

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	24.133/26/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004535813-13	
Impugnação:	40.010160337-36	
Impugnante:	Klebert Esteves Batista	
	CPF: 075.514.836-32	
Proc. S. Passivo:	Frederico Machado Drumond	
Origem:	DF/Muriaé	

EMENTA

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, V e VII do RICMS/02 e art. 159, incisos I, V e VII do RICMS/23. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, com recolhimento de ICMS a menor, no período de 13/12/21 a 30/11/23, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pelo Contribuinte à Fiscalização e os valores constantes em extratos fornecidos por administradoras de cartões e empresas similares, tais como, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento e instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última adequada ao disposto no § 2º, inciso I do citado art. 55 com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional – CTN.

Registra-se que foi elencado como Sujeito Passivo principal o Sr. Klebert Esteves Batista, nos termos do art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 9º, § 5º da Lei

Complementar (LC) nº 123/06, uma vez que a empresa autuada, KB Tecnologias Ltda, encontra-se com a Inscrição Estadual (IE) nº 004220865.00-69 baixada desde 23/04/25.

Da Impugnação

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 85/91, com os seguintes argumentos, em síntese:

- argui a nulidade do Auto de Infração por ausência de individualização das supostas condutas fiscais irregulares;

- acrescenta que a peça fiscal limita-se a afirmar genericamente a ocorrência de “saídas desacobertas”, com base em divergência entre valores informados na Declaração de Informações de Meios de Pagamento (DIMP) e aqueles declarados no PGDAS-D, sem apontar quais operações concretas teriam sido realizadas sem emissão de documento fiscal, quais notas fiscais estariam ausentes ou irregulares, quais adquirentes teriam participado das supostas operações e quais valores específicos correspondem a cada conduta irregular;

- suscita que tal omissão afronta diretamente o art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, pois tal ausência de detalhamento impede o exercício pleno do direito de defesa, configurando violação ao art. 5º, inciso LV da Constituição da República de 1988 – CR/88;

- suscita nulidade do lançamento fiscal ao argumento de falta de comprovação efetiva do fato gerador do ICMS, elemento indispensável à constituição do crédito tributário, nos termos do art. 142 do CTN;

- assevera que a Fiscalização fundamentou a exigência exclusivamente em divergências numéricas entre os valores informados na Declaração de Informações de Meios de Pagamento (DIMP) e aqueles declarados no PGDAS-D, sem apresentar qualquer documento ou indício material que demonstre a ocorrência de circulação física de mercadorias;

- aduz que o fato gerador do ICMS, nos termos do art. 12, inciso I da Lei Complementar (LC) nº 87/96, é a saída de mercadoria do estabelecimento do contribuinte, o que pressupõe prova concreta da operação;

- relata que a simples presunção baseada em cruzamento eletrônico não se presta a substituir a demonstração efetiva da ocorrência do fato gerador, sob pena de violação ao princípio da legalidade e ao direito de defesa assegurado pelo art. 5º, inciso LV da CR/88;

- reitera que a ausência de provas materiais, como notas fiscais omitidas, registros contábeis irregulares ou documentos que evidenciem a circulação de mercadorias, torna a autuação nula, pois não há suporte fático para a exigência tributária;

- aponta que o Auto de Infração apresenta vício material, pois aplica dispositivos legais que não guardam relação com a conduta efetivamente descrita na peça fiscal;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- menciona que o Fisco lhe imputou penalidades previstas nos art. 55, inciso II e art. 56, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, sob a alegação de ocorrência de “saídas desacobertas de documento fiscal”, entretanto a narrativa do Auto de Infração não demonstra a prática de qualquer ato que se enquadre nas hipóteses previstas nos referidos dispositivos;

- reitera que no caso em análise, não há prova da circulação física de mercadorias, tampouco da ocorrência do fato gerador do ICMS;

- acrescenta que a autuação baseia-se exclusivamente em divergência entre valores informados na DIMP e no PGDAS-D, sem individualização das operações ou apresentação de documentos que evidenciem a saída de mercadorias;

- enfatiza que não se pode afirmar que houve conduta típica prevista na legislação, pois a presunção fiscal não substitui a demonstração concreta do fato gerador;

- entende que a aplicação de penalidades sem correspondência com a conduta viola os princípios da legalidade tributária e da tipicidade, previstos no art. 150, inciso I da CR/88 e art. 97 do CTN, tornando o Auto de Infração nulo de pleno direito;

- reitera que exigência fiscal carece de adequação entre a base legal invocada e os fatos descritos, o que compromete a validade do lançamento;

- reitera que o Auto de Infração fundamenta-se exclusivamente na divergência entre os valores informados na Declaração de Informações de Meios de Pagamento (DIMP) e aqueles declarados no PGDAS-D, concluindo, de forma presumida, pela ocorrência de “saídas desacobertas” de mercadorias;

- acrescenta que tal presunção não encontra respaldo legal ou fático suficiente para caracterizar a infração;

- sustenta que a presunção fiscal baseada apenas em cruzamento eletrônico é frágil e insuficiente, pois não individualiza operações, não identifica adquirentes e não apresenta qualquer prova da materialidade do fato gerador, em afronta ao art. 150, inciso I da CR/88 e art. 97 do CTN;

- conclui que a simples divergência entre DIMP e PGDAS-D não configura, por si só, saída desacoberta de mercadoria, impondo-se o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração por ausência de prova do fato gerador, nos termos do art. 59 da Lei nº 6.763/75 e do art. 142 do CTN;

- pondera que o Auto de Infração desconsidera a sistemática própria do regime do Simples Nacional, previsto na Lei Complementar nº 123/06, que estabelece que o ICMS devido pelas empresas optantes deve ser apurado e recolhido exclusivamente por meio do PGDAS-D;

