

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.676/21/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001431158-29  
Impugnação: 40.010150070-22, 40.010150071-03 (Coob.), 40.010150072-86 (Coob.)  
Impugnante: AM Comércio Troca de Óleos e Freios Eireli  
IE: 001684242.00-08  
Espólio de Antônio Rodrigues Alves (Coob.)  
CPF: 075.364.376-68  
Estela Alves Marques (Coob.)  
CPF: 086.137.876-81  
Proc. S. Passivo: Adriano Andrade Muzzi/Outro(s)  
Origem: DFT/Juiz de Fora

**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 inciso II do § 2º do art. 21 da Lei nº 6.763/75 c/c o inciso III do art. 135 do CTN.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO.** Constatada a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada mediante confronto entre as vendas declaradas pela Autuada à Fiscalização no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório (PGDAS-D) e os valores constantes em extratos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e/ou débito. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e VII do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c § 2º inciso I, do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pela Impugnante à Fiscalização e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito, com recolhimento de ICMS a menor, no período de 01/11/17 a 31/12/18.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última adequada ao disposto no § 2º do citado artigo.

Os sócios-administradores da empresa foram incluídos no polo passivo da autuação como Coobrigados, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 135, inciso III, do CTN.

Inconformados, a Autuada e os Coobrigados apresentam, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 30/60, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 158/175.

---

## ***DECISÃO***

### **Da Preliminar**

#### **Da Nulidade do Auto de Infração**

Os Impugnantes requerem que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento. Afirmam não haver descrição clara e precisa dos fatos que teriam motivado a lavratura do Auto de Infração; e, que a Fiscalização inverte o ônus da prova ao apontar saídas desacobertadas mediante o cruzamento das informações prestadas pelas operadoras de cartões (débito/crédito), em afronta ao art. 20, inciso I e art. 22, inciso VI, ambos da Lei 13.515/00 – Código de Defesa do Contribuinte de Minas Gerais – CDC/MG.

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

Induidoso que os Autuados compreenderam e se defenderam claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato dos Impugnantes discordarem da infringência que lhes é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a eles a comprovação das suas alegações.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos aos Autuados todos os prazos legalmente previstos para apresentarem a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Quanto à alegada afronta ao CDC/MG, assim dispõem os artigos acionados pelos Impugnantes:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LEI Nº 13.515/00

Contém o Código de Defesa do Contribuinte do Estado de Minas Gerais.

(...)

Art. 20. São nulas de pleno direito as exigências administrativas que:

I - estabeleçam obrigações com base em presunção não prevista na legislação tributária;

(...)

Art. 22. É vedado à autoridade administrativa, tributária e fiscal, sob pena de responsabilidade:

(...)

VI - impor ao contribuinte a cobrança de débito cujo fato gerador não tenha sido devidamente apurado e demonstrado;

(...)

Pelo que se depreende dos autos, a cobrança consubstanciada no cruzamento de informações contraídas com as operadoras de cartões de débito e crédito com aquelas mensalmente prestadas pelos Impugnantes ao erário mineiro, na forma como demonstrada, não coaduna com a alegada presunção, e, se porventura essa for a linha de entendimento, afigura-se escorreito a trata-la como relativa, assunto a ser abordado nas questões meritórias desse processo.

Em relação à apuração e demonstração do fato gerador, também é questão de melhor deslinde na análise do mérito, entretanto, é mister adiantar, que as planilhas e demonstrativos dos autos dão conta da escorreita apuração e demonstração das ocorrências que motivaram a acusação fiscal, não restando dúvidas sobre a temporalidade, a materialidade do fato e a vinculação da obrigação jurídica de pagar o ICMS incidente nas operações.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pela Impugnante à Fiscalização e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito, com recolhimento de ICMS a menor, no período de 01/11/17 a 31/12/18.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última adequada ao disposto no § 2º do citado artigo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumprir destacar que a Fiscalização, tendo em vista os indícios de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, emitiu os Autos de Início de Ação Fiscal (AIAFs) nºs 10.000031867.31 e 10.000030983.94, anexados às fls. 2 e 4, respectivamente, para exame do cumprimento das obrigações tributárias no período de 01/01/15 a 31/03/19.

