

|                                                     |
|-----------------------------------------------------|
| CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS |
|-----------------------------------------------------|

---

|             |                                                                                                                     |               |
|-------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------|
| Acórdão:    | 24.206/26/2ª                                                                                                        | Rito: Sumário |
| PTA/AI:     | 01.004716003-08                                                                                                     |               |
| Impugnação: | 40.010161002-21, 40.010161004-84 (Coob.)                                                                            |               |
| Impugnante: | Restaurante Alemão de Monte Verde Ltda.<br>IE: 001138239.00-84<br>Maria Inês Schwabe (Coob.)<br>CPF: 217.961.178-11 |               |
| Origem:     | DFT/Juiz de Fora - 2                                                                                                |               |

---

### **EMENTA**

**MERCADORIA - ENTRADA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, inciso V da Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

**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. 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. 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 do citado art. 55.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO.** Os sócios-administradores respondem pelos créditos correspondentes às obrigações

s tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN) e do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

---

### **RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração no quais foram constatadas as seguintes irregularidades, no período de 01/01/21 a 31/12/24:

1) Saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal no período fiscalizado, apuradas mediante confronto dos valores referentes às operações dos seguintes códigos: 1 - Crédito; 2 - Débito; 4 - Transferência de Recursos; 6 - PIX, obtidos por informação das DIMP - Declarações de Informações de Meios de Pagamento, com os valores declarados pelo contribuinte como faturamento, conforme PGDASD - Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional Declaratório.

Em relação a essa infração, exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última adequada ao disposto no § 2º do citado art. 55. Em relação as operações sujeitas ao regime de Substituição Tributária, exigiu-se apenas a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

2) Entradas de mercadorias, sujeitas à substituição tributária (ST), desacobertas de documento fiscal, por meio do procedimento de conclusão fiscal. Chegou-se aos valores das entradas de mercadorias sujeitas à ST e desacobertas de documento fiscal mediante o emprego da equação:  $CMV = Ei + C - Ef$  (CMV: custo das mercadorias vendidas; Ei: estoque inicial; C: compras; Ef: estoque final).

Nesse caso, foram exigidos ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III e Multa Isolada prevista no Art. 55, inciso II todos da Lei 6.763/75, adequada nos termos do inc. I, § 2º do citado artigo, da mencionada lei.

Foi incluída como coobrigada a sócia-administradora Maria Inês Schwabe, com base no art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, §2º, inciso II da Lei 6763/75, em razão da prática de atos com infração à lei (dar entrada de mercadorias sujeitas a Substituição Tributária desacobertas de documento fiscal e efetuar vendas sem emitir documento fiscal).

Inconformada, a Autuada e a Coobrigada apresentam, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 36/45 e 46/55, contra as quais a fiscalização se manifesta às págs. 62/77.

---

## ***DECISÃO***

### **Da Preliminar**

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

As Impugnantes requerem que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento, tendo em vista a ausência de notificação para a apresentação de documentos indispensáveis a apuração da exação, seguida da lavratura do auto com base em técnica indireta e de presunção.

Alegam que, especificamente na apuração da entrada de mercadorias supostamente sujeitas a ST, a fiscalização deixou de requisitar qualquer documento e utilizou técnica de apuração indireta, impondo o dever de pagar à Autuada, o que viola o princípio do contraditório e da ampla defesa.

Destacam que a fórmula utilizada pela fiscalização,  $CMV = Ei + C - Ef$  (CMV: custo das mercadorias vendidas; Ei: estoque inicial; C: compras; Ef: estoque final) utiliza dados obtidos fisicamente, a exemplo de estoque inicial e estoque final, o que não foi solicitado da Impugnante, tendo tais valores sido presumidos.

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

Induidoso que as Autuadas compreenderam e se defenderam claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pelas impugnações apresentadas, que abordam todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos às Autuadas 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, o que será demonstrado na análise de mérito.

Ademais, destaca-se que o contribuinte foi devidamente intimado do AIAF, momento em que foi solicitada a apresentação de todos os documentos fiscais emitidos que lastrearam as operações de vendas de mercadorias no período, janeiro de 2021 a dezembro de 2024, tendo este, contudo, permanecido inerte. Assim, a fiscalização, acertadamente, se utilizou das próprias informações transmitidas pelo contribuinte para obter os dados utilizados na conclusão fiscal, notadamente no PGDAS e na DEFIS dos períodos autuados.