- menciona que não obstante houvesse divergência entre os valores informados na Declaração de Informações de Meios de Pagamento (DIMP) e aqueles declarados no PGDAS-D, tal diferença não autoriza a emissão de Auto de Infração com

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exigência de ICMS e aplicação de multas isoladas, pois o Estado não pode alterar a forma de cálculo definida pelo regime nacional;

- assevera que a competência para revisar ou corrigir inconsistências no PGDAS-D é da Receita Federal do Brasil (RFB), nos termos do art. 33 da Lei Complementar nº 123/06, não cabendo ao Fisco modificar a base de cálculo ou impor penalidades que extrapolem os limites do regime simplificado;

- sustenta que a eventual irregularidade formal, como divergência declaratória, não implica automaticamente em alteração do montante tributário devido, tampouco configura fato gerador do ICMS;

- reitera que a presunção adotada pelo Fisco, sem prova concreta da circulação de mercadorias, viola os princípios da legalidade tributária e da tipicidade, previstos no art. 150, inciso I da CR/88 e art. 97 do CTN, além de comprometer a segurança jurídica do regime simplificado;

- entende que a exigência fiscal é indevida, pois desconsidera a sistemática do regime de tributação do Simples Nacional e aplica penalidades incompatíveis com a legislação vigente, impondo-se o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração, nos termos do art. 59 da Lei nº 6.763/75 e do art. 142 do CTN;

- discorda da aplicação da 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, ao argumento de que tais dispositivos exigem para sua incidência, a comprovação de fatos específicos que não foram demonstrados nos autos;

- reitera que o Auto de Infração em análise sustenta-se exclusivamente em cruzamento eletrônico entre os valores informados na Declaração de Informações de Meios de Pagamento (DIMP) e aqueles declarados no PGDAS-D, sem apresentar qualquer documento ou indício material que comprove a ocorrência do fato gerador do ICMS;

- assevera que o Fisco não juntou aos autos notas fiscais supostamente faltantes, comprovantes de entrega de mercadorias ou qualquer outro elemento que demonstre a circulação física dos bens;

- aduz que a presunção adotada pelo Fisco, de que toda divergência entre DIMP e PGDAS-D representa saída desacobertada, é frágil e insuficiente, pois desconsidera hipóteses legítimas que justificam diferenças tais como:

- cancelamentos de vendas;
- estornos, comissões pagas a marketplaces;
- adiantamentos e devoluções e;
- valores financeiros não vinculados à circulação de mercadorias;

- reitera que o lançamento fiscal afronta o art. 142 do CTN, infringe os princípios da legalidade tributária e da tipicidade, além de ferir o direito ao contraditório e à ampla defesa nos termos do art. 150, inciso I e art. 5º, inciso LV, ambos da CR/88;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- entende que as penalidades impostas pelo Auto de Infração revelam-se desproporcionais e assumem caráter confiscatório, em afronta direta ao art. 150, inciso IV da CR/88, que veda à União, Estados, Distrito Federal e Municípios a utilizarem tributo com efeito de confisco, pois além da exigência do ICMS supostamente devido, foram aplicadas as multas de revalidação e isolada, resultando em um montante que supera, em muito, o valor do tributo originalmente discutido;

- relata que tal prática compromete os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, previstos no art. 5º, inciso LIV da CR/88, e desvirtua a função das penalidades tributárias, que é a de desestimular condutas ilícitas, e não de inviabilizar a atividade econômica do contribuinte;

- discorda da inclusão da pessoa física do sócio-administrador em razão da baixa da pessoa jurídica KB Tecnologias Ltda no cadastro de contribuintes do Estado;

- sustenta que tal imputação é manifestamente indevida, pois não há qualquer prova de que o sócio tenha agido com excesso de poder, infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa, requisitos indispensáveis para a responsabilização pessoal, conforme dispõe o art. 135, inciso III do CTN e a Súmula nº 430 do Superior Tribunal de Justiça – STJ;

- assevera que no caso em análise, não há nos autos qualquer elemento que comprove conduta irregular do sócio, tampouco a ocorrência do fato gerador do ICMS;

- reitera que a autuação baseia-se exclusivamente em presunção fiscal, sem prova concreta da infração, o que torna ainda mais injustificável a imputação pessoal;

- aduz que a responsabilização automática do sócio, pelo simples fato de a empresa ter sido baixada, viola os princípios da legalidade e da segurança jurídica, previstos no art. 5º, inciso II da CR/88, além de contrariar a jurisprudência consolidada do STJ, que exige prova inequívoca da conduta dolosa para caracterizar a responsabilidade tributária pessoal;

- requer:

- o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração eis que eivado de vícios, ou o cancelamento do crédito tributário referente ao ICMS, multas de revalidação e isolada, em virtude de ausência do fato gerador do imposto ou a redução das multas em consonância com o princípio de vedação ao confisco;

- exclusão do sócio-administrador do polo passivo da obrigação tributária, uma vez que não há nos autos qualquer elemento que comprove conduta irregular do sócio.

Pede a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 95/125, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

O Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

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

O Auto de Infração obedeceu a todos os ditames legais vigentes, conforme ficará demonstrado, sendo perfeitamente identificável:

a) Os sujeitos passivos e a legislação de regência que lhes atribui dita reponsabilidade;

b) A base de cálculo e sua demonstração, inclusive com as informações preliminares sobre o método de apuração;

c) A capitulação legal com as infringências e penalidades aplicadas.

Diante disso não há que se falar em infringência ao art. 142 do CTN.

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

Não é o fato de o Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ele comprovar as suas alegações.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos ao Autuado todos os prazos legalmente previstos para apresentar 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.

