CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	24.279/26/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004677513-56	
Impugnação:	40.010160612-92	
Impugnante:	Gomes e Farias Vestuários Ltda	
	IE: 003661855.00-41	
Coobrigados:	Marlene Raquel Gomes Farias	
	CPF: 955.435.036-87	
	Victor Gomes Farias	
	CPF: 144.063.406-88	
Origem:	DF/Muriaé	

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL. Constatadas saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas por meio de Conclusão Fiscal, mediante o confronto dos dados declarados no PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório) com a receita de vendas apurada pelo Fisco por da análise de documentos fiscais e subsidiários da Contribuinte. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e V do RICMS/02 e art. 159, incisos I e V do RICMS/23. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a" adequada nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei com redação do art. 5º da Lei nº 25.378/25, em relação à parcela de saídas desacobertadas proporcional às saídas regulares de mercadorias sujeitas à tributação normal. Exigência somente da referida Multa Isolada em relação à parcela proporcional às saídas regulares de mercadorias sujeitas à substituição tributária. Exigência da citada Multa Isolada, observando o art. 55, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, em relação à parcela proporcional às saídas desacobertadas de documentação fiscal com isenção/não incidência do imposto.

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.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - NÃO COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - ELEIÇÃO ERRÔNEA. O art. 135, inciso III do CTN atribui responsabilidade solidária a sócio-gerente de pessoa jurídica pelos atos praticados com infração de lei. Todavia, para que haja esta responsabilização, é

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 28/10/2026 - Cópia WEB

necessário que o sócio seja administrador de fato ou de direito da sociedade. Na ausência de comprovação do poder de gerência do sócio, exclui-se a Coobrigada Marlene Raquel Gomes Farias do polo passivo da obrigação tributária.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, no período de 01/01/21 a 31/12/23, apuradas por meio de conclusão fiscal, procedimento tecnicamente idôneo, previsto no art. 194 inciso V do RICMS/02, e art. 159 inciso V do RICMS/23, mediante o confronto do valor do faturamento declarado em PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional declaratório), com a receita de vendas apurada pelo Fisco através da análise de documentos fiscais e subsidiários do Autuado, nos termos do inciso I do art. 194 do RICMS/02 e inciso I do art. 159 do RICMS/23

Para as saídas de mercadorias sujeitas à tributação normal tem-se a exigência de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a" adequada nos termos do § 1º, inciso I do art. 55 da citada lei, com redação do art. 5º da Lei nº 25.378/25.

Para as saídas de mercadorias sujeitas à Substituição Tributária (ST) foi exigida somente a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a" adequada nos termos do § 1º, inciso I do art. 55 da citada lei, com redação do art. 5º da Lei nº 25.378/25.

Para as saídas de mercadorias isentas ou imunes, foi exigida somente a Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea "a", observado o disposto no art. 55, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Os sócios-administradores, foram incluídos como Coobrigados no polo passivo da autuação, em razão da prática de atos com infração à lei, dar saída em mercadorias desacobertadas de documento fiscal, nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN, c/c 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. 686/703. Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização se manifesta às págs. 708/718, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 28/10/2026 - Cópia WEB

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

Argui que que o procedimento administrativo fiscal que deu origem ao Autos de Infração é nulo desde a sua formação, pois foi conduzido sem a ciência válida do Sujeito Passivo, em afronta direta à Constituição da República de 1988 – CR/88 e do Código Tributário Nacional, contaminando de forma insanável todos os atos subsequentes.

Argui também que o Fisco fragmentou artificialmente as fases essenciais da atuação fiscal, ao limitar-se a comunicar a existência de um procedimento fiscal auxiliar, conduzir internamente a investigação fiscal e, somente ao final, proceder à lavratura dos Autos de Infração, sem assegurar ciência válida e participação efetiva do contribuinte durante a formação do convencimento administrativo.

Defende que ao proceder dessa forma o Fisco comprometeu a validade do lançamento, uma vez que impede o exercício do contraditório em sua dimensão substancial e reduz a ampla defesa à formalidade tardia, contaminando de nulidade os Autos de Infração daí decorrentes.

