

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	24.195/26/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004663044-70	
Impugnação:	40.010160585-77	
Impugnante:	GF Lopes Celular e Cia Ltda	
	IE: 003983175.00-80	
Coobrigado:	Gustavo Feliciano Lopes	
	CPF: 073.165.883-30	
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 (PGDAS-D) e os valores constantes em extratos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e/ou débito, abrangendo recebimentos realizados no CNPJ da pessoa jurídica. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e VII do RICMS/02 e art. 159, incisos I e VII do RICMS/23. Infração caracterizada. Corretas as exigências de 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, inciso I do citado art. 55.

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

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 01/04/21 a 31/08/23, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pela 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tudo isso foi apurado com base em um cruzamento eletrônico entre os valores declarados na DIMP (Declaração de Informações de Meios de Pagamento) e os valores declarados pela empresa no PGDAS-D (do Simples Nacional).

A Fiscalização concluiu haver saídas de mercadorias desacobertas ou entradas/saídas/estoques desacobertos, tomando como fundamento as divergências entre as duas bases de dados.

Oportuno dar conta que nos meses em que o PGDAS-D apresentava valor “zerado”, a Fiscalização adotou automaticamente o percentual de 100% (cem por cento) de operações sujeitas ao regime normal do ICMS — sem apresentar a justificativa técnica, memória de cálculo ou parâmetros detalhados utilizados nessa presunção.

A empresa é microempresa optante pelo Simples Nacional, atuante no comércio varejista de equipamentos de telefonia, com inscrição estadual ativa em Minas Gerais.

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.

Registra-se ademais, que foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigado, o sócio-administrador da empresa autuada, em razão da prática de atos com infração à lei (saídas em mercadorias desacobertas de documento fiscal), nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN e no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às págs. 119/124, com os seguintes argumentos em síntese:

- argui a nulidade do Auto de Infração por falta de descrição clara e precisa de seus elementos essenciais da autuação nos termos dos arts. 89 e 92 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA;

- informa que é microempresa optante pelo Simples Nacional, atuante no comércio varejista de equipamentos de telefonia, com inscrição estadual ativa em Minas Gerais;

- aduz que a Fiscalização concluiu haver saídas de mercadorias desacobertas ou entradas/saídas/estoques desacobertos, tomando como fundamento as divergências entre os valores declarados na DIMP (Declaração de Informações de Meios de Pagamento) e os valores declarados pela empresa no PGDAS-D (do Simples Nacional);

- relata que nos meses em que o PGDAS-D apresentava valor “zerado”, a Fiscalização adotou automaticamente o percentual de 100% (cem por cento) de operações sujeitas ao regime normal do ICMS — sem apresentar a justificativa técnica, memória de cálculo ou parâmetros detalhados utilizados nessa presunção;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- sustenta que diferenças financeiras entre DIMP e PGDAS-D não constituem, por si só, prova de saída desacobertada, pois podem decorrer de variáveis próprias do sistema de meios de pagamento (estornos, cancelamentos, taxas, chargebacks, antecipações, diferenças de competência dentre outros);

- menciona que a autuação não individualiza operações, tampouco apresenta elementos específicos como mercadorias supostamente comercializadas, NCM, tratamento tributário e alíquotas aplicáveis;

- entende que a falta dessa individualização impede o contraditório efetivo, sobretudo para verificar se parte das receitas se refere a mercadorias sujeitas à substituição tributária (ST), isenções ou não incidência;

- reitera que o Auto de Infração é genérico, baseado apenas em diferença agregada entre sistemas eletrônicos, sem sustentação técnica mínima exigida para caracterizar infração tributária;

- assevera que não há individualização das operações supostamente irregulares, como: quais mercadorias teriam sido vendidas, NCM, alíquotas, regime tributário de cada item (ST, isenção, não incidência dentre outros);

- considera que o arbitramento é inadequado em suas premissas máximas: percentual de 100% (cem por cento)) ao argumento de que o próprio Auto de Infração, para meses com PGDAS-D zerados, a Fiscalização “adotou o percentual de 100% (cem por cento) de operações no regime normal do ICMS;

- entende que tal procedimento configura arbitramento sem lastro técnico, utilização do critério mais oneroso possível, falta de motivação metodológica, ausência de memória de cálculo e trilha de auditoria;

- acrescenta que o Código Tributário Nacional – CTN exige que arbitramentos tenham justificativa técnica, o que não ocorreu e sem esses elementos, a defesa se torna materialmente inviável;

- argui violação ao contraditório e à ampla defesa, pois o Auto de Infração não permite que o contribuinte refaça a apuração, verifique cálculos, identifique operações, demonstre que determinadas receitas são de mercadorias sujeitas a substituição tributária (ST) ou não tributadas;

- reitera que o e-PTA afronta o art. 5º, inciso LV da Constituição da República de 1988 – CR/88, art. 142 e art. 148 do CTN;