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, com recolhimento de ICMS a menor, no período de 13/12/21 a 30/11/23, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pelo Contribuinte à Fiscalização e os valores constantes em extratos fornecidos por administradoras de cartões e empresas similares, tais como, instituidoras

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento e instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última adequada ao disposto no § 2º, inciso I do citado art. 55 com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional – CTN.

Registra-se que foi elencado como Sujeito Passivo principal o Sr. Klebert Esteves Batista, nos termos do art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 9º, § 5º da Lei Complementar (LC) nº 123/06, uma vez que a empresa autuada, KB Tecnologias Ltda, encontra-se com a Inscrição Estadual (IE) nº 004220865.00-69 baixada desde 23/04/25.

Cumprir destacar que a Fiscalização, tendo em vista os indícios de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, emitiu o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000055275-01, anexado às págs. 05/06, para exame do cumprimento das obrigações tributárias no período de 01/07/21 a 30/11/23.

Ao confrontar os valores mensais informados pela administradora dos cartões, relativos a operações/prestações realizadas por meio de cartão de crédito e/ou débito, com as vendas declaradas pela Contribuinte, a Fiscalização apurou saídas desacobertas de documentos fiscais, no período autuado.

O Autuado alega, em sua defesa, que o procedimento fiscal é insubsistente, não passando de meros indícios da infração imputada. Defende, assim, ser imprescindível a existência de outras provas das saídas desacobertas.

Todavia, razão não lhe assiste, conforme se verá.

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 e art. 159, incisos I e VII, do RICMS/23, nos seguintes termos:

RICMS/02

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

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

(...)

V - conclusão fiscal;

(...)

VII - exame dos elementos de declaração ou de contrato firmado pelo sujeito passivo, nos quais conste a existência de mercadoria ou serviço

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

suscetíveis de se constituírem em objeto de operação ou prestação tributáveis;

(...)

RICMS/23

Art. 159 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, a autoridade fiscal poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

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

(...)

V - conclusão fiscal;

(...)

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 ambos da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/02 e arts. 17, 18 e 21 todos da Parte 2 do Anexo V do RICMS/23, *in verbis*:

RICMS/02 - Anexo VII - Parte 1

Art. 10-A - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, as instituições e os intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares manterão arquivo eletrônico referente à totalidade das operações e prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou demais instrumentos de pagamentos eletrônicos, realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e por pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoa Física - CPF ou do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade 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/instituicoes-e-intermediadores-de-pagamentos-servicos-e-negocios/>.

(...)

Art. 13-A - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, as

instituições e os intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, os intermediadores de serviços e de negócios entregarão os arquivos eletrônicos de que tratam os arts. 10-A e 10-B desta parte, até o último dia útil de cada mês, relativamente às operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior, nos termos previstos em ato Cotepe/ICMS.

(...)

§ 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.

(...)

RICMS/23 - Anexo V - Parte 2

Art. 17 - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares manterão arquivo eletrônico referente à totalidade das operações e prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou demais instrumentos de pagamentos eletrônicos, realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e por pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoa Física - CPF ou do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto, identificados na listagem disponível no endereço eletrônico da SEF, <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoes-e-intermediadores-de-pagamentos-servicos-e-negocios/>.

Parágrafo único - Os arquivos eletrônicos previstos no caput serão dispensados quando se referirem às operações e às prestações realizadas pelos estabelecimentos das próprias administradoras dos cartões ou por estabelecimentos de empresas coligadas, desde que tais estabelecimentos mantenham e promovam a

entrega do arquivo eletrônico previsto no art. 8º desta parte. art.17.

Art. 18 - Os intermediadores de serviços e de negócios manterão arquivo eletrônico referente à totalidade de operações comerciais ou de prestação de serviços que tenham intermediado e que envolvam estabelecimentos de contribuintes, pessoas jurídicas inscritas no CNPJ ou pessoas físicas inscritas no CPF, localizados neste Estado, seja na condição de remetentes, destinatários ou tomadores, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto.

(...)

Art. 21 - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, as instituições e os intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, os intermediadores de serviços e de negócios entregarão o arquivo eletrônico previsto no art. 20 desta parte até o último dia útil de cada mês, relativamente às operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior.

§ 1º - As empresas previstas no caput:

I - deverão validar, assinar digitalmente e transmitir o arquivo eletrônico, utilizando o programa disponível no endereço eletrônico <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoes-e-intermediadores-de-pagamentos-servicos-e-negocios/>, observando que a assinatura deve se dar por meio de certificado digital, tipo A1, emitido por autoridade certificadora credenciada pela 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 previstas no 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.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalta-se que as informações prestadas pelo Contribuinte e pela administradora de cartão de crédito e/ou débito são documentos fiscais, nos termos do art. 132, incisos II e III do RICMS/02 e art. 93, incisos II e III do RICMS/23.

Repita-se, por oportuno, que as saídas de mercadorias não levadas à tributação foram apuradas pelo cotejo das informações apresentadas pela administradora de cartão de crédito e/ou débito com as vendas informadas pela Contribuinte, estando o cálculo demonstrado na planilha Excel de págs. 80 (Anexo 3 do e-PTA).

Desse modo, não assiste razão ao Impugnante quando alega que o procedimento baseou-se em provas insuficientes.

Pertinente registrar que as administradoras de cartões estão obrigadas, por imposição legal, a fornecer as informações determinadas pela Fiscalização.

