do cheque a título de débito, seja ele sacado ou compensado, pouco importa;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- por optar pela sistemática de microempresa, está dispensada do registro do Livro Diário, devendo escriturar o Livro Caixa segundo as regras de lei própria;

- os depósitos bancários (inclusive débitos na conta caixa) podem apresentar apenas sinais, mas nunca provas, de riqueza econômico-financeira;

- diante da incerteza e incongruência com a realidade do fato apontado como suporte da cobrança, há que se aplicar o disposto no art. 112 do CTN;

- em relação ao Quadro II do PTA, a Fiscalização parte de uma falsa percepção para, via critério próprio, inverter o ônus da prova, englobando num mesmo lançamento várias operações, inclusive de clientes diversos, o que não permitiu a confrontação com os dados do extrato bancário;

- não há prova de que os valores retirados do extrato pelo Fisco não foram levados ao caixa e que o fato de terem sido registrados em conjunto autoriza a conclusão de saídas de mercadorias sem emissão de notas fiscais;

- em relação à multa isolada por descumprimento de intimações, os documentos solicitados pelo Fisco são inexistentes, fato que inibe o atendimento à intimação e a imposição da sanção;

- a sanção somente se aplica em decorrência de ato voluntário, mas a penalidade está sendo repetidamente aplicada desde a primeira vez que a Impugnante recebeu a intimação e se declarou impossibilitada de cumprir o que lhe foi exigido;

- a Impugnante ainda recebeu a mesma pena nas duas autuações, relativas a períodos diversos.

Ao final, requer perícia, indica assistente técnico, formula quesitos e pede a improcedência do lançamento.

A Fiscalização acata parcialmente as alegações dos Impugnantes, relativamente à irregularidade constante do Quadro I, e reformula o crédito tributário, para excluir lançamentos relacionados com a acusação de suprimentos indevidos de caixa, quando apresentaram coincidência de valor e data, indicando transitoriedade, nos termos dos demonstrativos acostados às fls. 765/815.

Aberta vista aos Impugnantes, estes apresentam aditamento às fls. 824/826, pelo qual ratificam os argumentos anteriores.

A Fiscalização se manifesta às fls. 828/834, nos seguintes termos:

- a inclusão dos sócios com poderes de administração no polo passivo tem respaldo no art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, da Lei nº 6.763/75;

- a exclusão do Contribuinte do regime Simples Nacional não se dá automaticamente, mas segue os trâmites descritos na notificação;

- feitas diversas intimações para apresentação de documentos, o Contribuinte claramente se esquivou do atendimento, dificultando sobremaneira o trabalho fiscal;

- os extratos bancários ao final foram obtidos junto às instituições bancárias mediante procedimento próprio;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o procedimento fiscal realizado tem respaldo no art. 194 do RICMS/02, que legitima a presunção fiscal, e baseou-se no livro Caixa do próprio Contribuinte e nos extratos bancários;

- os cheques compensados são desembolsos e não entrada de numerário em caixa e por si só indicam valores que saíram da conta bancária para terceiros, entretanto, a reformulação do crédito após a impugnação excluiu lançamentos que poderiam indicar transitoriedade na escrituração;

- quanto à multa por não atendimento às intimações, a infração foi descrita e, ao contrário do alegado, as penalidades de um e de outro PTA são por fatos diferentes;

- no presente PTA a multa é por uma única intimação para explicação e comprovação da origem dos recursos dos extratos bancários não escriturados no livro Caixa, enquanto no outro PTA a multa é por descumprimento de cinco outras intimações.

Ao final, propõe o indeferimento do pedido de perícia e a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG exarou o despacho interlocutório de fls. 838/840, com prazo de 30 (trinta) dias para o Contribuinte apresentar documentos que respaldem seus argumentos, notadamente quanto aos suprimentos de caixa, vinculação entre cheques compensados e sacados e lançamentos na conta Caixa e argumento de transitoriedade de lançamentos na referida conta.

A Impugnante, ao fim do prazo, pede sua prorrogação por 30 (trinta) dias, o que é deferido. Ao final, retorna às fls. 850/851, argumentando que:

- o Fisco tem se valido de vícios nos lançamentos contábeis para exigir elevados valores a título de imposto e, no caso, a cobrança não está sendo feita com base no fato gerador do imposto, mas com base em tudo que aparenta ser gerador da obrigação;

- não se tem como identificar os cheques com os pagamentos diversos, uma vez que as baixas (creditamentos) foram lançadas de maneira global e, se faltam elementos para o Fisco comprovar sua presunção, o Contribuinte também não dispõe de elementos para atender aos pedidos, sendo que todos os documentos existentes foram disponibilizados.