- assevera que a divergência entre DIMP x PGDAS-D não prova circulação de mercadorias aos seguintes argumentos:

- a DIMP não representa automaticamente “vendas”, haja vista que pode conter estornos, cancelamentos, taxas, antecipações de recebíveis, diferenças de datas de operação versus liquidação, portanto, sem depuração e transparência metodológica, a DIMP não prova materialidade mercantil;

- PGDAS-D é por regime de caixa, uma vez que a legislação permite que a receita seja apurada pelo recebimento, o que naturalmente gera diferenças de

competência, divergências temporais entre DIMP e PGDAS, logo, divergência financeira não é omissão de receita;

- aponta que a ausência de demonstração da base de cálculo do ICMS, mesmo se houvesse divergência, seria indispensável identificar mercadoria, aplicar a alíquota correta, definir regime (ST, isenção, não incidência dentre outros), uma vez que sem isso, o lançamento não demonstra matéria tributável nem base de cálculo — requisitos essenciais do lançamento tributário;

- discorda da inclusão do Coobrigado no polo passivo da obrigação tributária;

- requer a nulidade do Auto de Infração, eis que eivado de vícios ou a nulidade/insubsistência do crédito tributário por arbitramento/premissas máximas (“percentual 100% (cem por cento) e regime normal) sem motivação técnica e sem processo regular, em afronta ao CTN (lançamento e arbitramento);

- pede a exclusão do Coobrigado do polo passivo da obrigação tributária, uma vez que o lançamento é genérico e não demonstra qualquer ato concreto praticado pelo sócio que justifique sua inclusão.

Nestes termos pede deferimento.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 152/166, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

Em sessão realizada em 29/04/26, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, a unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 07/05/26 (págs. 167).

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

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

Aponta que o lançamento tributário é um ato vinculado, que exige verificação do fato gerador, identificação do sujeito passivo, fundamentação clara e precisa, nos termos do art. 142 do CTN.

Aduz que a ausência de motivação configura vício insanável, pois, impede o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Entretanto razão não lhe assiste.

Todas as informações que a Impugnante necessitava para apresentação da impugnação administrativa lhe foram disponibilizadas, seja pelo Relatório Fiscal –

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contábil, ou por qualquer dos anexos que foram incluídos na peça fiscal, como também pela discriminação minuciosa de toda legislação aplicada ao feito fiscal em tela.

Ademais 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.

Induvidoso que a Autuada 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 a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada 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 01/04/21 a 31/08/23, 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.

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, inciso I do citado art. 55.

Registra-se ademais, que foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigado, o sócio-administrador da empresa autuada em razão da prática de atos com infração à lei (saídas em mercadorias desacobertas de documento fiscal), nos termos do disposto no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN e no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumpre 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 10.000056229-61, anexado às págs. 06/07, para exame do cumprimento das obrigações tributárias no período de 01/04/21 a 31/08/23.

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.

A Autuada 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;

(...)

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;

(...)

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;

(...)

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;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 e arts. 17, 18 e 21 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.

(...)

A Defesa aduz que a Fiscalização concluiu haver saídas de mercadorias desacobertas ou entradas/saídas/estoques desacobertos, tomando como fundamento as divergências entre as duas bases de dados: os valores declarados na DIMP (Declaração de Informações de Meios de Pagamento) e os valores declarados pela empresa no PGDAS-D (do Simples Nacional).

Na manifestação fiscal e nos documentos anexos ao Auto de Infração, o Fisco demonstrou mediante planilhas a omissão de faturamento capturada nos resultados em face dos confrontos realizados.

Tais registros que serviram de base ao levantamento fiscal são absolutamente destacados pela legislação tributária como documentos fiscais.

Ressalta-se que as informações prestadas pela Autuada e pela administradora de cartão de crédito e/ou débito são documentos fiscais, nos termos do disposto no art. 132, incisos II e III do RICMS/02 e art. 93, incisos II e III do RICMS/23.

Conforme planilha reproduzida na Manifestação fiscal (págs. 161), verifica-se que para obter a coluna Valor Total de Cartão de Crédito/Débito, os valores são retirados do Anexo 9.6 e para a coluna Faturamento os valores são retirados do Anexo 9.4.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante mencionar que a jurisprudência do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG acerca da matéria pode ser sintetizada nos seguintes pontos, infra transcritos:

- o cruzamento eletrônico é considerado “método tecnicamente idôneo” para detectar omissão de receita;
- o uso de dados eletrônicos — PGDAS-D, NF-e, DIMP (cartões/PIX), arquivos do Convênio nº 115/03, movimentação bancária (RIF/ROF), arquivos magnéticos obrigatórios, ECF, POS, relatórios de TEF — são suficientes para caracterizar indícios fortes e validar o lançamento;
- a divergência entre os sistemas (DIMP, PGDAS-D, NF-e, arquivos eletrônicos) gera presunção legal de omissão de receita;
- diferenças de receita entre: notas fiscais emitidas, valores declarados ao Simples Nacional, arquivos eletrônicos obrigatórios (Convênio nº 115/03), extratos bancários, DIMP/cartões, autorizam a presunção de saídas desacobertas (art. 194, § 4º do RICMS/02 e art. 159, § 3º do RICMS/23), salvo prova robusta em contrário;
- a apresentação de documentação meramente genérica ou planilhas internas não afasta o lançamento,
- para elidir o cruzamento eletrônico, a prova deve ser: específica, documental, consistente, referente ao período e às operações divergentes.