E mais, 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 da decisão do E. TJMG, Agravo de Instrumento - Cv 1.0000.23.028947-2/001, na qual se analisou alegação de teor similar à trazida pela Defesa, restando afastada qualquer ilegalidade no procedimento fiscalizatório:

(...) EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - EXECUÇÃO FISCAL - EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE - PROCEDIMENTO FISCALIZATÓRIO -CONFRONTO DE VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS FORNECIDOS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO E/OU DÉBITO - AUSÊNCIA DE ILEGALIDADE - DOCUMENTO DE EXIBIÇÃO OBRIGATÓRIA - ALÍQUOTA DO ICMS - SUPOSTA APLICAÇÃO EQUIVOCADA - DILAÇÃO PROBATÓRIA - RECURSO DESPROVIDO. I - A EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE É UM INSTITUTO DE CRIAÇÃO DOUTRINÁRIA E JURISPRUDENCIAL POR MEIO DO QUAL SÃO DISCUTIDAS QUESTÕES ATINENTES AOS PRESSUPOSTOS PROCESSUAIS, ÀS CONDIÇÕES DA AÇÃO OU ÀS NULIDADES DO TÍTULO EXECUTIVO, MATÉRIAS ESTAS DE ORDEM PÚBLICA, AS QUAIS PODEM SER CONHECIDAS DE OFÍCIO PELO JUÍZO E NÃO DEPENDEM DE DILAÇÃO PROBATÓRIA. II - POR SUA INDISPENSABILIDADE, SÃO CONSIDERADAS DE EXIBIÇÃO OBRIGATÓRIA COMO DOCUMENTOS FISCAIS (ART. 132, RICMS) AS INFORMAÇÕES PRESTADAS PELAS "ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO, DE CARTÕES DE DÉBITO EM CONTA-CORRENTE E ESTABELECIMENTOS SIMILARES" RELATIVAS ÀS "OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES REALIZADAS POR ESTABELECIMENTOS DE CONTRIBUINTES CUJOS PAGAMENTOS SEJAM REALIZADOS POR MEIO DE SEUS SISTEMAS DE CRÉDITO,

DÉBITO OU SIMILAR, NA FORMA, NO PRAZO E NAS CONDIÇÕES PREVISTOS EM REGULAMENTO, RELATIVAMENTE AOS PERÍODOS DETERMINADOS PELA LEGISLAÇÃO" (ART. 50, § 5º, LEI Nº 6.763/75). III - AUSENTE QUALQUER ILEGALIDADE NO PROCEDIMENTO FISCALIZATÓRIO DA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL QUE CULMINOU NA CONSTATAÇÃO DE ENTRADA, SAÍDA OU ESTOQUE DE MERCADORIA DA CONTRIBUINTE DESACOBERTADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, "APURADA MEDICANTE CONFRONTO DE VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS FORNECIDOS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO E/OU DÉBITO". IV - NÃO RESPONDENDO A CONTRIBUINTE AO TERMO DE INTIMAÇÃO SOBRE AS INCONSISTÊNCIAS APURADAS PELO FISCO, DEIXANDO DE APRESENTAR A DOCUMENTAÇÃO EXIGIDA E/OU DE COMPROVAR AS OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES REALIZADAS PARA FINS DE APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA, INVIÁVEL O ACOLHIMENTO DE SUA EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE POR NECESSÁRIA DE DILAÇÃO PROBATÓRIA QUANTO AO PONTO. (TJMG - AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0000.23.028947-2/001, RELATOR(A): DES.(A) PEIXOTO HENRIQUES, 7ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 04/07/2023, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 10/07/2023)

(...) (GRIFOU-SE)

Cabe destacar que, em Minas Gerais, o procedimento fiscal auxiliar de cruzamento eletrônico de dados, assim considerado o confronto entre as informações existentes na base de dados da Secretaria de Estado de Fazenda, ou entre elas e outras fornecidas pelo sujeito passivo ou por terceiros, configura procedimento fiscal em curso, não havendo que se cogitar, portanto, em violação ao devido processo legal.

Acrescente-se que, conforme descrito no Parecer nº 4/SEF/SUTRI-DOLT-CJUD/2024, com alicerce na permissão concedida pelo § 1º do art. 145 da CF/88, o legislador infraconstitucional, por meio da Lei Complementar nº 105/01, dispôs, em seus arts. 5º e 6º, sobre o acesso das autoridades e agentes fiscais tributários a dados protegidos por sigilo financeiro.

Relativamente aos dispositivos retrocitados, importa destacar que, nos termos da jurisprudência do STF, a transferência de informações acobertadas pelo sigilo financeiro por instituição financeira ou entidade a ela equiparada à Administração Tributária dos entes federados não importa em quebra de sigilo, mas em ressignificação da natureza sigilosa das informações, conforme disposto no julgamento conjunto das Ações Diretas de Inconstitucionalidade – ADIs – nº 2.390, 2.386, 2.397 e 2.859:

(...)

1. JULGAMENTO CONJUNTO DAS ADI Nº 2.390, 2.386, 2.397 E 2.859, QUE TÊM COMO NÚCLEO COMUM DE IMPUGNAÇÃO NORMAS RELATIVAS AO FORNECIMENTO, PELAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS, DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS DE CONTRIBUINTES À ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA.

(...)