Em Manifestação de fls. 854/856, a Fiscalização ratifica os termos anteriores.

A Assessoria do CCMG emite o Parecer de fls. 858/883, pelo qual opina pelo indeferimento do pedido de perícia e pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação de fls. 767/815, e, ainda, para excluir a Multa Isolada do art. 54, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75. Opina, ainda, pela procedência parcial da Impugnação relativa à exclusão do Contribuinte do regime Simples Nacional, para que surta efeitos a partir de 01/02/14.

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 pequenas alterações.

1. Do Requerimento de Prova Pericial:

A Impugnante requer a realização de prova pericial contábil (quesitos às fls. 734/736), tendo por finalidade a comprovação dos fatos alegados em sua impugnação “*e, especialmente: que não houve saídas desacobertas de documentação fiscal; que os creditamentos em conta bancária têm origem comprovada; e que não houve ingresso de recursos sem a comprovação da origem*”.

No entanto, a perícia requerida afigura-se desnecessária, pois a matéria versada nos autos é eminentemente de direito, restringindo-se à análise da legitimidade das exigências fiscais, fundamentadas na presunção legal estabelecida no art. 194, § 3º do RICMS/02, devendo-se destacar que a Autuada, apesar do prazo diferenciado que lhe foi concedido (sessenta dias) no interlocutório de fls. 838/840, não apresentou qualquer documento que pudesse demonstrar a regularidade fiscal e contábil dos recursos objeto da presente autuação.

Assim sendo e considerando-se que as informações contidas nos autos são suficientes para o desate da matéria, o que ficará evidenciado na análise de mérito, decide-se pelo indeferimento da prova requerida, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA (Decreto nº 44.747/08):

RPTA

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º. Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

2. Do Mérito:

2.1. Da Irregularidade nº 01 – Saídas S/NF – Conta Caixa – Recursos não Comprovados:

A irregularidade refere-se a saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, apuradas mediante a constatação da existência de recursos não comprovados na conta Caixa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os lançamentos contábeis relativos à irregularidade em análise, referentes aos exercícios de 2015 a 2018, estão discriminados na planilha acostada às fls. 800/808.

Da análise da referida planilha, verifica-se que a conta Caixa do estabelecimento autuado foi suprida artificialmente com recursos que não representam ingressos de numerário no caixa da empresa, mediante lançamentos vinculados aos seguintes históricos contábeis e ocorrências (verificadas nos extratos bancários):

→ “Vr. Transf. Cta. Emissão n. cheque”:

Referem-se a **cheques compensados** (maior parte dos lançamentos), conforme informações contidas nos extratos bancários.

→ “Vr. Transf. Cta. Emissão n. cheque”, “Transferido para conta” e “Transf. p. conta”:

Referem-se a **transferências/saques não comprovados** nos extratos bancários;

→ “Vr. Transf. Cta. Emissão n. cheque”, “Transferido para conta” e “Transf. p. conta”:

São valores referentes a **transferência de recursos para terceiros** e uma ocorrência de valor lançado na conta Caixa em valor superior ao indicado nos extratos bancários.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, respectivamente, conforme demonstrativos acostados às fls. 809/810 (“Quadro I”) e 809/815, elaborados após a retificação do crédito tributário.

Para fins de apuração do ICMS, foi aplicada a alíquota de 18% (dezoito por cento), nos termos do art. 12, § 71, da Lei nº 6.763/75, sobre a base de cálculo das saídas legalmente presumidas como desacobertas de documentação fiscal.

Lei nº 6.763/75

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

[...]

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

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

Por outro lado, para fins de aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, foi adotada como base de cálculo o valor das saídas desacobertas levantadas no presente processo, que equivale ao montante dos recursos lançados na conta Caixa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os cheques compensados, por não representarem ingressos efetivos de recursos, somente poderiam ser registrados a débito da conta “Caixa” se esta conta, na mesma data, registrasse as saídas a que se destinaram os cheques emitidos (datas e valores devem ser coincidentes).