Conforme se depreende do demonstrativo do Anexo 3 dos autos, “Rateio – Percentual de entradas sujeitas e não sujeitas à substituição tributária”, a Fiscalização apura índices de rateio mensais, levados na planilhas de apuração das saídas desacobertas para fins de cobrança do ICMS e da multa de revalidação sobre as parcelas não sujeitas ao ICMS/ST, sendo que a multa isolada recai sobre a totalidade da base de cálculo das saídas desacobertas, respeitado o limitador estabelecido no inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Assim, ao confrontar as vendas mensais realizadas por meio de cartão de crédito e/ou débito (informadas pela administradora dos cartões) com as saídas por meio de tais cartões, declaradas pela Contribuinte, a Fiscalização apurou vendas desacobertas de documentos fiscais, no período autuado.

Diante dos fatos e provas dos autos, imperioso ressaltar o desrespeito do Sujeito Passivo a procedimentos elementares previstos na Lei nº 6.763/75, a saber:

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

IV - escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar;

(...)

VII - entregar ao destinatário, ainda que não solicitado, e exigir do remetente o documento fiscal correspondente à operação realizada.

(...)

XIII - cumprir todas as exigências fiscais previstas na legislação tributária;

Em relação à base cálculo adotada pelo Fisco na apuração do crédito tributário constituído, tem-se disposto na mesma lei:

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

IV - na saída de mercadoria, prevista no inciso VI do artigo 6º, o valor da operação;

Os Autuados alegam, em sua defesa, que o procedimento fiscal de apuração de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal com base em dados extrafiscais, obtidos junto à administradora de cartão de crédito e/ou débito, que a seu ver não passam de meros indícios, é insubsistente, sendo imprescindível a existência de outras provas.

Todavia, razão não lhes assiste, conforme se verá.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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;

(...)

VII - exame dos elementos de declaração ou de contrato firmado pelo sujeito passivo, nos quais conste a existência de mercadoria ou serviço suscetíveis de se constituírem em objeto de operação ou prestação tributáveis;

(...)

Registra-se, por oportuno, que a matéria encontra-se regulamentada nos arts. 10-A e 13-A da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 10-A. As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares manterão arquivo eletrônico referente a totalidade das operações e prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similares, realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e por pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoas Físicas ou do Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas, ainda que não regularmente inscritas, cuja atividade ou relação com contribuinte inscrito indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto, identificados na listagem disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda, <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoesdepagamento>.

**Efeitos de 1º/10/2017 a 08/10/2018 - Redação dada pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 47.237, de 11/08/2017:**

"Art. 10-A. As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares manterão arquivo eletrônico referente a totalidade das operações e prestações realizadas no período de apuração por estabelecimentos de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*contribuintes do ICMS e pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoas Físicas, ainda que não regularmente inscritas, mas cuja atividade ou relação com contribuinte inscrito indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto, constantes de listagem disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda,  
<http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoesdepagamento>, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similares.”*

(...)

Art. 13-A. As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares entregarão o arquivo eletrônico de que trata o art. 10-A deste anexo até o último dia útil de cada mês, relativamente às operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior.

§ 1º As empresas de que trata o caput:

I - deverão validar, assinar digitalmente e transmitir o arquivo eletrônico, utilizando o programa TED\_TEF, disponível no endereço eletrônico

[www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoesdepagamento](http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoesdepagamento), observando que a assinatura deve se dar por meio de certificado digital, tipo A1, emitido por autoridade certificadora credenciada pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil;

II - poderão utilizar outro programa ou recurso diferente do previsto no inciso I para assinar digitalmente e transmitir o arquivo eletrônico, mediante autorização da SEF.

§ 2º A omissão de entrega das informações a que se refere o caput sujeitará a administradora de cartão, a instituidora de arranjos de pagamento, a instituição facilitadora de pagamento, a instituição de pagamento, inclusive a credenciadora de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e as empresas similares às penalidades previstas no inciso XL do art. 54 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975.