4. OS ARTIGOS 5º E 6º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001 E SEUS DECRETOS REGULAMENTARES (DECRETOS Nº 3.724, DE 10 DE JANEIRO DE 2001, E Nº 4.489, DE 28 DE NOVEMBRO DE 2009) CONSAGRAM, DE MODO EXPRESSO, A PERMANÊNCIA DO SIGILO DAS INFORMAÇÕES BANCÁRIAS OBTIDAS COM ESPEQUE EM SEUS COMANDOS, NÃO HAVENDO NELES AUTORIZAÇÃO PARA A EXPOSIÇÃO OU CIRCULAÇÃO DAQUELES DADOS. TRATA-SE DE UMA TRANSFERÊNCIA DE DADOS SIGILOSOS DE UM DETERMINADO PORTADOR, QUE TEM O DEVER DE SIGILO, PARA OUTRO, QUE MANTÉM A OBRIGAÇÃO DE SIGILO, PERMANECENDO RESGUARDADAS A INTIMIDADE E A VIDA PRIVADA DO CORRENTISTA, EXATAMENTE COMO DETERMINA O ART. 145, § 1º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

5. A ORDEM CONSTITUCIONAL INSTAURADA EM 1988 ESTABELECEU, DENTRE OS OBJETIVOS DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL, A CONSTRUÇÃO DE UMA SOCIEDADE LIVRE, JUSTA E SOLIDÁRIA, A ERRADICAÇÃO DA POBREZA E A MARGINALIZAÇÃO E A REDUÇÃO DAS DESIGUALDADES SOCIAIS E REGIONAIS. PARA TANTO, A CARTA FOI GENEROSA NA PREVISÃO DE DIREITOS INDIVIDUAIS, SOCIAIS, ECONÔMICOS E CULTURAIS PARA O CIDADÃO. OCORRE QUE, CORRELATOS A ESSES DIREITOS, EXISTEM TAMBÉM DEVERES, CUJO ATENDIMENTO É, TAMBÉM, CONDIÇÃO *SINE QUA NON* PARA A REALIZAÇÃO DO PROJETO DE SOCIEDADE ESCULPIDO NA CARTA FEDERAL. DENTRE ESSES DEVERES, CONSTA O DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS, VISTO QUE SÃO ELES QUE, MAJORITARIAMENTE, FINANCIAM AS AÇÕES ESTATAIS VOLTADAS À CONCRETIZAÇÃO DOS DIREITOS DO CIDADÃO. NESSE QUADRO, É PRECISO QUE SE ADOTEM MECANISMOS EFETIVOS DE COMBATE À SONEGAÇÃO FISCAL, SENDO O INSTRUMENTO FISCALIZATÓRIO INSTITUÍDO NOS ARTS. 5º E 6º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001 DE EXTREMA SIGNIFICÂNCIA NESSA TAREFA. (...)

É inerente à atividade da Administração Tributária ter acesso aos dados das operações praticadas para que possa desempenhar o seu poder-dever de fiscalização, sendo certo que a utilização desses dados para a verificação de eventual irregularidade deve resguardar o sigilo das informações, inexistindo quebra de sigilo.

Destarte, cabe destacar que o compartilhamento das informações entre as entidades Administradoras de cartão de crédito, débito e similares e as Administrações Tributárias é mecanismo efetivo de combate à sonegação, possibilitando que os tributos sejam arrecadados de forma efetiva e utilizados para financiar as ações estatais voltadas à concretização dos direitos dos cidadãos.

Há que se destacar as disposições da legislação tributária mineira sobre a base de cálculo do imposto, notadamente o disposto no art. 13 da Lei nº 6.763/75, art. 43, inciso IV do RICMS/02 e art. 12, inciso I do RICMS/23:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

§ 15. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

(...)

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:

(...)

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:

(...)

RICMS/23

Art. 2º - O ICMS incide sobre a:

I - operação relativa à circulação de mercadoria realizada a qualquer título;

(...)

Art. 12 - Salvo disposição diversa prevista neste regulamento, a base de cálculo do ICMS é:

(...)

I - o valor da operação, na hipótese de operação relativa à circulação de mercadoria, a que se refere o inciso I do art. 2º deste regulamento;

(...)

A alíquota aplicável às saídas desacobertadas de documentos fiscais realizadas pela Autuada é a prevista no art. 12, inciso I, alínea “d”, subalínea “d.1” da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

I - nas operações e prestações internas:

(...)

d) 18% (dezoito por cento):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

d.1) nas operações e nas prestações não especificadas na forma das 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, conforme o citado art. 12, inciso I da Lei nº 6.763/75.

A Defesa argui que o Auto de Infração em análise desconsidera a sistemática própria do regime do Simples Nacional, previsto na Lei Complementar nº 123/06, que estabelece que o ICMS devido pelas empresas optantes deve ser apurado e recolhido exclusivamente por meio do PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório).

Entretanto, razão não lhe assiste.

O fato de que a empresa esteve 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 (LC) nº 123/06, que assim prescreve:

LC 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;

(...)

Salienta-se que a aplicabilidade do referido artigo não depende da formalização do processo de exclusão do contribuinte no regime do Simples Nacional, por meio de Termo de Exclusão, bastando apenas que tenha ocorrido a operação desacobertada de documento fiscal.

Cumprе destacar que a alíquota aplicada pela Fiscalização não foi em virtude da exclusão da Autuada do Simples Nacional, mas pela apuração de saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais.

A Impugnante sustenta que não foram identificadas operações concretas, notas fiscais faltantes ou qualquer elemento probatório efetivo que comprove a circulação física de mercadorias sem emissão de documento fiscal e que conclusão fiscal decorre exclusivamente de presunção baseada em divergência numérica entre sistemas, sem individualização das supostas condutas irregulares,

Todavia, tal entendimento carece de razão.

Verifica-se que o Auto de Infração apresenta de forma individual as operações realizadas mediante instituições e intermediadores financeiros e de pagamentos: “Detalhamento por Operações (Itens Registro 65)” – Dados remetidos pelas administradoras de cartão de crédito/débito do sujeito passivo / REGISTRO 1100 - RESUMO MENSAL DAS OPERAÇÕES DE PAGAMENTO, conforme planilha de págs. 80 - Anexo 3 do e-PTA.