Assim, se a conta “Caixa” fosse utilizada de forma transitória, no chamado lançamento cruzado, os lançamentos a débito dessa conta deveriam ser neutralizados mediante registros a crédito da mesma conta (baixa do caixa), coincidentes em datas e valores, ou seja, a débito de uma conta de obrigação (*Passivo ou Gasto/Despesa*) e a crédito da conta “Caixa” (Ativo), baixa esta, afirme-se desde já, não comprovada pela Impugnante.

Ora, se o beneficiário do cheque não é o próprio contribuinte emitente e sim terceira pessoa, o recurso dele proveniente, lançado indevidamente no caixa, caracteriza-se como um recurso não comprovado, uma vez que o numerário relativo ao cheque, por ter sido destinado a terceiros, não ingressa na conta “Caixa”.

Segue essa linha o Acórdão CSRF/01-04.012, da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho de Contribuinte da Receita Federal, conforme ementa abaixo reproduzida:

CHEQUES COMPENSADOS - COMPROVADO O LANÇAMENTO À DÉBITO DE CAIXA DE CHEQUES CUJA COMPENSAÇÃO SE DEU EM FAVOR DE PESSOAS ESTRANHAS AOS PAGAMENTOS EFETUADOS NO MESMO DIA E NO MESMO VALOR, **CONFIGURA-SE A OMISSÃO DE RECEITAS, NÃO NA FORMA PRESUNTIVA, MAS NA CONCRETA, NO VALOR DO SUPRIMENTO INEXISTENTE.** NEGADO PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DO SUJEITO PASSIVO. (GRIFOU-SE)

CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS - CSRF – PRIMEIRA TURMA / ACÓRDÃO CSRF/01-04.012 EM 19/08/2002. PUBLICADO NO DOU EM: 05.08.2003.

Observe-se que o acórdão em questão faz menção a **omissão de receitas**, em montante equivalente ao valor do **suprimento inexistente**, afirmando, inclusive, que a caracterização da omissão de receitas se dá de forma **concreta** e não presuntiva, exatamente em função de ser considerado **inexistente** o suprimento oriundo de cheques compensados.

Dentro da mesma lógica, as transferências bancárias (para terceiros), como o próprio nome indica, equivalem a movimentações financeiras entre contas correntes bancárias, não representando, portanto, efetivo ingresso de recursos na conta Caixa, isto é, os lançamentos a débito da conta Caixa inerentes a essas movimentações também caracterizam recursos não comprovados no caixa da empresa (omissão de receitas).

A conclusão é a mesma em relação aos valores lançados a débito da conta Caixa, com os históricos “Vr. Transf. Cta. Emissão n. cheque”, “Transferido para conta” e “Transf. p. conta” ou outros similares, cujos “saques” não foram encontrados nos extratos bancários do estabelecimento autuado, ou seja, também caracterizam

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

recursos sem origem, uma vez que não há a comprovação do saque em conta corrente bancária.

Em todos os casos acima, a Impugnante, apesar de intimada, não comprovou a origem dos recursos ou que os lançamentos a débito foram neutralizados mediante registros a crédito da mesma conta (baixa do caixa), coincidentes em datas e valores, com indicação da real destinação dos recursos questionados nos registros contábeis

Diante disso, o Fisco lançou mão da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, considerando esses recursos como provenientes de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

Lei nº 6.763/75

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

[...]

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

[...]

Efeitos de 15/12/02 a 20/12/19

§ 3º - O fato de a escrituração indicar a existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta "Caixa" ou equivalente, ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal. (Grifou-se)

Observe-se que o art. 194, § 3º do RICMS/02, ao contrário da afirmação dos Impugnantes, autoriza a utilização da presunção de omissão de receitas (saídas de mercadorias sem emissão da documentação fiscal correspondente) quando existirem recursos não comprovados na conta Caixa, ocorrência evidenciada no caso dos autos.

Diversamente da tese defendida pelos Impugnantes, as presunções legais *juris tantum* têm o condão de transferir o ônus da prova do Fisco para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, cabendo a este comprovar a não ocorrência da infração presumida, o que não ocorreu no caso dos autos.

Portanto, os Impugnantes poderiam elidir a acusação fiscal mediante a anexação aos autos de prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação

idônea, da efetividade do ingresso na conta “Caixa” dos valores objeto da presente autuação.