Apresenta ainda uma terceira arguição de nulidade, por uma suposta produção unilateral de provas, sem que tivesse ciência prévia dos critérios adotados, acesso aos elementos técnicos utilizados ou oportunidade efetiva de participar da formação da prova, ponto fundamental já exarado em sede de manifestação fiscal, o que é incompatível com o devido processo legal administrativo, uma vez que transforma o procedimento fiscal em ato meramente inquisitivo, afastando o Contribuinte da fase decisiva de formação do convencimento da autoridade lançadora.

Prossegue a Impugnante com nova arguição de nulidade do lançamento por não restar demonstrada, especificamente, a infringência que teria levado à sua lavratura e por não haver descrição das supostas operações de saídas de mercadorias, em relação às quais não teriam sido emitidos os respectivos documentos fiscais.

Conclui que o crédito somente pode ser exigido quando constituído de forma clara, individualizada e verificável.

Dessa forma, por analogia, entende que se até o título executivo que instrumentaliza a cobrança judicial deve observar tais requisitos, com maior razão o procedimento administrativo que antecede e dá origem ao crédito não pode ser genérico, obscuro ou formado unilateralmente.

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.

Induvidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 28/10/2026 - Cópia WEB

apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Nos termos do art. 69 do RPTA, o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) é documento hábil para efeitos de documentar o início de ação fiscal.

> RPTA
>
> Art. 69. Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:
>
> I - Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF);
>
> (....).

Conforme documento intitulado "Ciência Tácita AIAF" anexado ao e-PTA, o AIAF nº 10.000055370.93 foi enviado para o Domicílio Tributário Eletrônico (DT-*e*) do sujeito passivo em 03/08/25 e a ciência do documento ocorreu em 13/08/25.

Nos termos dos incisos I e II do art. 23-A do RPTA, c/c os incisos I e II do § do art. 144-A da Lei 6763/75, o Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e) é o portal de serviços e comunicações eletrônicas da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG, disponível na internet, que tem por finalidade: inciso I: *cientificar o contribuinte ou interessado sobre quaisquer atos administrativos, procedimentos e ações fiscais*, inciso II: *encaminhar notificações e intimações*.

O art. 23-D do RPTA prevê que a comunicação e a intimação realizadas no DT-e serão consideradas pessoal para todos os efeitos legais e, nos termos do §6º do art. 144-A da Lei nº 6.763/75, efetivada no dia em que o contribuinte, ou o interessado acessar eletronicamente o seu teor, e, ainda, que, caso o referido acesso eletrônico ocorra em dia não útil, a comunicação será considerada efetivada no primeiro dia útil subsequente, presumindo-se que a comunicação tenha sido efetivada 10 (dez) dias corridos após o seu envio, caso não ocorra o acesso eletrônico pelo usuário.

De igual modo, quanto a segunda arguição de nulidade, em atenção ao que determina a Lei nº 6.763/75, em seu inciso II do § 1º do art. 144-A c/c inciso III do art. 66 do RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, foi encaminhado ao Sujeito Passivo, via DT-e, em 17/07/25, intimação Cruzamento de Dados (págs. 63/673), pois o Fisco detectou indício de Saída Desacobertada de documento fiscal, nos termos dos incisos I e V, do art. 194, do Decreto nº 43.080 de 13 de dezembro de 2002 (RICMS/02) e incisos I e V do art. 159 do Decreto nº 48.589 de 22 de março de 2023 (RICMS/23).

A intimação citada oportunizava à Impugnante justificar as irregularidades apontadas ou regularizá-las, mediante denúncia espontânea. A ciência Tácita, à luz do documento anexo, Ciência Tacita Intimação, ocorreu em 28/07/25 (págs. 676), nos termos do inciso II do § 6º do art. 144-A da Lei nº 6.763/75, sem que tenha havido manifestação da Impugnante.

Tendo em vista a omissão do Contribuinte em atender à Intimação de 17/07/25, foi iniciada a Atividade Fiscal de Auditoria, em 03/08/25, nos termos do inciso II do § 3º do art. 68 do RPTA com o envio, por meio do DT-e, do Auto de Início

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 28/10/2026 - Cópia WEB

de Ação Fiscal - AIAF nº 10.000055370.93 (págs. 06/07) em que foi solicitado a apresentação do livro Registro de Inventario -LRI, balanço patrimonial -BP e demonstrativo do resultado do exercício - DRE do período fiscalizado, mas o contribuinte permaneceu omisso quanto aos documentos solicitados, também sem cumprimento.