**Ressalta-se que as informações prestadas pelas administradoras de cartão de crédito e/ou débito são documentos fiscais, nos termos do disposto no art. 132, incisos II e III do RICMS/02, transcrito a seguir:**

Art. 132 - São considerados, ainda, documentos fiscais:

(...)

II - a declaração, a informação e os documentos de controle interno exigidos pelo Fisco que permitam esclarecer ou acompanhar o comportamento fiscal do contribuinte ou de qualquer pessoa que guarde relação com os interesses da fiscalização do imposto;

III - as informações prestadas pelas administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, relativas às operações e prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de sistemas de crédito, débito ou similar, realizadas por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoas Físicas ou do Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas, ainda que não regularmente inscritas, cuja atividade ou relação com contribuinte inscrito indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto.

**Efeitos de 1º/10/2017 a 08/10/2018 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 47.237, de 11/08/2017:**

"III - as informações prestadas pelas administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, relativas às operações e prestações realizadas por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoas Físicas, ainda que não regularmente inscritas, mas cuja atividade ou relação com contribuinte inscrito indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto, cujos pagamentos sejam realizados por meio de sistemas de crédito, débito ou similar."

**Efeitos de 1º/10/2017 a 31/12/2019 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 47.237, de 11/08/2017:**

"Parágrafo único. As informações a que se refere o inciso III do caput serão mantidas, geradas e transmitidas em arquivo eletrônico segundo as disposições constantes do Anexo VII deste Regulamento e, quando solicitado pela autoridade fiscal, apresentadas em relatório impresso em papel timbrado da empresa ou em meio magnético, em conformidade com o Manual de Orientação anexo ao Protocolo ECF 04, de 24 de setembro de 2001, e assinadas digitalmente pela administradora de cartão de crédito, de débito ou similar, contendo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*a totalidade ou parte das informações apresentadas em meio eletrônico, conforme a intimação”.*

Repita-se, por oportuno, que as vendas não levadas à tributação foram apuradas pelo cotejo das vendas com cartão de crédito e/ou débito (conforme informação da administradora dos cartões) com vendas informadas pela Contribuinte, estando demonstrado nas planilhas acostadas ao Auto de Infração, em especial, planilha “Consolidação por Administradora” – Anexo 1 (doc. fls. 13/15), nos relatórios “Conclusão Fiscal – Operações de Crédito, Débito e Similares” – Anexo 4 (doc. fls. 18/20) e no “Demonstrativo do Crédito Tributário” (doc. fls. 22).

Desse modo, não assiste razão à Impugnante quando alega que o procedimento se baseou em provas insuficientes e imprestáveis à confirmação dos atos ilícitos, no caso, venda de mercadorias desacobertadas.

Segundo esclarece a diligente Fiscalização na sua manifestação:

Verifica-se, pois, que as informações prestadas pelas administradoras de cartão de crédito e/ou débito são documentos fiscais, e são repassadas à Fiscalização por força de determinação legal.

Conclui-se, pelo demonstrado, que o método de apuração realizado pela Fiscalização nos presentes autos foi levado a efeito com a utilização de procedimentos tecnicamente idôneos e previstos na legislação tributária pertinente, de forma que resta totalmente comprovada a ocorrência do fato gerador, por conclusão fiscal, e, por conseguinte, o direito da Fazenda exigir o ICMS devido bem como as multas cabíveis, não procedendo de forma alguma a alegação do contribuinte de que as exigências se baseiam unicamente em presunção não prevista na legislação.

Inobstante não ser alvo de questionamento, cabe lembrar que o art. 6º da Lei Complementar nº 105/01, que dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras, prescreve que as Autoridades e os Agentes Fiscais tributários da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso, se tais exames forem considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Para corroborar, transcreve-se a ementa do Processo nº 1.0434.13.001963-2/002 do Tribunal de Justiça de Minas Gerais – TJMG, julgado em 08/09/15 e publicado em 18/09/15, com a decisão de que não há que se falar em inconstitucionalidade ou ilegitimidade da quebra de sigilo nos casos em que o procedimento adotado pela Fiscalização estiver em harmonia com as normas constitucionais e com a legislação de regência, conforme previsto no art. 6º da Lei Complementar nº 105/01:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO - ICMS - AUTO DE INFRAÇÃO