A Defesa suscita que o Auto de Infração limita-se a afirmar genericamente a existência de divergência entre DIMP e PGDAS-D, sem apontar quais notas fiscais estariam ausentes, quais operações teriam ocorrido sem cobertura documental, quais adquirentes teriam participado das supostas operações.

Entretanto, trata-se de matéria debatida, com a apresentação de planilhas e demonstrativos do Auto de Infração que demonstram o faturamento omitido (Anexos 2 e 3 do e-PTA).

O Autuado aduz que o Auto de Infração padece de vício insanável pois não atende ao requisito essencial de individualização das condutas que teriam ensejado a exigência tributária.

Afirma que peça fiscal limita-se a afirmar genericamente a ocorrência de “saídas desacobertas”, com base em divergência entre valores informados na Declaração de Informações de Meios de Pagamento (DIMP) e aqueles declarados no PGDAS-D.

Contudo, reitera-se, por oportuno, que toda a metodologia da apuração da exigência tributária se encontra discriminada no Auto de Infração, demonstrando o faturamento omitido, bem como os valores devidos a título de ICMS e multas de revalidação e isolada.

O Impugnante argui que o lançamento fiscal afronta o art. 142 do CTN, que exige que o lançamento especifique a matéria tributável, o montante do crédito e os elementos indispensáveis à sua constituição, e o art. 5º, inciso LV da CR/88, que assegura o contraditório e a ampla defesa.

Todavia, novamente, razão não lhe assiste.

Verifica-se pela análise do já citado demonstrativo do Auto de Infração, que toda a metodologia de apuração, bem como as exigências fiscais estão consignadas no

e-PTA (págs. 19), sendo que, inclusive, o Impugnante não agregou à presente peça fiscal nenhuma prova material do que foi alegado.

Quanto à alegação de inexistência de fato gerador do ICMS e de que a autuação se fundamentou em meras presunções, cumpre reiterar que o Contribuinte foi autuado por saídas desacobertas de documentação fiscal, devidamente apuradas por procedimento técnico idôneo conforme art. 194, incisos I, V e VII do RICMS/02 e art. 159, incisos I, V e VII do RICMS/23, com planilhas demonstrativas do faturamento omitido e os valores devidos de imposto e multas, conforme Anexos 2 e 3 do e-PTA.

A Defesa aponta que no caso em análise, não há prova da circulação física de mercadorias, tampouco da ocorrência do fato gerador do ICMS.

Sustenta que a autuação baseia-se exclusivamente em divergência entre valores informados na DIMP e no PGDAS-D, sem individualização das operações ou apresentação de documentos que evidenciem a saída de mercadorias.

Conclui que não se pode afirmar que houve conduta típica prevista na legislação, pois a presunção fiscal não substitui a demonstração concreta do fato gerador.

Entretanto, tal argumento não merece prosperar.

Importante trazer à colação o estabelecido no art. 136 do RPTA, a saber:

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

(...)

Conveniente reiterar que as reproduções da pasta de trabalho Demonstrativo de Auto de Infração, apresentam de forma clara as infringências cometidas pelo Impugnante, que, repita-se, por oportuno, em nenhum momento apresentou, contrapondo-se à peça fiscal, os documentos fiscais para o acobertamento das operações de circulação de mercadorias, conforme consignado no Relatório Fiscal Complementar, com excertos a seguir:

“Antes de apurar os valores da Base de Cálculo, considerou-se o seguinte:

1. Declarações efetuadas pelo contribuinte Anexos: 9.3/9.4: Legenda: (0,00) indica que as declarações foram entregues com os valores zerados; (-) indica que as declarações não foram entregues; () em branco indica que não corresponde ao período autuado. Ausência de Declaração (-): Em função disso, a receita bruta de vendas omitidas (faturamento omitido) utilizada no referido período para o cálculo do ICMS foi a receita prestada pelas operadoras de cartão de crédito/débito

2. Arbitramento: Foram arbitrados, considerando o exposto no item anterior, nos termos do artigo 51, incisos I e VI da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrado em anexo, os valores referentes às saídas para os exercícios de 13/12/2021 a 30/11/2023, tomando como parâmetro as informações presentes PGDASD (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional-Declaratório);

3. Informações das Operações com Cartão de Crédito, Débito e similares: Nos anexos 9.5 e 9.6 do Auto de Infração seguem as operações de crédito/débito informadas pelas empresas administradoras de cartões de crédito/débito, conforme relatórios extraídos do Auditor Eletrônico, Sistema de Auditoria Fiscal da SEF/MG.

(...)

9. Anexos Integrantes deste Auto de Infração:

Além deste Relatório Fiscal-Contábil anexo, encontram-se autuados e integram o presente Auto de Infração os seguintes documentos gravados em mídia digital:

9.1. Dados do sujeito passivo (baixado);

9.2. Consulta Cadastral Integrada demonstrando dados do(s) coobrigado(s);

9.3. Demonstrativo da receita bruta total do sujeito passivo;

9.4. Demonstrativo do rateio entre a saída com tributação normal e a saída com substituição tributária/isenta/prestação de serviço sobre a receita bruta total auferida pelo sujeito passivo;

9.5. Relatório “Detalhamento por Operações (Itens Registro 65)” – Dados remetidos pelas administradoras de cartão de crédito/débito do sujeito passivo / REGISTRO 1100 - RESUMO MENSAL DAS OPERAÇÕES DE PAGAMENTO;

9.6. Detalhamento das Vendas;

9.7. DEMONSTRATIVO DO CONFRONTO ENTRE O TOTAL DA VENDA DECLARADA COM AS INFORMAÇÕES OBTIDAS DAS ADMINISTRADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO DO SUJEITO PASSIVO 2021;