As demais assertivas propostas pela Impugnante à guisa de nulidades foram devidamente rebatidas pelo trabalho fiscal, não merecendo prosperar, razão pela qual foram rejeitadas *in totum*.

Conclui-se que 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.

Rejeita-se, pois, as prefaciais arguidas.

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 desacobertadas de documentos fiscais, no período de 01/01/21 a 31/12/23, apuradas por meio de conclusão fiscal, procedimento tecnicamente idôneo, previsto no art. 194 inciso V do RICMS/02, e art. 159 inciso V do RICMS/23, mediante o confronto do valor do faturamento declarado em PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional declaratório), com a receita de vendas apurada pelo Fisco através da análise de documentos fiscais e subsidiários do Autuado, nos termos do inciso I do art. 194 do RICMS/02, e inciso I do art. 159 do RICMS/23.

Para as saídas de mercadorias sujeitas à tributação normal tem-se a exigência de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a" adequada nos termos do § 1º, inciso I do art.55 da citada lei, com redação do art. 5º da Lei nº 25.378/25.

Para as saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária (ST) foi exigida somente a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a" adequada nos termos do § 1º, inciso I do art. 55 da citada lei, com redação do art. 5º da Lei nº 25.378/25.

Para as saídas de mercadorias isentas ou imunes foi exigida somente a Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea "a", observado o disposto no art. 55, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Os sócios administradores, foram incluídos como Coobrigados no polo passivo da autuação, em razão da prática de atos com infração à lei, dar saída em mercadorias desacobertadas de documento fiscal, nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN, c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75

O trabalho fiscal foi realizado com base em levantamento contábil e fiscal e não físico. Não há, na apuração, influência de quantidades, mas sim de valores. A presente autuação fiscal não se baseou no levantamento quantitativo de mercadorias

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 28/10/2026 - Cópia WEB

(art. 194, inciso II do RICMS/02, mas sim no levantamento contábil e fiscal, nos termos do art. 194, incisos I e V do mesmo dispositivo regulamentar e art. 159, incisos I e V do RICMS/23.

Trata-se de técnica fiscal que se baseia em uma simples operação matemática de soma, subtração e multiplicação, onde o resultado é objetivo e prescinde de cálculos mais elaborados.

> 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;
>
> (...)

Caso a Autuada escriturasse corretamente suas operações, os Documentos Contábeis dos Anexos 2 e 3 informados pelo sujeito passivo, além dos documentos relacionados no 8.1.3.1 do Relatório Fiscal Complementar, deveriam retratar todas as corretas operações de entrada, e de saída, assim como a real quantificação de seus Estoques, além do total das Despesas custeadas pela empresa.

As omissões e divergências analiticamente demonstradas nos itens 8.2.1.1 a 8.2.1.6 do relatório fiscal anexo, prejudicaram a apuração a ser realizada pela Fiscalização, ratificando, de maneira incontestável, que não merecem fé as informações dos documentos contábeis e declarações Fiscais apresentadas pelo Sujeito Passivo.

Não tendo sido possível ao Fisco obter as corretas informações do Custo de Mercadorias Vendidas, conforme as incongruências supra mencionadas, exatamente pelo fato não ter havido a emissão da documentação fiscal correspondente às operações de saída, o Fisco teve de arbitrar o CMV, pois a Autuada não cumpriu com suas obrigações acessórias que, emitidas de forma correta, possibilitariam a valoração do CMV sem a necessidade de arbitrá-lo.

Em razão disso, verifica-se que as infrações narradas no Auto de Infração motivam suficientemente a utilização do arbitramento da base de cálculo do imposto

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 28/10/2026 - Cópia WEB

devido pelas saídas desacobertadas, nos termos previstos nos incisos I, III, IV, e VI do art. 51, c/c § único inciso I desse mesmo artigo da Lei nº 6.763/75, regulamentados pelo art. 53, incisos I, III, IV, e VI, e inciso I do § 5º do art. 194, ambos do RICMS/02, e art. 21, incisos, I, III, IV e V e inciso I do § 4º do art. 159, ambos do RICMS/23. Veja-se a legislação mencionada.