Acrescenta-se que o contribuinte poderia ter apresentado espontaneamente outros esclarecimentos, independentemente da provocação do fisco.

Cumpram-se, ainda, que os princípios do contraditório e da ampla defesa foram devidamente respeitados e exercidos dentro deste e-PTA, quando da oportunidade de manifestação no AIAF, assim como no momento da inclusão das impugnações ao Auto de Infração.

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 presente autuação versa sobre a constatação das seguintes irregularidades, no período de 01/01/21 a 31/12/24:

1) Saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal no período fiscalizado, apuradas mediante confronto dos valores referentes às operações dos

seguintes códigos: 1 - Crédito; 2 - Débito; 4 - Transferência de Recursos; 6 - PIX, obtidos por informação das DIMP - Declarações de Informações de Meios de Pagamento, com os valores declarados pelo contribuinte como faturamento, conforme PGDASD - Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional Declaratório.

Em relação a essa infração, exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última adequada ao disposto no § 2º do citado art. 55. Em relação as operações sujeitas ao regime de Substituição Tributária, exigiu-se apenas a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

2) Entradas de mercadorias, sujeitas à substituição tributária (ST), desacobertas de documento fiscal, por meio do procedimento de conclusão fiscal. Chegou-se aos valores das entradas de mercadorias sujeitas à ST e desacobertas de documento fiscal mediante o emprego da equação:  $CMV = Ei + C - Ef$  (CMV: custo das mercadorias vendidas; Ei: estoque inicial; C: compras; Ef: estoque final).

Nesse caso, foram exigidos ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III e Multa Isolada prevista no Art. 55, inciso II todos da Lei 6.763/75, adequada nos termos do inc. I, § 2º do citado artigo, da mencionada lei.

Foi incluída como coobrigada a sócia-administradora Maria Ines Schwabe, com base no art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, §2º, inciso II da Lei 6763/75, em razão da prática de atos com infração à lei (dar entrada de mercadorias sujeitas a Substituição Tributária desacobertas de documento fiscal e efetuar vendas sem emitir documento fiscal).

Inconformadas, alegam as Impugnantes que não ocorreu saída de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, pois ao se analisar os meses imediatamente anteriores ou imediatamente posteriores, verifica-se que houve a emissão de notas fiscais de saída de mercadorias em valores superiores as movimentações financeiras do mesmo período, ou seja, teria sido paga uma tributação “superior” aos negócios efetivamente celebrados.

Assim, afirmam que o que ocorreu foram “*negócios jurídicos firmados (pagamento) em um mês e formalizados em outro ou formalizados em um mês e concluídos (pagamento) em outro*”.

Sobre a autuação de entrada de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, assevera que, no período fiscalizado, estava excluído do regime de substituição tributária, conforme texto expresso no parágrafo único, do art. 152 do Anexo VII do RICMS/23 e art. 111, do Anexo XV do RICMS/02.

Todavia, razão não lhe assiste, conforme se verá.

De início, cumpre destacar que 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 no art. 159, incisos I e VII, do RICMS/23, nos seguintes termos:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### 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;

(...)

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 nos arts. 17, 18 e 21 da Parte 2 do Anexo V do RICMS/23, *in verbis*:

### RICMS/02 - Anexo VII - Parte 1

***Efeitos de 31/12/2021 a 1º/08/2022 - Redação dada pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 48.339, de 30/12/2021:***

"Art. 10-A. As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições e intermediadores 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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/>."

(...)

**Efeitos de 31/12/2021 a 1º/08/2022 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 48.339, de 30/12/2021:**

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

(...)

§ 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. 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.

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

Tais informações sustentam o trabalho fiscal. Para tanto, estão previstas em lei e são obtidas também por força da legislação:

Lei nº 6.763/75

Art. 50. São de exibição obrigatória ao Fisco:

(...)

§ 5º - As administradoras de cartões de crédito, de cartões de débito em conta-corrente e estabelecimentos similares deverão informar à Secretaria de Estado de Fazenda todas as 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 períodos determinados pela legislação.

Neste ponto, cabe destacar que o crédito tributário está devidamente demonstrado pela fiscalização nos Anexos 01 e 09 dos autos, sendo legítimo, o procedimento utilizado pela fiscalização para concluir pela saída de mercadoria desacoberta de documentação fiscal.