A Autuada sustenta que as diferenças financeiras entre DIMP e PGDAS-D não constituem, por si só, prova de saída desacoberta, pois podem decorrer de variáveis próprias do sistema de meios de pagamento (estornos, cancelamentos, taxas, chargebacks, antecipações, diferenças de competência dentre outros).

Aduz que a autuação não individualiza operações, tampouco apresenta elementos específicos como: mercadorias supostamente comercializadas, NCM, tratamento tributário, alíquotas aplicáveis.

Nesse sentido, trata-se de matéria, em que prevalece o entendimento de que as diferenças apuradas referem-se à omissão de receita, conforme jurisprudência consolidada no CCMG.

Em relação ao alegado de que nos meses em que o PGDAS-D apresentava valor “zerado”, a Fiscalização adotou automaticamente o percentual de 100% (cem por cento) de operações sujeitas ao regime normal do ICMS — sem apresentar a justificativa técnica, memória de cálculo ou parâmetros detalhados utilizados nessa presunção, ora, o Anexo 9.4 (págs. 112) demonstra a razão para a adoção do percentual de 100% (cem por cento).

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 de págs. 112 (Anexo 2 do e-PTA).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

A Autuada relata que o PGDAS-D é por regime de caixa e que a legislação permite que a receita seja apurada pelo recebimento, o que naturalmente gera diferenças de competência, divergências temporais entre DIMP e PGDAS.

Ora, toda a transmissão de PGDAS-D efetuada pela Impugnante identificou como Regime de Apuração: Competência, não logrando sucesso o argumento apresentado.

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 e art. 12, inciso I do RICMS/23:

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;

(...)

Em relação a ausência de demonstração da base de cálculo do ICMS, importante registrar que mesmo se houvesse divergência, seria indispensável: identificar mercadoria, aplicar a alíquota correta, definir regime (ST, isenção, não incidência dentre outros), ora a Autuada em nenhum momento informou operações com mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária (ST).

Como bem ressaltou a Fiscalização, o estabelecimento autuado está cadastrado na Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG sob a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CNAE-F nº 4752-1/00, qual seja, comércio varejista especializado de equipamentos de telefonia e comunicação, segmento para o qual não há previsão legal de alíquotas diferenciadas, tampouco de benefício fiscal, aplicáveis às saídas promovidas pela Contribuinte no período autuado.

A alíquota aplicável às saídas desacobertas 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):

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.

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 (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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 desacobertadas de documentos fiscais.

Em relação às penalidades aplicadas, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso II da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, (saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal).

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

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(GRIFOU-SE)

Registra-se, por oportuno, que a multa isolada foi adequada ao disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, sendo limitada a 50% (cinquenta por cento) do valor do ICMS incidente na operação.

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

Em relação à sujeição passiva, 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, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

CTN

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

(...)

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

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

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

A melhor doutrina é no sentido de que os administradores, mandatários, sócios-gerentes e diretores respondem pela obrigação tributária quando os seus atos contrários à lei, ao contrato social, ou estatuto forem prévios ou concomitantes ao surgimento da obrigação tributária (que se dá pela realização do fato gerador).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na lição dos Professores Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 10ª ed. 1995, pág. 113), Werther Botelho Spagnol (Curso de Direito Tributário, 1ª ed. 2004, pág. 208), Ricardo Lobo Torres (Curso de Direito Financeiro e Tributário, 13ª ed. 2006, pág. 268) e José Alfredo Borges (Notas de Aula/UFMG, inéditas), dentre outros, a responsabilidade do art. 135 do CTN é solidária.

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.

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, qual seja, saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Verifica-se que responde solidariamente pelo crédito tributário em exame o(a) sócio(a)-administrador(a), que efetivamente é quem participa das deliberações e nos negócios sociais da empresa.

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 desacobertas de documentação fiscal.

Induvidoso, no caso, que o Coobrigado 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, correta a eleição do Coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária.

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 do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Juarez Raposo Oliveira. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora), Juliana de Mesquita Penha e Bruno de Almeida Nunes Murta.

Sala das Sessões, 07 de maio de 2026.

Antônio César Ribeiro
Presidente / Relator

CSP