Como assim não agiram, aplica-se ao caso presente o disposto no art. 136, do RPTA/MG, *in verbis*:

RPTA

(Decreto nº 44.747/08)

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

Esclareça-se que a afirmação dos Impugnantes no sentido de que, “*quando o pagamento de uma obrigação ou título é efetuado através de cheque, o crédito no caixa é compensado com o registro do valor do cheque a título de débito, seja este sacado ou compensado, pouco importa*” também não foi comprovada nos autos, isto é, os Impugnantes não demonstraram que a conta Caixa foi utilizada apenas de forma transitória, no chamado lançamento cruzado, no qual os lançamentos a débito dessa conta são neutralizados mediante registros a crédito da mesma conta (baixa do caixa), coincidentes em datas e valores, ou seja, a débito de uma conta de obrigação (Passivo ou Gasto/Despesa) e a crédito da conta Caixa (Ativo), embora o Fisco tenha excluído alguns valores (fls. 798/799), por ter entendido que foram baixados do caixa da empresa.

Não obstante, visando sanar qualquer dúvida sobre a matéria em apreço, a Assessoria do CC/MG, mediante o interlocutório de fls. 838/840, concedeu prazo adicional aos Impugnantes (total de sessenta dias) para apresentação de documentos que pudessem contraditar o feito fiscal

Apesar da nova oportunidade concedida, os Impugnantes não trouxeram aos autos documentação hábil e idônea que pudesse comprovar a regularidade fiscal e contábil dos lançamentos objeto da presente autuação.

Corretas, portanto, as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, respectivamente, observada a retificação do crédito tributário efetuada pelo Fisco (fls. 767/815).

2.2. Da Irregularidade nº 02 – Saídas S/NF – Conta “Bancos” – Recursos não Comprovados:

A irregularidade se refere a saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, nos termos da presunção legal estabelecida no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96, utilizado de forma subsidiária, e art. 194, § 3º do RICMS/02, apuradas mediante a constatação da existência de recursos não comprovados na conta “Bancos”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os recursos constantes em extratos bancários, não registrados na escrita contábil do Contribuinte autuado, estão relacionados no Quadro II acostado às fls. 102/119.

Apesar de intimada, a Autuada não conseguiu demonstrar a origem desses recursos, cujos valores não foram contabilizados em sua escrita contábil (não registrados no “Equivalente-Caixa” – Caixa e “Bancos”).

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Assim como no item anterior, para fins de apuração do ICMS, foi aplicada a alíquota de 18% (dezoito por cento), nos termos do art. 12, § 71 da Lei nº 6.763/75, sobre a base de cálculo das saídas legalmente presumidas como desacobertas de documentação fiscal.

Lei nº 6.763/75

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

[...]

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

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

Por outro lado, para fins de aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, foi adotada como base de cálculo o valor das saídas desacobertas levantadas no presente processo, que equivale ao montante dos recursos constantes nos extratos bancários, não registrados na escrita contábil do Contribuinte autuado.

Destaque-se que a Autuada não carrou aos autos qualquer documento que pudesse comprovar sua alegação no sentido de que teria procedido “*ao registro dos valores de modo global, ou seja, englobando num lançamento várias operações, inclusive de clientes diversos, o que não permitiu ao fisco confrontar os dados com os valores constantes do extrato*”, não fazendo sentido, pois, o argumento dos Impugnantes de que o presente lançamento estaria ancorado em mero “vício de escrituração”.

Como já afirmado, o presente lançamento está fundamentado em presunção legalmente estabelecida, nos termos do art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96, utilizado de forma subsidiária, e art. 194, § 3º do RICMS/02.

Lei nº 6.763/75

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

[...]

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

Lei Federal nº 9.430/96

Art. 42. **Caracterizam-se também omissão de receita** ou de rendimento **os valores creditados em conta de depósito** ou de investimento mantida junto a instituição financeira, **em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.**

[...]

§3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos **serão analisados individualizadamente**, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica; (Grifou-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:

[...]

§ 3º - **O fato de a escrituração indicar a existência** de saldo credor ou **de recursos não comprovados na conta "Caixa" ou equivalente**, ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal.

Ao contrário das alegações dos Impugnantes, a norma estabelecida no art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96, utilizada de forma subsidiária, aplica-se perfeitamente ao presente caso, uma vez que estabelece, de forma absolutamente clara, que caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Da mesma forma, o art. 194, § 3º do RICMS/02, também é claro ao estabelecer que o fato de a escrituração indicar a existência de recursos não comprovados na conta Caixa ou equivalente (as constas Caixa e "Bancos" formam o denominado "Equivalente-Caixa", que compreendem as disponibilidades da empresa)

autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal.