> Lei nº 6763/75
>
> Art. 51 - O valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, na forma que o regulamento estabelecer e sem prejuízo das penalidades cabíveis, quando:
>
> I - o contribuinte não exibir à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;
>
> (...)
>
> III - a operação ou a prestação se realizar sem emissão de documento fiscal;
>
> IV - ficar comprovado que o contribuinte não emite regularmente documentário fiscal relativo a operações ou prestações que promove ou que é responsável pelo pagamento do imposto;
>
> (...)
>
> VI - em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé a declaração, o esclarecimento prestado ou o documento expedido pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado.
>
> Parágrafo único - Presume-se:
>
> I - Entrada e saída do estabelecimento a mercadoria não declarada pelo contribuinte, cuja operação de aquisição tenha sido informada ao Fisco pelo contribuinte remetente ou pelo transportador;
>
> (...)
>
> RICMS/02
>
> Art. 53. O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:
>
> I - não forem exibidos à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;
>
> (...)
>
> III - a operação ou a prestação do serviço se realizarem sem emissão de documento fiscal;
>
> IV - ficar comprovado que o contribuinte não emite regularmente documento fiscal relativo às

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 28/10/2026 - Cópia WEB

operações ou prestações próprias ou naquelas em que seja o responsável pelo recolhimento do imposto;

(...)

VI - em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações, os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado.

(...)

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

(...)

§ 5° Presume-se:

I - entrada e saída do estabelecimento a mercadoria não declarada pelo contribuinte, cuja operação de aquisição tenha sido informada ao Fisco pelo contribuinte remetente ou pelo transportador;

RICMS/23

Art. 21 – O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

I – não forem exibidos à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

(...)

III – a operação ou a prestação do serviço se realizarem sem emissão de documento fiscal;

IV – ficar comprovado que o contribuinte não emite regularmente documento fiscal relativo às operações ou prestações próprias ou naquelas em que seja o responsável pelo recolhimento do imposto;

V – em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações, os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado.

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

(...)

§ 4° – Presume-se:

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 28/10/2026 - Cópia WEB

> I – entrada e saída do estabelecimento a mercadoria não declarada pelo contribuinte, cuja operação de aquisição tenha sido informada ao Fisco pelo contribuinte remetente ou pelo transportador;
>
> (...)

No art. 51, incisos I, III, IV e VI da Lei nº 6.763/75, e no inciso I do parágrafo único desse art. 51 da citada lei estão previstas as hipóteses legais de presunção, todas disciplinadas pelos incisos I, III, IV e VI do art. 53 e inciso I do § 5º do art. 194 ambos do RICMS/02 e, III, IV e V do art. 21 e inciso I do § 4º art. 159, ambos do RICMS/23, sendo essas exatamente as que motivaram seu uso pelo Fisco nesse lançamento, quais sejam:

- a não exibição à Fiscalização dos elementos necessários à comprovação do valor da operação; - quando a operação essa se realizar sem emissão de documento fiscal;

- ficar comprovado que o contribuinte não emite regularmente documento fiscal relativo às operações próprias;

- em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé a declaração, o esclarecimento prestado ou o documento expedido pelo sujeito passivo;

- quando houver saídas de mercadorias não declaradas pelo Contribuinte, cuja aquisição tenha sido informada pelo remetente.

O dispositivo em comento foi aplicado nessa ação fiscal, porquanto se fez necessário arbitrar o valor da operação de saída da mercadoria para se obter o valor não declarado pela Contribuinte, para fins de cobrança do ICMS e respectivas penalidades, já que, no presente Auto de Infração, o Fisco somente detinha, inicialmente, o valor das entradas na Autuada, obtido pelo Anexo 1 (valores consignados nos documentos informados pelo remetente ou transportador) e dos estoques constantes nas DEFIS.