9.8. DEMONSTRATIVO DO CONFRONTO ENTRE O TOTAL DA VENDA DECLARADA COM AS INFORMAÇÕES OBTIDAS DAS ADMINISTRADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO DO SUJEITO PASSIVO 2022;

9.9. DEMONSTRATIVO DO CONFRONTO ENTRE O TOTAL DA VENDA DECLARADA COM AS INFORMAÇÕES OBTIDAS DAS ADMINISTRADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO DO SUJEITO PASSIVO 2023;

9.10. Demonstrativo do crédito tributário do sujeito passivo 2021; 9.11. Demonstrativo do crédito tributário do sujeito passivo 2022;

9.12. Demonstrativo do crédito tributário do sujeito passivo 2023;

9.13. Demonstrativo do crédito tributário total do sujeito passivo”.

(...)

(Grifou-se)

Diante disso, não há que se falar em ausência de fato gerador do ICMS, falta de individualização de condutas e tampouco afronta ao CTN ou a CR/88, haja vista que todo o faturamento omitido, por mês e ano, exigências fiscais, estão devidamente demonstrados e anexados no e-PTA, conforme esclarecido pelo Fisco, em seu Relatório Fiscal de págs. 08/17.

Reitera-se, por oportuno, que o Autuado aponta que o Fisco desconsiderou o sistema de tributação do Simples Nacional e que teria direito ao recolhimento do ICMS nas operações em comento, mediante a aplicação da alíquota prevista no regime do Simples Nacional, e não no percentual de 18% (dezoito por cento), por considerar que as informações prestadas pelas administradoras de cartão de crédito/débito corresponderiam a documentos fiscais e, como tais, serviriam para acobertar as referidas operações.

No entanto, conforme disposto no Parecer nº 4/SEF/SUTRI-DOLT-CJUD/2024, não procedem tais assertivas, na medida em que, nem tudo aquilo que a legislação tributária considera como documento fiscal é hábil ao acobertamento de operações de circulação de mercadorias, como se passa a demonstrar.

A Lei nº 6.763/75 remete ao regulamento a disposição acerca dos documentos fiscais e prevê a obrigatoriedade de acobertamento por documentos fiscais nas saídas de mercadorias na forma estipulada por este.

O art. 93 do RICMS/23 determina que também são considerados documentos fiscais as informações prestadas pelas administradoras de cartões.

No entanto, os documentos hábeis ao acobertamento de operações com mercadorias não abrangem todo e qualquer documento considerado como “documento fiscal”, mas apenas aqueles previstos pela legislação, conforme art. 130 do RICMS/02 e art. 91 do RICMS/23, a saber:

RICMS/02

Art. 130. Para acobertar as operações ou as prestações que realizar, o contribuinte do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto utilizará, conforme o caso, os seguintes documentos fiscais:

I - Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A;

II - Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2;

III - Cupom Fiscal emitido por equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF);

IV - Revogado

V - Nota Fiscal/Conta de Energia Elétrica, modelo 6;

(...)

XV - Ordem de Coleta de Cargas, modelo 20;

XVI - Nota Fiscal de Serviço de Comunicação, modelo 21;

XVII - Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicações, modelo 22;

(...)

XXXI - Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), modelo 55;

(...)

XXXIII - Nota Fiscal Avulsa Eletrônica - NFA-e, modelo 55;

XXXIV - Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e), modelo 57;

XXXV - Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais (MDF-e), modelo 58;

XXXVI - Conhecimento de Transporte Eletrônico para Outros Serviços (CT-e OS), modelo 67;

XXXVII - Bilhete de Passagem Eletrônico - BP-e -, modelo 63;

XXXVIII - Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica - NFC-e -, modelo 65;

XXXIX - Guia de Transporte de Valores Eletrônica - GTV-e, modelo 64;

XL - Nota Fiscal de Energia Elétrica Eletrônica - NF3e, modelo 66.

RICMS/23

Art. 91 - Para acobertar as operações ou as prestações que realizar, o contribuinte do imposto utilizará, conforme o caso, os seguintes documentos fiscais:

I - Nota Fiscal Eletrônica - NF-e, modelo 55;

II - Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica - NFC-e, modelo 65;

III - Nota Fiscal Avulsa Eletrônica - NFA-e, modelo 55;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV - Nota Fiscal de Energia Elétrica Eletrônica - NF3e, modelo 66;

V - Conhecimento de Transporte Eletrônico - CT-e, modelo 57;

VI - Conhecimento de Transporte Eletrônico para Outros Serviços - CT-e OS, modelo 67;

VII - Bilhete de Passagem Eletrônico - BP-e, modelo 63;

VIII - Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais - MDF-e, modelo 58;

IX - Guia de Transporte de Valores Eletrônica - GTV-e, modelo 64;

X - Nota Fiscal Avulsa.

(...)

Além disso, o Decreto nº 48.633, de 7 de junho de 2023, dispõe sobre a utilização dos documentos fiscais a que se refere o art. 91 do RICMS/23.

Dessa forma, como se verifica, ainda que o Regulamento considere outros documentos como “documentos fiscais”, a legislação prevê a qualificação de somente alguns deles como hábeis ao acobertamento das operações de circulação de mercadorias e prestações de serviços de transporte e de comunicação sujeitas ao ICMS.

Importante salientar ainda que, conforme prevê o art. 26, inciso I da Lei Complementar nº 123/06, c/c art. 59, inciso I da Resolução CGSN nº 140, de 22/05/18, do Comitê Gestor do Simples Nacional, o enquadramento no citado regime não exclui a obrigatoriedade de emissão de documentos fiscais para o acobertamento das operações de saídas (vendas) de mercadorias por parte dos contribuintes optantes.