Não se coaduna com a realidade dos fatos a argumentação dos Impugnantes de que os recursos tidos como não comprovados não foram analisados de forma individualizada, na forma estabelecida no § 3º do art. 42 da Lei Federal nº 9.430/96, pois os valores lançados nos extratos bancários, cuja origem não foi comprovada, estão listados, um a um, no Quadro II elaborado pelo Fisco (fls. 102/119), com indicação da data a que se referem, dos respectivos históricos bancários (depósitos, TEDs e DOCs, em sua maioria), valores e instituição financeira em que foram creditados.

Diversamente da tese defendida pelos Impugnantes, as presunções legais *juris tantum* têm o condão de transferir o ônus da prova do Fisco para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, cabendo a este comprovar a não ocorrência da infração presumida, o que não ocorreu no caso dos autos.

Portanto, os Impugnantes poderiam elidir a acusação fiscal mediante a anexação aos autos de prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, da origem dos recursos objeto da presente autuação, inclusive em relação a eventuais valores não relacionados à sua atividade empresarial ou não tributáveis pelo ICMS, como alegam, mas não comprovam e nem mesmo apresentam qualquer documento nesse sentido.

Como assim não agiram, aplica-se ao caso presente o disposto no art. 136, do RPTA/MG, já transcrito anteriormente.

Reitere-se que a Autuada não carrou aos autos qualquer documento que pudesse comprovar sua alegação no sentido de que teria procedido “*ao registro dos valores de modo global, ou seja, englobando num lançamento várias operações, inclusive de clientes diversos, o que não permitiu ao fisco confrontar os dados com os valores constantes do extrato*”, não fazendo sentido, pois, o argumento dos Impugnantes de que o presente lançamento estaria ancorado em mero “vício de escrituração”.

Não obstante, assim como ocorreu no item anterior, visando sanar qualquer dúvida sobre a matéria em apreço, a Assessoria do CC/MG, mediante o interlocutório de fls. 838/840, concedeu prazo adicional aos Impugnantes (total de sessenta dias) para apresentação de documentos que pudessem contraditar o feito fiscal.

No entanto, apesar da nova oportunidade concedida, os Impugnantes não trouxeram aos autos documentação hábil e idônea que pudesse comprovar a regularidade fiscal e contábil dos lançamentos objeto da presente autuação.

Assim, considerando-se todo o acima exposto e tendo em vista que os Impugnantes não trouxeram aos autos documentação hábil e idônea que pudesse comprovar a origem dos recursos objeto da presente autuação, forçosa é a conclusão de que a infração apontada pelo Fisco encontra-se plenamente caracterizada, nos termos previstos no art. 136 do RPTA.

Corretas, portanto, as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

2.3. Da Irregularidade nº 03 – Falta de Cumprimento de Intimações:

A irregularidade refere-se à falta atendimento a intimação fiscal, ensejando a aplicação da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, equivalente a 1.000 (mil) UFEMGs.

Lei nº 6.763/75

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

[...]

VII - por deixar de manter, manter em desacordo com a legislação tributária, deixar de entregar ou exibir ao Fisco, em desacordo com a legislação tributária, nos prazos previstos em regulamento ou quando intimado:

a) livros, documentos, arquivos eletrônicos, cópias-demonstração de programas aplicativos e outros elementos que lhe forem exigidos, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos III, VIII e XXXIV deste artigo - 1.000 (mil) UFEMGs por intimação.

Conforme informação do Fisco (fl. 834), no presente processo está sendo exigida “a multa pelo não atendimento de uma única intimação, referente a explicação e comprovação documental da origem dos recursos dos extratos bancários não escriturados no Livro Caixa, enviada em 04/09/2019”.

Trata-se de infração conexa com a irregularidade nº 02, pois as exigências fiscais, dentre elas a da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, estão fundamentadas exatamente no fato de que a Autuada não apresentou documentos que pudessem comprovar a origem dos recursos bancários objeto da autuação.

Por serem infrações conexas (ou mesmo impossibilidade de apresentação dos documentos probatórios solicitados), deve ser exigida somente a penalidade mais gravosa, no caso a estabelecida no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, nos termos previstos no art. 211 do RICMS/02.

RIMCS/02

Art. 211. Apurando-se, na mesma ação fiscal, o descumprimento de mais de uma obrigação tributária acessória pela mesma pessoa, será aplicada a multa relativa à infração mais grave, quando forem as infrações conexas com a mesma operação, prestação ou fato que lhes deram origem.