Os incisos mencionados desse art. 51 da Lei nº 6.763/75 são um desdobramento lógico e necessário do caput desse mesmo artigo que trata de arbitramento do valor das saídas desacobertadas por parte da Autoridade Fiscal.

Para externarem seu correto conteúdo, os dispositivos legais devem ser lidos em concordância com estrutura normativa maior à qual eles se integram, adequando-se, de forma sistemática, ao ordenamento jurídico.

Relativamente à interpretação dos dispositivos que embasaram os cálculos efetuados pelo Fisco, tem-se que, segundo Carlos Maximiliano (2002), em (MAXIMILIANO, 2002, P. 104 – 105), “a interpretação sistemática das normas consiste em comparar o dispositivo sujeito à exegese, com outros do mesmo repositório ou de Leis diversas, mas referentes ao mesmo objeto”, tendo esse método de interpretação a finalidade de analisar a norma jurídica em seu contexto com outras normas repudiando a análise isolada da mesma.

Assim sendo, a interpretação sistemática da legislação mencionada leva à ilação de que o valor das Receitas de Vendas auferidas pela Autuada mais próximo ao real é o da Receita Calculada pelo Fisco, composta da soma das Vendas realizadas,

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 28/10/2026 - Cópia WEB

agregadas as Despesas custeadas pela Autuada ao produto do CMV pelo fator utilizado pelo Fisco (Margem Aparada, detalhada no subitem 8.2.1.6.2 do Relatório Fiscal), pois essa Margem Aparada foi obtida por meio de índice estatístico calculado mediante informações da Impugnante.

Por seu turno, em razão de as declarações e documentos contábeis da Impugnante carecerem de correção e confiabilidade, conforme as incongruências supra citadas, contidas no subitem 8.2 do Relatório Fiscal, o Fisco arbitrou o valor das operações com base no preço de custo (CMV), valor que foi ajustado pela Margem Aparada, acrescido das Despesas Custeadas pela Impugnante, estando embasado na legislação, nos termos do § 4º do art. 194 do RICMS/02 e § 3º do art. 159 do RICMS/23, *in verbis*:

> 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:
>
> (...)
>
> § 4º - Constatada, por indícios na escrituração do contribuinte ou por qualquer outro elemento de prova, a saída de mercadoria ou a prestação de serviço sem emissão de documento fiscal, o valor da operação ou da prestação será arbitrado pela autoridade fiscal para fins de exigência do imposto e multas, se devidos, tomando como critério, conforme o caso, o preço unitário das saídas, das entradas ou das prestações mais recentes verificadas no período, sem prejuízo do disposto nos artigos 53 e 54 deste Regulamento.
>
> (...)
>
> 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:
>
> (...)
>
> § 3º – Constatada, por indícios na escrituração do contribuinte ou por qualquer outro elemento de prova, a ocorrência qualquer das hipóteses previstas no art. 21, o valor da operação ou da prestação será arbitrado pela autoridade fiscal para fins de exigência do imposto e multas, se devidos, observado o disposto no art. 22, ambos deste regulamento.
>
> (...)

Caso a Impugnante cumprisse com suas obrigações acessórias munindo o Fisco com dados corretos de Entradas, Faturamento e emitindo todos os documentos fiscais de saída, o arbitramento segundo art. 53 e 54 do RICMS/02 não teria ocorrido.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 28/10/2026 - Cópia WEB

Ressalte-se que a Impugnante não apresentou documentos comprovando as falhas do lançamento efetuado no presente Auto de Infração.

Nos termos da legislação, os documentos que constituam prova devem ser anexados à impugnação no momento de sua apresentação, sob pena de preclusão. É o que disciplina o parágrafo único do art. 119 do RPTA:

> RPTA
>
> Art. 119 Na impugnação será alegada, de uma só vez, a matéria relacionada com a situação fiscal de que decorreu o lançamento, inclusive a desconsideração de ato ou negócio jurídico, se for o caso, ou o pedido de restituição, com a indicação precisa:
>
> (...)
>
> Parágrafo único. Os documentos que constituam prova serão anexados à impugnação, inclusive os arquivos eletrônicos com certificado de integridade das informações, sob pena de preclusão.