- INFORMAÇÕES PRESTADAS POR ADMINISTRADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO - CONFRONTO COM AS RECEITAS DECLARADAS PELO CONTRIBUINTE - POSSIBILIDADE - RECOLHIMENTO DE ICMS A MENOR - IRREGULARIDADE INEXISTENTE NO PROCEDIMENTO FISCALIZATÓRIO - RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO. (...) COM EFEITO, NÃO HÁ DE SE FALAR EM INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGITIMIDADE DA QUEBRA DE SIGILO, EIS QUE O PROCEDIMENTO ADOTADO PELO FISCO MINEIRO ENCONTRA-SE, A PRINCÍPIO, EM HARMONIA COM AS NORMAS CONSTITUCIONAIS E COM A LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA, QUE IMPÕE ÀS EMPRESAS ADMINISTRADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO O DEVER DE EXIBIR TODOS OS DOCUMENTOS E INFORMAÇÕES RELATIVAS ÀS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇO REALIZADAS PELO CONTRIBUINTE. (...) APRECIANDO A QUESTÃO EM FACE DE REGRAMENTO SIMILAR NO ÂMBITO DO ESTADO DE GOIÁS, O SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA JÁ SE MANIFESTOU EM SENTIDO CONTRÁRIO À PRETENSÃO ORA VERSADA. (...) COM A IMPLEMENTAÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR 105/2001, A QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO, EM PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO-FISCAL, PASSOU A PRESCINDIR DE AUTORIZAÇÃO JUDICIAL (ART. 6º). PRECEDENTES DO STJ.

Pelo exposto, nota-se que o procedimento adotado no levantamento fiscal identificou e quantificou na forma regulamentar a movimentação financeira auferida nas atividades comerciais da Impugnante, sem, contudo, encontrar a documentação fiscal hábil a dar o devido acobertamento às operações, apontando infringências e penalidades compatíveis e inerentes aos fatos demonstrados.

Os Impugnantes poderiam elidir a acusação fiscal por meio da anexação aos autos de prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, de que houve a emissão dos documentos fiscais das operações elencadas e, conseqüentemente, não houve omissão de faturamento.

Como assim não agiram, aplica-se ao caso presente o disposto no art. 136, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributário Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, *in verbis*:

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.

Há que destacar as disposições da legislação tributária mineira sobre a base de cálculo do imposto, notadamente o disposto no art. 43, inciso IV do RICMS/02:

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

(...)

A alíquota aplicável às saídas realizadas pela Autuada é a prevista no art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02:

Art. 42 - As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

e) 18 % (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

(...)

Portanto, a falta de cumprimento das obrigações tributárias e fiscais sujeita o contribuinte ao pagamento do imposto e demais acréscimos legais, previstos na legislação, devendo ser utilizada a alíquota aplicável ao ramo de suas atividades, conforme o citado art. 42, inciso I, alínea “e”, do RICMS/02.

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

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

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

(...)

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

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

f) na operação ou prestação desacompanhada de documento fiscal;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cita-se, a propósito, decisão do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, já proferida, abordando a questão:

EMENTA: TRIBUTÁRIO - MANDADO DE SEGURANÇA - APELAÇÃO CÍVEL - SIMPLES MINAS E SIMPLES NACIONAL - ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO TRIBUTO - PARCELAMENTO - OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL - ART. 15, INCISO VII, ALÍNEA "A", LEI ESTADUAL Nº 15.219/04 - ART.13, § 1º, INCISO XIII, ALÍNEA "F", LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06 - INCIDÊNCIA DA ALÍQUOTA APLICÁVEL ÀS PESSOAS JURÍDICAS NÃO SUJEITA AO REGIME - SEGURANÇA DENEGADA.