Ademais, não merece prosperar a alegação das Impugnantes de que não ocorreu saída de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, pois em períodos anteriores e posteriores teria levado à tributação valores maiores do que os efetivamente vendidos, ocorrendo apenas um descompasso temporal entre as vendas e as emissões dos documentos fiscais.

Isto porque, o ICMS é um imposto de apuração mensal, conforme preceitua o art. 90 da Parte Geral do RICMS/23, *in verbis*:

RICMS/23

Art. 90 - O imposto, salvo disposição em contrário da legislação tributária, será apurado mensalmente, com base na escrita fiscal do contribuinte.

Dessa feita, não há respaldo legal para a compensação de saídas desacobertas em períodos de apuração mensais distintos de um mesmo ano-calendário, como rogam as Impugnantes.

Além disso, apesar de alegarem que foram emitidas notas fiscais em períodos posteriores decorrentes de meses anteriores, as Impugnantes não comprovam suas alegações com documentações hábeis.

Corretas, portanto, as exações indicadas pela fiscalização, no que tange à saída de mercadorias desacobertas de documentos fiscais.

As multas aplicadas sobre esta infração (saída de mercadoria desacoberta de documentação fiscal) estão corretamente capituladas nos autos e claramente apontadas na legislação estadual, encerrando uma conduta infracional exatamente coincidente com aquela imputada à Autuada:

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:

(...)

§ 2º- As multas previstas neste artigo:

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

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

(...)

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

(...)

Registra-se, por oportuno, que a multa isolada, desde o início, já estava 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.

Em relação ao procedimento de conclusão fiscal, que apontou a ocorrência de entrada de mercadoria desacoberta de documentação fiscal, destaca-se que a análise da documentação subsidiária e fiscal da Autuada, bem como a adoção do procedimento denominado Conclusão Fiscal, para fins de apuração das operações

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

realizadas e da base de cálculo do imposto também é considerado tecnicamente idôneo e previsto no art. 194, incisos I, V, do RICMS/02 e art. 159, incisos I, V, 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;

(...)

### 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;

(...)

Pontua-se que, em relação à esta infração, a multa isolada também 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.

A conclusão fiscal está devidamente evidenciada no demonstrativo do crédito tributário, embasado no Anexo 10 a 12 dos autos.

Os esclarecimentos prestados pela Fiscalização revelam que o método utilizado na apuração dos valores das operações de entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária desacobertadas de documentação fiscal e do imposto sobre elas incidente é dotado mais do que razoabilidade, mas de concisa lógica calcada nos parâmetros contábeis e legais (tributários) aplicáveis à questão.

Destaque-se que todas as variáveis que compõem o procedimento “Conclusão Fiscal” em questão (CMV; vendas; entradas; alíquota média das saídas mercadorias sujeitas à ST; MVA média das entradas de mercadorias sujeitas à ST) tiveram os seus valores extraídos da documentação fiscal da Autuada, em especial; notas fiscais de entradas e saídas, DEFIS/PGDAS e declarações das administradoras de cartões.

Por outro lado, também não merece prosperar a alegação da Impugnante de que não se submeteria ao regime de substituição tributária.

Não há previsão legal para exclusão do referido imposto na entrada de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, sendo estas sujeitas ao regime de tributação da substituição tributária.

Oportuno ainda salientar que caracterizada a saída e/ou entrada (estoque) de mercadoria desacoberta de documentação fiscal, esgotado está o prazo para recolhimento do imposto, à luz do que dispõe o art. 89, Inc. I, do RICMS/02 e o art.115, Inciso I, do RICMS/23, *in verbis*:

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;

(...)

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;

(...)

Assim, diante da comprovada ausência de emissão de documentação fiscal devida pelas entradas de mercadorias, corretas as exigências do imposto e das penalidades aplicadas, quais sejam:

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:

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

(...)

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

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

(...)

III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida nos incisos II ou XVI do "caput" do art. 55, em se tratando de mercadoria ou prestação sujeita a substituição tributária.

(...)

Em relação à coobrigação, impende destacar que os sócios-administradores respondem 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:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

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.

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 e entrada de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal.

Induvidoso, no caso, que a 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 da Coobrigada para o polo passivo da obrigação tributária.

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. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora), Paola Juracy Cabral Soares e Wertson Brasil de Souza.

**Sala das Sessões, 28 de maio de 2026.**

**Antônio César Ribeiro**  
**Presidente / Relator**

M/D

24.206/26/2ª