Quanto à margem aparada, esta foi apurada por meio de levantamento estatístico realizado pela SUFIS - Superintendência de Fiscalização da SEF/MG, mediante iguais CNAE principal e faixa de Faturamento da Autuada, segundo o CMV e Lucro Líquido dos contribuintes mineiros optantes pelo regime de tributação do Simples Nacional, chegando-se a um valor de margem de Lucro Líquido Aparada por CNAE/Faixa de faturamento/Ano do sujeito passivo.

O trabalho de conclusão fiscal consiste em comparar a Receita de Vendas (RV) apurada pela Fiscalização com a Receita Bruta Anual (RB) declarada pela Contribuinte no PGDAS-D:

Saídas Desacobertadas = RV - RB

A RV é calculada pela fórmula RV = CMV x (1 + ML) + D, sendo:

CMV: Custo das Mercadorias Vendidas;

ML: Margem de Lucro (Margem Aparada);

D: Despesas.

O CMV = Estoque Inicial (EI) + Compras Líquidas - Estoque Final (EF)

Havendo aquisição de mercadorias e não havendo vendas no período, essas mercadorias iriam compor o estoque final. Nesse caso, o CMV do período tenderia a zero.

No entanto, não foi isso que ocorreu pela análise dos documentos constantes no processo, como demonstra o quadro 4.1 do Relatório Fiscal. A presunção de vendas omitidas se deu em função das incongruências devidamente expostas na autuação fiscal.

Relativamente 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

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 28/10/2026 - Cópia WEB

a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55 da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, (saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal):

> 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% (cinqüenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.
>
> ---
>
> 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 desacobertada 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:
>
> a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;
>
> (...)
>
> § 2º - As multas previstas neste artigo:
>
> I - ficam limitadas a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação; (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)
>
> II - em se tratando de operação ou prestação amparada por isenção, não incidência, diferimento ou suspensão do imposto, serão de 10% (dez por cento) do valor da operação ou da prestação.
>
> (...)

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:

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 28/10/2026 - Cópia WEB

> 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)(GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao deixar de emitir os documentos fiscais, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55 da mencionada lei.

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

No que tange à sujeição passiva, tem-se que no presente PTA, relativa às exigências dos exercícios de 2021 a 2023, foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária o Sr. Victor Gomes Farias e a Sra. Marlene Raquel Gomes Farias.

O fundamento invocado foi o art. 135, inciso III do CTN, c/c 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.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 28/10/2026 - Cópia WEB

> Lei nº 6.763/75
>
> Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:
>
> (...)
>
> § 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:
>
> (...)
>
> II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.
>
> (...)

No entanto, a responsabilização não pode decorrer exclusivamente da mera condição de sócio. A jurisprudência é firme no sentido de que o art. 135, inciso III do CTN exige poderes de administração e prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto, não bastando o simples inadimplemento.

O TJMG tem aplicado expressamente esta distinção, além de ter precedentes reconhecendo a responsabilidade quando demonstrado que o administrador exercia a gestão na época dos fatos e a autuação tenha decorrido de sonegação de imposto e não de mero inadimplemento.

Esta é, precisamente, a distinção que deve orientar as razões de decidir neste ponto específico.

A prática imputada não decorre simplesmente de deixar de recolher o imposto devido, mas sim de dar saída a mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, conduta que justifica a inclusão do sócio-administrador no polo passivo da obrigação.

Assim, quanto ao Sr. Victor Gomes Farias, os elementos constantes dos Autos o qualificam como sócio-administrador e permitem manter sua responsabilidade, ressalvada prova documental existente no PTA de que não exercia administração no período correspondente, o que não é o caso.

No entanto, quanto a Sra. Marlene Raquel Gomes Farias, sua inclusão apenas neste PTA de 2021/2023 exige cuidado adicional.

Sua responsabilidade somente deveria permanecer se o contrato social e respectivas alterações existentes nos autos demonstrassem que possuía poderes efetivos de administração durante os fatos geradores. A mera participação societária não seria suficiente.