CONSIDERANDO QUE OS DÉBITOS OBJETO DE PARCELAMENTO DECORREM DA "OMISSÃO DE RECOLHIMENTO DO ICMS POR SAÍDAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS", NOS TERMOS DO ART. 15, VII, "A", DA LEI ESTADUAL Nº 15.219/04 E DO ART. 13, §1º, XIII, "F", DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06, DEVE INCIDIR A ALÍQUOTA DO ICMS APLICÁVEL ÀS PESSOAS JURÍDICAS NÃO SUJEITA AO REGIME.

PRELIMINAR REJEITADA. RECURSO NÃO PROVIDO. (APELAÇÃO CÍVEL 1.0079.11.054061-8/001, RELATOR(A): DES.(A) ANA PAULA CAIXETA, 4ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 12/09/13, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 17/09/13)

Cita-se, ainda, outras decisões mais recentes desse mesmo tribunal, no mesmo sentido: Agravo de Instrumento-Cv nº 1.0000.16.054888-9/001, Relatora Des.(a) Heloisa Combat, Data da Publicação 16/11/16; TJMG, 6ª Câmara Cível, Apelação nº 1.0024.13.414531-7/001, Relator Des. Claret de Moraes (JD Convocado), Acórdão de 12/04/16, publicação de 20/04/16 e TJMG, 8ª Câmara Cível, Apelação nº 1.0024.12.259177-9/003, Relatora Des<sup>a</sup>. Teresa Cristina da Cunha Peixoto, Acórdão de 28/04/16, publicação de 06/05/16.

Exatamente o caso em questão. Uma vez centrada a acusação fiscal na venda de mercadorias sem o lícito acobertamento fiscal, correta a aplicação das penalidades previstas na Lei nº 6.763/75, aplicáveis às demais empresas não incluídas no programa do Simples Nacional.

Sendo assim, corretas as exigências do ICMS, bem como da respectiva Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, pela falta de recolhimento do tributo, na forma da Lei nº 6.763/75, como segue:

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

E ainda, na mesma linha de raciocínio, a cobrança da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, c/c o § 2º do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75, por dar saída a mercadoria desacoberta de documento fiscal, nos seguintes termos:

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

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacoberta de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

Registra-se, por oportuno, que a mencionada multa isolada foi adequada ao disposto no inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, baseada em duas vezes o valor do imposto que seria exigido na operação, englobado nesse cálculo tanto as operações tributadas por substituição tributária, quanto aquelas que sofreram a majoração do ICMS nesses autos.

Assim, não assiste razão aos Impugnantes quando solicitam a diminuição da base de cálculo da multa isolada para a parcela do faturamento omitido sobre a qual incidiu o ICMS e muito menos a exclusão da coluna "ICMS devido", constante no "Demonstrativo do Crédito Tributário - DCT", às fls. 22.

Não deve ser acolhido o primeiro pedido, porque a base de cálculo relativa às saídas desacobertas é constituída, tanto por mercadorias que entraram com o imposto retido por substituição tributária, quanto por aquelas adquiridas com a tributação normal do ICMS na operação própria do fornecedor, como bem demonstrado pela Fiscalização no DCT, com a atribuição percentual para uma e outra situação.

O segundo pedido é despiciendo, uma vez que a coluna com o cálculo do ICMS devido não interfere no valor da multa isolada apurada. Constata-se da análise da coluna, tratar-se do resultado da majoração da alíquota do tributo devido sobre as saídas desacobertas calculadas na proporção das entradas não sujeitas ao ICMS/ST, disposta no DCT para fins de constituição do crédito tributário relacionado com o imposto e a multa de revalidação.

Relativamente às multas aplicadas, aduz a Defesa não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa, alega haver conexão entre as duas, nos moldes do previsto no art. 211 do RICMS/02, devendo o montante global atribuído pela Fiscalização a título de multa ser reduzido, mediante cancelamento da multa isolada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor efetuado pela Autuada.

Já a multa capitulada no art. 55, inciso II da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pela falta da emissão da nota fiscal nas saídas, descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o dever de cumprir com a obrigação de Contribuinte na emissão dos documentos fiscais.

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

O art. 53 da Lei nº 6.763/75 dispõe sobre as sanções tributárias da seguinte forma:

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

(...)

II - o valor das operações ou das prestações realizadas;

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

(...)