Constatada a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, à luz do que dispõe o art. 89, inciso I do RICMS/02 e art. 115, inciso I do RICMS/23, esgotado está o prazo para recolhimento do imposto, então vencido. Confira-se:

RICMS/02

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

I - sem documento fiscal, ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se o sujeito passivo, ou terceiro interessado, provar inequivocamente que existia documento hábil antes da ação fiscal;

II - com documento fiscal que mencione como valor da operação importância inferior à real, no tocante à diferença;

III - com documento fiscal que mencione destaque de valor do imposto inferior ao devido, com relação à diferença;

IV - com documento fiscal sem destaque do imposto devido

(...)

RICMS/23

Art. 115 - Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

I - sem documento fiscal, ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se o sujeito passivo, ou terceiro interessado, provar inequivocamente que existia documento hábil antes da ação fiscal;

II - com documento fiscal que mencione como valor da operação importância inferior à real, com relação à diferença;

III - com documento fiscal que mencione destaque de valor do imposto inferior ao devido, com relação à diferença;

IV - com documento fiscal sem destaque do imposto devido.

(...) (Grifou-se)

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

As multas foram exigidas na forma da legislação tributária estadual, sendo cobradas conforme a natureza da infração cometida. Percebe-se que tais penalidades possuem naturezas distintas e têm como referência valores diversos. A multa de revalidação refere-se a descumprimento de obrigação principal exigida em razão do imposto não recolhido no todo ou em parte, enquanto a multa isolada aplica-se sobre descumprimento de obrigação acessória.

Nesse 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).

A multa de revalidação foi definida, com decisão, da seguinte forma, de acordo com a decisão proferida na Apelação Cível nº 1.0027.97.013646- 4/002, no âmbito do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (TJMG):

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646- 4/002

EMENTA: (...) MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A MULTA DE

REVALIDAÇÃO APLICADA, COM PREVISÃO LEGAL EXPRESSA NA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, DECORRE UNICAMENTE DA AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO DO TRIBUTO, CONSTITUINDO INSTRUMENTO QUE A LEI COLOCA À DISPOSIÇÃO DO FISCO, QUANDO O CONTRIBUINTE É COMPELIDO A PAGAR O TRIBUTO, PORQUE NÃO O FIZERA VOLUNTARIAMENTE, A TEMPO E MODO.

(...)

Dessa forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória, ou mesmo com a multa isolada, e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Portanto, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

(...)

Já a multa capitulada no art. 55 da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, (saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal). Confira-se:

Lei nº 6.763/75

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:

(...)

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

Resta claro que não configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que possui ela caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo, em absoluto, caráter de confisco,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJMG) na Apelação Cível nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve:

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0148.05.030517-3/002

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995.

(...)

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, conforme se depreende da leitura da decisão proferida quando do julgamento da Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

(...)

Diante disso, não se vislumbra a ocorrência do bis in idem em relação às penalidades exigidas pelo Fisco.

Registra-se por oportuno, que a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, foi adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do imposto incidente na operação, nos termos do § 2º, inciso I do citado art. 55, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional – CTN:

Lei nº 6.763/75

Art. 55. (...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

Efeitos a partir de 1º/08/25 - Redação dada pelo art. 5º e vigência estabelecida pelo art. 18, II, ambos da Lei nº 25.378, de 23/07/25.

I - ficam limitadas a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...)

CTN

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

(...)

Correta, portanto, a aplicação das penalidades, na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado, não competindo ao órgão julgador administrativo negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto 44.747/08), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

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

(...)

Por fim, verifica-se que foi eleito como Sujeito Passivo Principal o Sr. Klebert Esteves Batista, nos termos do art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 9º, § 5º da Lei Complementar (LC) nº 123/06, uma vez que a empresa autuada, KB Tecnologias Ltda, encontra-se com a Inscrição Estadual (IE) nº 004220865.00-69 baixada desde 23/04/25.

Nesse sentido, razão assiste ao Fisco.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei Complementar nº 123/06

Art. 9º O registro dos atos constitutivos, de suas alterações e extinções (baixas), referentes a empresários e pessoas jurídicas em qualquer órgão envolvido no registro empresarial e na abertura da empresa, dos 3 (três) âmbitos de governo, ocorrerá independentemente da regularidade de obrigações tributárias, previdenciárias ou trabalhistas, principais ou acessórias, do empresário, da sociedade, dos sócios, dos administradores ou de empresas de que participem, sem prejuízo das responsabilidades do empresário, dos sócios ou dos administradores por tais obrigações, apuradas antes ou após o ato de extinção.

(...)

§ 5º A solicitação de baixa do empresário ou da pessoa jurídica importa responsabilidade solidária dos empresários, dos titulares, dos sócios e dos administradores no período da ocorrência dos respectivos fatos geradores.

(...)

O sócio-administrador responde pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e no art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

CTN

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

(...)

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

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

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

(...)

O art. 135, inciso III do CTN tem o mesmo alcance do § 2º, inciso II descrito anteriormente e é aplicável a empresas que estejam ou não em atividade.

Cumprе salientar que a solidariedade não é forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária e não é espécie de sujeição passiva indireta, é forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo.

Ademais, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei para o efeito de extensão da responsabilidade tributária e, sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando da saída de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal.

Induvidoso, no caso, que o sócio tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as irregularidades constatadas caracterizam a infração à lei e justificam a inclusão dele para o polo passivo da obrigação tributária

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora), Vítor Rodrigues Pimentel e Wertson Brasil de Souza.

Sala das Sessões, 25 de fevereiro de 2026.

Antônio César Ribeiro
Presidente / Relator

CSP