Tal demonstração não se verifica nos presentes autos, razão pela qual deve ser excluída do polo passivo da autuação.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 28/10/2026 - Cópia WEB

Por fim, quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, 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 n° 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 § 2° do art. 146;
>
> (...)

Assim, observada a exclusão da Coobrigada Marlene Raquel Gomes Farias do polo passivo da obrigação tributária, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências 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, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir a Coobrigada. Vencidos, em parte, os Conselheiros Vinicius Lombardi (Revisor) e Wertson Brasil de Souza, que o julgavam procedente. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 23 de setembro de 2026.

Gislana da Silva Carlos
Relatora

Shirley Alexandra Ferreira
Presidente

CS/P

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 28/10/2026 - Cópia WEB

Acórdão:	24.279/26/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004677513-56	
Impugnação:	40.010160612-92	
Impugnante:	Gomes e Farias Vestuários Ltda	
	IE: 003661855.00-41	
Coobrigados:	Marlene Raquel Gomes Farias	
	CPF: 955.435.036-87	
	Victor Gomes Farias	
	CPF: 144.063.406-88	
Origem:	DF/Muriaé	

Voto proferido pelo Conselheiro Vinicius Lombardi, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

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

Trata-se de Auto de Infração lavrado em decorrência da verificação de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, infração apurada mediante conclusão fiscal, procedimento tecnicamente idôneo e previsto na legislação tributária.

Foram apontados como Coobrigados pelo pagamento do crédito tributário, ao lado da Autuada "Gomes e Faria Ltda.", seus sócios-administradores, Victor Gomes Farias e Marlene Raquel Gomes Farias, em razão da prática de atos com infração à lei, anotado o disposto no inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional, instituído pela Lei Federal nº 5.172/66, e no inciso II do § 2º do art. 21 da Lei nº 6.763/75.

O voto condutor entendeu pela exclusão da responsabilidade da Autuada Marlene, ao fundamento de que a mera condição de sócia não autoriza a constituição do crédito tributário em seu desfavor. Segundo o entendimento vencedor, seria necessária a comprovação de que a interessada exercia efetivos poderes de administração à época dos fatos geradores, circunstância que, conforme consignado no voto, não restou demonstrada nos autos.

E é nesse ponto que instauro a divergência entre o meu voto e a decisão da Câmara.

O Relatório Fiscal Complementar que acompanha o Auto de Infração detalha que ambos os sócios foram inseridos no polo passivo da Autuação em razão da prática de atos contrários à legislação tributária ocorridos na gestão da empresa (item 9 de pág. 26).

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 28/10/2026 - Cópia WEB

Essa responsabilização encontra fundamento na cláusula oitava do contrato social da Autuada "Gomes e Faria Ltda.", acostado às págs. 58/59, que estabelece que a administração da sociedade é exercida por ambos os sócios, Victor e Marlene. Nos termos da referida cláusula, ambos detêm poderes de representação da sociedade, podendo atuar conjunta ou isoladamente, bem como praticar todos os atos necessários ao regular desenvolvimento dos negócios.

Nesse sentido, verifica-se que não há diferenciação entre os poderes de administração dos Corresponsáveis: ambos são sócios-administradores, com plenos poderes para o exercício da atividade empresária, não sendo possível, na ausência de prova em sentido contrário, distinguir suas responsabilidades quanto aos atos de gestão que culminaram na prática das infrações apuradas.

É certo que o contrato social em comento se origina da transformação do registro de empresário individual de Victor Gomes Farias, com o ingresso da sócia Marlene Raquel Gomes Farias e a constituição de uma sociedade limitada para exploração da atividade econômica.

Entrementes, o fato de ter ocorrido esse ingresso posterior, per si, não é capaz de afastar a responsabilidade tributária da nova sócia, máxime ante a previsão contratual de que ela possui plenos poderes de administração da sociedade.

Portanto, sob os mesmos fundamentos para responsabilização do sócio-administrador Victor, de rigor a manutenção da sócia-administradora Marlene no polo passivo da obrigação tributária, com base no inciso III do art. 135 do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Assim, julgo procedente o lançamento.

Sala das Sessões, 23 de setembro de 2026.

Vinicius Lombardi
Conselheiro

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 28/10/2026 - Cópia WEB