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

(...) (grifou-se)

O Professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 2002, p. 417), ao discorrer sobre ilicitude e sanção tributária, destaca que:

“ilícito administrativo tributário é o comportamento que implica inobservância de norma tributária. Implica inadimplemento de obrigação tributária, seja principal ou acessória”.

“Sanção é o meio de que se vale a ordem jurídica para desestimular o comportamento ilícito. Pode limitar-se a compelir o responsável pela inobservância da norma ao cumprimento de seu dever, e pode consistir num castigo, numa penalidade a este cominada”.

Analisando o disposto no art. 53 acima, pode-se concluir os incisos II e III destacados, tratam de obrigações acessórias normalmente vinculadas à obrigação principal, sendo, portanto, proporcionais ao valor do ilícito praticado ou do tributo não recolhido.

Segundo o entendimento exarado pela Coordenação do Sistema de Tributação da então Secretaria da Receita Federal no Parecer Normativo Nº 61/79, “punitiva é aquela penalidade que se funda no interesse público de punir o inadimplente. É a multa proposta por ocasião do lançamento. É aquela mesma cuja aplicação é excluída pela denúncia espontânea a que se refere o art. 138 do Código

Tributário Nacional - CTN, onde o arrependimento oportuno e formal da infração faz cessar o motivo de punir”, enquanto a multa de natureza compensatória destina-se, diversamente, não a afligir o infrator, mas a compensar o sujeito ativo pelo prejuízo suportado em virtude do atraso no pagamento que lhe era devido. É penalidade de caráter civil, posto que comparável à indenização prevista no direito civil. Em decorrência disso, nem a própria denúncia espontânea é capaz de excluir a responsabilidade por esses acréscimos, via de regra, chamados moratórios.

Neste sentido é o entendimento de abalizada doutrina.

Para Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Misabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação) e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

Na lição de Ricardo Lobo Torres (in Curso de Direito Financeiro e Tributário, 6ª ed., p. 277-278):

"As penalidades pecuniárias e as multas fiscais não se confundem juridicamente com o tributo. A penalidade pecuniária, embora prestação compulsória, tem a finalidade de garantir a inteireza da ordem jurídica tributária contra a prática de ilícitos, sendo destituída de qualquer intenção de contribuir para as despesas do Estado. O tributo, ao contrário, é o ingresso que se define primordialmente como destinado a atender às despesas essenciais do Estado, cobrado com fundamento nos princípios da capacidade contributiva e do custo/benefício."

"Não resta dúvida de que as sanções tributárias não podem ser insignificantes, de modo que percam seu aspecto repressivo ou preventivo de coibição de ilícito. (...)." (DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas ao livro Direito tributário brasileiro, de Aliomar Baleeiro. 11ª. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 863).

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, “são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias”.

Em suma, enquanto a multa de revalidação decorre do não pagamento do tributo a tempo e modo (obrigação principal), a multa isolada decorre do não cumprimento de uma obrigação acessória.

Ao contrário do que sustenta a Impugnante, é possível a incidência concomitante das multas em questão, porquanto foram cobradas nos exatos termos da legislação pertinente.

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

Correta, também, a eleição dos Coobrigados para o polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

Código Tributário Nacional

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.

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, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando da saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Assim, respondem os sócios-administradores, que, efetivamente, são aqueles que participam pessoalmente dos negócios sociais da empresa, quem direciona os atos praticados no estabelecimento e por estes se responsabilizam e auferem os resultados.

Induvidoso, portanto, que os Coobrigados tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as movimentações de mercadorias desacobertas de documentação fiscal caracterizam a intenção de fraudar o Fisco mineiro, restando evidenciada a intenção dolosa de suprimir ou reduzir tributo, na medida em que a falta de emissão de notas fiscais de saídas possibilita a aquisição, na mesma proporção, de mercadorias sem documentação fiscal, sem a tributação por substituição tributária e sem que a Fiscalização consiga detectar essa fraude na escrita fiscal do contribuinte, ilícito típico de evasão fiscal, caracterizado como crime contra a ordem tributária, nos termos da Lei nº 8.137/90, arts. 1º e 2º.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária.