Dessa forma, deve ser cancelada a Multa Isolada exigida, capitulada no art. 54, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

2.4. Da Sujeição Passiva:

Quanto à sujeição passiva, há que se destacar que a inclusão dos sócios-administradores do estabelecimento autuado (Srs. Antônio Tomaz Filho, Francisco Rodrigues de Oliveira, Antônio Luiz da Silva, Bonifácio Antônio de Oliveira e Geraldo Lúcio Teles) no polo passivo da obrigação tributária está respalda no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) c/c art. 21, § 2º inciso II da Lei nº 6.763/75.

Código Tributário Nacional (CTN)

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

[...]

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

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

[...]

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

[...]

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

A infração narrada no Auto de Infração, devidamente caracterizada nos autos, não se confunde com mero inadimplemento da obrigação tributária, tratando-se, na verdade, de atos contrários à lei, de infrações em cuja definição o dolo específico é elementar.

A forma de apuração do fato – presunção legalmente autorizada – nada muda nos efeitos da infração praticada. Se a presunção é suficiente para a comprovação da infração, os seus efeitos são os mesmos, inclusive a responsabilidade pessoal dos sócios que deram causa ao fato dado como comprovado.

Correta, portanto, a inclusão dos sócios supracitados no polo passivo da obrigação tributária, nos termos dos dispositivos legais acima transcritos.

2.5. Da Exclusão do Contribuinte do Simples Nacional:

No que concerne à exclusão de ofício da Contribuinte do regime do Simples Nacional, o procedimento da Fiscalização encontra-se correto, tendo em vista a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comprovação de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, de forma reiterada.

A exclusão em questão está respaldada nos arts. 26, inciso I e 29, incisos V e XI da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) nº 140/18 (antecedida pela Resolução CGSN nº 94/11), *in verbis*:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, de forma reiterada.

Depreende-se do art. 39 da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 83, inciso II da Resolução CGSN nº 140/18, a seguir transcritos, que o contencioso administrativo relativo à exclusão de ofício é de competência do ente federativo que a efetuar,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

observados os seus dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais, inclusive quanto à intimação do contribuinte, *in verbis*:

Lei Complementar nº 123/06

Art. 39. O contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional será de competência do órgão julgador integrante da estrutura administrativa do ente federativo que efetuar o lançamento, o indeferimento da opção ou a exclusão de ofício, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente.

Resolução CGSN nº 140/18

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

[...]

II - das secretarias de fazenda, de tributação ou de finanças do Estado ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento; e

[...]

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

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

Não existe na legislação mineira disposição específica sobre a exclusão de ofício do regime do Simples Nacional, mas o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos de Minas Gerais - RPTA disciplina o contencioso administrativo e trata das notificações em seu art. 10:

Art. 10. As intimações do interessado dos atos do PTA devem informar a sua finalidade e serão realizadas, a critério da Fazenda Pública Estadual, pessoalmente, por via postal com aviso de recebimento ou por meio de publicação no órgão oficial.

A Fiscalização lavrou o presente Auto de Infração para formalização das exigências relativas às saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal e emitiu o “Termo de Exclusão do Simples Nacional”.

Registre-se, por outro lado, que o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais (CC/MG) 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 22.078/16/1ª:

EMENTA (PARCIAL)

“... SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - MERCADORIA DESACOBERTADA. COMPROVADO NOS AUTOS QUE A IMPUGNANTE PROMOVEU A SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS 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. 76, INCISO IV, ALÍNEAS “D” E “J”, §§ 3º E 6º, INCISO I DA RESOLUÇÃO CGSN Nº 94 DE 29/11/11.”

Reitere-se que as exigências fiscais constantes no Auto de Infração em análise referem-se apenas às saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

O crédito tributário relativo à recomposição da conta gráfica, consequência da exclusão, não está sendo exigido neste momento, uma vez que deverá ser apurado, se vier a ser exigido, somente após a notificação do Contribuinte quanto à publicação da exclusão no Portal do Simples Nacional.

Dessa forma, a própria legislação do Simples Nacional esclarece a quem cabe a competência para o lançamento e a forma das exigências fiscais, que se dão fora do sistema do Simples Nacional, conforme previsto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” e art. 33, § 3º, ambos da Lei Complementar nº 123/06, não tendo, pois, qualquer relação com o § 2º do art. 39 da mesma lei.