Além do mais, há determinação expressa para que a Fiscalização, verificada conduta infratora prevista no anexo único da Portaria SRE nº 148/15, arrole os sócios da empresa como Coobrigados. E, nela, há previsão do cruzamento eletrônico de operações com cartão de crédito (item 1.8.9), no caso de entrada, saída e/ou estoque desacobertado de documentação fiscal.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

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

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

(...)

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

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO 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 (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumprir informar, que consta Termo de Exclusão da Autuada do Simples Nacional devidamente motivado e observados os princípios da ampla defesa e o devido processo legal, no PTA nº 01.001430114.62, levado a julgamento na mesma sessão que esses autos.

Dessa forma, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade, verifica-se que os argumentos trazidos pelos Impugnantes não se revelam capazes de elidir a exigência fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos, em parte, os Conselheiros Victor Tavares de Castro (Revisor) e Thiago Álvares Feital, que o julgavam parcialmente procedente, para excluir os Coobrigados do polo passivo da obrigação tributária. Pela Impugnante AM Comércio Troca de Óleos e Freios Eireli, sustentou oralmente o Dr. Thiago Geovane Rocha Gonçalves e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participou do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira.

**Sala das Sessões, 24 de fevereiro de 2021.**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente / Relator**

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 23.676/21/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001431158-29  
Impugnação: 40.010150070-22, 40.010150071-03 (Coob.), 40.010150072-86 (Coob.)  
Impugnante: AM Comércio Troca de Óleos e Freios Eireli  
IE: 001684242.00-08  
Espólio de Antônio Rodrigues Alves (Coob.)  
CPF: 075.364.376-68  
Estela Alves Marques (Coob.)  
CPF: 086.137.876-81  
Proc. S. Passivo: Adriano Andrade Muzzi/Outro(s)  
Origem: DFT/Juiz de Fora - 2

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.

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pela Impugnante à Fiscalização e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito, com recolhimento de ICMS a menor, no período de 01/11/17 a 31/12/18.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última adequada ao disposto no § 2º do citado artigo.

O Sr. Antônio Rodrigues Alves e a Sra. Estela Alves Marques foram incluídos no polo passivo, como Coobrigados, unicamente por ostentarem a condição de sócios-administradores, pois não foram descritas quaisquer condutas concretas que eles teriam praticado.

Nos termos do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, será atribuída a responsabilidade pelo pagamento do tributo ao sócio-gerente (ou sócio-administrador), dentre outros possíveis responsáveis, sempre que for verificado o nexo de causalidade entre o inadimplemento e o ato praticado com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto (conduta abusiva).

A acusação fiscal não indicou qualquer conduta praticada pelos sócios senão uma acusação abstrata de que, como gestores, seria dela a responsabilidade pelo cumprimento das obrigações tributárias (principais e acessórias).

Não se pode admitir a responsabilidade com base no referido dispositivo legal sem que seja descrita uma conduta abusiva atribuível ao responsável e que tenha nexos de causalidade com o inadimplemento da obrigação tributária.

A discussão travada nos autos diz respeito a divergências apuradas por meio de confronto entre as vendas declaradas pela Autuada os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito, sendo certo que o próprio fato gerador é considerado ocorrido a partir de uma presunção de que tais divergências significam saídas desacobertadas.

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 aos sócios-gerentes sem qualquer ônus argumentativo e comprobatório da Autoridade Fazendária.

A aceitação da acusação abstrata, genérica, como forma de imputação de responsabilidade tributária aos sócios-gerentes, além de violar o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 – e a regra do art. 135 do Código Tributário Nacional –, também afronta o art. 1.052 da Lei 10.406/2002 (Código Civil), que restringe a responsabilidade dos sócios ao patrimônio da sociedade e estabelece a regra geral de separação patrimonial entre a pessoa jurídica e os seus sócios.

Portanto, julgo improcedente o lançamento em face dos sócios-gerentes.

**Sala das Sessões, 24 de fevereiro de 2021.**

**Victor Tavares de Castro  
Conselheiro**