Lei Complementar Federal 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 desacobertada de documento fiscal.

Art. 33. A competência para fiscalizar o cumprimento das obrigações principais e acessórias relativas ao Simples Nacional e para verificar a ocorrência das hipóteses previstas no art. 29 desta Lei Complementar é da Secretaria da Receita Federal e das Secretarias de Fazenda ou de Finanças do Estado ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento, e,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tratando-se de prestação de serviços incluídos na competência tributária municipal, a competência será também do respectivo Município.

[...]

§ 3º O valor não pago, apurado em procedimento de fiscalização, será exigido em lançamento de ofício pela autoridade competente que realizou a fiscalização.

Esse é o entendimento consolidado por este E. Conselho sobre a matéria em apreço, podendo ser citada, a título de exemplo, a decisão consubstanciada no Acórdão nº 5.311/20/CE, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 5.311/20/CE

“... ACRESCENTA-SE AO FUNDAMENTO PARA MANUTENÇÃO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA, O ARGUMENTO DE QUE OS TRIBUTOS NÃO RECOLHIDOS SOB A SISTEMÁTICA DO SIMPLES NACIONAL PERMANECEM NO CAMPO DA INCIDÊNCIA DA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA EDITADA PELO RESPECTIVO ENTE TRIBUTANTE COMPETENTE. ESTA É A PREVISÃO CONSTANTE DO § 1º DO ART. 13 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06. CONFIRAR-SE:

[...]

NESTE SENTIDO, AO CASO NÃO SERIA APLICADA A PREVISÃO DO ART. 35 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06, QUE REMETE ÀS MULTAS DA LEGISLAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. ESSA REGRA É VÁLIDA APENAS PARA FINS DE PENALIZAÇÃO DAS CONDUTAS CUJAS CONSEQUÊNCIAS INTERFERIRAM NAS RECEITAS RECOLHIDAS E LEVADAS À TRIBUTAÇÃO NO REGIME DE RECOLHIMENTO UNIFICADO ...”

Correto, portanto, o procedimento fiscal.

Não obstante, cabe pontuar que merece reparo a data de apuração inicial considerada para fins de exclusão constante do Termo de Exclusão (fls. 87/88 - cópia do termo de exclusão relativo ao PTA nº 01.001403842-50), que deverá ocorrer a partir de fevereiro de 2014, data do segundo mês de apuração das infrações, ou seja, a data em que restou caracterizada a prática reiterada da infração, nos termos do art. 29, § 9º, inciso I da Lei Complementar nº 123/06, tomando-se como referência a exclusão efetuada no PTA nº 01.001403842-50.

Lei Complementar Federal nº 123/06

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

[...]

§ 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

acessória, verificada em relação aos últimos 5 (cinco) anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento; ou

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 767/815, e ainda, para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencido, em parte, o Conselheiro Victor Tavares de Castro, que o julgava parcialmente procedente para, ainda, excluir os Coobrigados. Em seguida, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional para considerá-la somente a partir de 01/02/2014. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marismar Cirino Motta. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor).

Sala das Sessões, 22 de julho de 2021.

**Heldo Luiz Costa
Relator**

**Marco Túlio da Silva
Presidente**

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	23.823/21/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.001404510-71	
Impugnação:	40.010149512-74, 40.010149514-36 (Coob.), 40.010149517-62 (Coob.), 40.010149513-55 (Coob.), 40.010149515-09 (Coob.), 40.010149516-81 (Coob.)	
Impugnante:	Fundição União Ltda. IE: 166467364.00-60 Antônio Luiz da Silva (Coob.) CPF: 299.051.336-15 Antônio Tomaz Filho (Coob.) CPF: 526.403.028-68 Bonifácio Antonio de Oliveira (Coob.) CPF: 127.885.386-34 Francisco Rodrigues de Oliveira (Coob.) CPF: 358.526.826-91 Geraldo Lúcio Teles (Coob.) CPF: 515.440.406-87	
Proc. S. Passivo:	José Antônio dos Santos/Outro(s), José Aparecido dos Santos/Outro(s)	
Origem:	DF/Divinópolis	

Voto proferido pelo Conselheiro Victor Tavares de Castro, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Trata-se de auto de infração que visou constituir, por meio de lançamento de ofício, crédito tributário de ICMS e acessórios das competências de janeiro de 2015 a dezembro de 2018, em razão da presunção de entradas e saídas de mercadorias sujeitas a tributação do imposto.

Os sócios foram incluídos no polo passivo, como coobrigados, unicamente por ostentarem a condição de administradores.

Sabe-se que as relações jurídicas se desenvolvem entre pessoas, físicas ou jurídicas, sendo designado sujeito passivo a pessoa que assume o polo negativo da relação e sujeito ativo aquela que assume o polo positivo.

Com base nessa compreensão, em uma relação jurídico-tributária o sujeito ativo será o ente político dotado da competência constitucional para instituir o tributo – União, Estados, Distrito Federal ou Municípios – ou outra pessoa credenciada pela lei

para a referida arrecadação. Já o sujeito passivo poderá ser qualquer pessoa que tenha vínculo com a ocorrência da hipótese descrita na norma de incidência – o “fato gerador” – e que seja tenha a obrigação legal de pagamento do tributo.

No Direito Tributário, a exigência de que os sujeitos passivos tenham vínculo com o fato gerador é consequência lógica da estrutura constitucional de cada espécie tributária.¹ Além disso, o art. 121 do Código Tributário Nacional (CTN) define o sujeito passivo de obrigação tributária principal como sendo: o “contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador”; ou o “responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei”. E o art. 128 desse mesmo diploma normativo, que inaugura o Capítulo V, da “Responsabilidade Tributária”, dispõe que:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Portanto, de acordo com o CTN os sujeitos passivos são classificados como contribuintes, quando praticam o fato gerador, e responsáveis, quando a lei os indica para pagar a exação mesmo sem ter praticado o fato gerador, desde que mantenham vínculo com esse. Além disso, o CTN divide a disciplina dos responsáveis em *responsabilidade dos sucessores* (artigos 129 ao 133), *responsabilidade de terceiros* (arts. 134 e 135) e *responsabilidade por infrações* (arts. 136 a 138).

No caso concreto, a Autoridade Fazendária compreendeu que haveria responsabilidade de terceiros ao fundamento do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75:

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

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

A redação da Lei Estadual reflete a mesma a regra nacional do art. 135, dispositivo incluído em seção do CTN relativa à “Responsabilidade de Terceiros” por infrações, que exige um nexo de causalidade entre a obrigação tributária e uma conduta

¹ ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2000. p. 87.

abusiva da sócia (ou de outras pessoas listadas no dispositivo), o que não se pode ter como ocorrido a partir da mera presunção legal de ocorrência do fato gerador tributário.

O raciocínio fazendário de que gestores de sociedades empresárias, pela sua condição, são responsáveis pelas obrigações tributárias, viola frontalmente o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, pois aplica a hipótese excepcional de responsabilidade de terceiros por infração sem comprovar a ocorrência dos fatos que se caracterizam como requisitos legais para a referida atribuição de responsabilidade.

A acusação fiscal não comprovou qualquer conduta praticada pelos sócios, pois apenas fez uma acusação abstrata de que seriam deles, como administradores, a responsabilidade pelo cumprimento das obrigações tributárias (principais e acessórias) da sociedade. Não se pode admitir a responsabilidade com base no referido dispositivo legal sem que seja descrita e comprovada uma conduta abusiva atribuível aos terceiros e que tenham nexo de causalidade com a obrigação tributária.

A discussão travada nos autos diz respeito a divergências apuradas por meio de conferência de livros, documentos e constatação de que houve ingresso de recursos sem comprovação de origem, sendo certo que o próprio fato gerador foi tido como ocorrido a partir de uma presunção legal.

Em que pese a possibilidade de a Fiscalização presumir a ocorrência do fato gerador a partir das divergências de obrigações acessórias, não se pode estender tal presunção para considerar que teria ocorrido também uma conduta abusiva de gestores e, assim, legitimar a atribuição do vínculo de responsabilidade sem ônus argumentativo e comprobatório exaurientes por parte da Autoridade Fazendária.

Atribuir a responsabilidade de terceiros no caso concreto, além de violar o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 – e a regra do art. 135 do CTN –, também afronta o art. 1.052 da Lei nº 10.406/02 (Código Civil), que estabelece a regra geral de separação patrimonial entre a pessoa jurídica e os seus sócios e limita a responsabilidade destes ao capital social.

Portanto, julgo improcedente o lançamento em face dos sócios.

Sala das Sessões, 22 de julho de 2021.

**Victor Tavares de Castro
Conselheiro**