

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.559/26/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004712955-56	
Impugnação:	40.010160954-56	
Impugnante:	Monika Cristina de Oliveira Santos	
	CPF: 118.548.756-55	
Origem:	DF/Muriaé	

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. Constatada a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada mediante confronto entre as vendas declaradas pela Autuada à Fiscalização no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório (PGDASN-D) e os valores constantes em extratos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e/ou débito e demais instituições de pagamento e aqueles declarados pela Autuada na DEFIS. 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 da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos, adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor da operação nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei, com redação do art. 5º da Lei nº 25.378/25.

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 01/01/21 a 31/10/24, 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 da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei, com redação do art. 5º da Lei nº 25.378/25.

Registra-se que foi elencada como Sujeito Passivo Principal a Sra. Monika Cristina de Oliveira Santos, empresária individual, nos termos do art. 5º e art. 9º ambos da Lei Complementar (LC) nº 123/06, uma vez que a empresa autuada, Monika

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cristina de Oliveira Santos, encontra-se com a Inscrição Estadual (IE) nº 380.977.200-43 baixada desde 10/01/25.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, Impugnação às págs. 37/45, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às págs. 51/66.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 51/66, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, ao argumento de que o Relatório Fiscal seria genérico e insuficiente, por não individualizar as mercadorias supostamente tributadas, não indicar as datas precisas de ocorrência dos fatos geradores e fundamentar o lançamento em meras presunções decorrentes de cruzamentos eletrônicos de informações financeiras.

Sustenta, ainda, que tais circunstâncias inviabilizaram o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Entretanto, não assiste razão à Impugnante.

Nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, compete à autoridade administrativa constituir o crédito tributário mediante procedimento destinado à verificação da ocorrência do fato gerador, à determinação da matéria tributável, ao cálculo do montante devido e à identificação do sujeito passivo.

No caso dos autos, verifica-se que o lançamento foi regularmente formalizado, contendo a descrição dos fatos imputados à Autuada, a indicação da metodologia adotada pela Fiscalização, os fundamentos legais da exigência e os critérios empregados na apuração do crédito tributário.

Constata-se, ainda, que o Auto de Infração foi instruído com documentação suficiente para demonstrar a origem da exigência, destacando-se, dentre outros documentos, os demonstrativos da receita bruta, os relatórios das operações informadas pelas administradoras de cartões e demais instituições de pagamento, o detalhamento das vendas, os demonstrativos de confronto entre os valores declarados pela Autuada e aqueles informados pelas administradoras, bem como os demonstrativos da apuração do crédito tributário relativos aos exercícios fiscalizados.

Assim, encontram-se devidamente explicitados os elementos considerados pela Fiscalização para a constituição do crédito tributário, possibilitando à Autuada a exata compreensão da imputação fiscal.

Não procede, igualmente, a alegação de que o lançamento seria nulo por ausência de individualização das mercadorias supostamente comercializadas.

A infração imputada decorre da constatação de divergências entre os valores das operações informados pelas administradoras de cartões e demais instituições de

pagamento e aqueles declarados pela própria Autuada, metodologia descrita no Relatório Fiscal e acompanhada dos respectivos demonstrativos.

Nessa hipótese, a constituição do crédito tributário decorre da demonstração objetiva das divergências apuradas entre os valores das operações informados pelas administradoras de cartões e aqueles declarados pela própria Autuada, não sendo indispensável a individualização de cada mercadoria comercializada.

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.

Induidoso 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.

Nesse sentido, verifica-se que a Impugnante apresentou impugnação detalhada, rebatendo especificamente os fundamentos do lançamento, o que demonstra ter exercido plenamente o contraditório e a ampla defesa, inexistindo qualquer prejuízo decorrente da alegada deficiência da peça fiscal.

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.

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 01/01/21 a 31/10/24, 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.

Em razão do desenquadramento do MEI por excesso de receita bruta e da insuficiência de notas fiscais de entrada para acobertar as saídas promovidas, a Fiscalização considerou o início das irregularidades a partir de janeiro de 2021,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

adotando a presunção de que 100% (cem por cento) das operações estão sujeitas à tributação normal do ICMS.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei, com redação do art. 5º da Lei nº 25.378/25.

Registra-se que foi elencada como Sujeito Passivo Principal a Sra. Monika Cristina de Oliveira Santos, empresária individual, nos termos do art. 5º e art. 9º ambos da Lei Complementar (LC) nº 123/06, uma vez que a empresa autuada, Monika Cristina de Oliveira Santos, encontra-se com a Inscrição Estadual (IE) nº 380.977.200-43 baixada desde 10/01/25.

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 10.000056520-89, anexado às págs. 07/08, para exame do cumprimento das obrigações tributárias no período de 01/12/20 a 31/10/24.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Dessa forma, os dados fornecidos pelas administradoras de cartões e demais intermediadores de pagamento constituem elementos legítimos de prova para fins de fiscalização e apuração do crédito tributário, podendo ser confrontados com as informações declaradas pelo contribuinte para verificação da regularidade das operações realizadas.

Ressalta-se que as informações prestadas 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.

Foi justamente a partir do confronto dessas informações, oriundas da Declaração de Meios de Pagamento - DIMP, com os valores declarados pela Autuada nas DASN SIMEI, que a Fiscalização identificou as diferenças que fundamentaram o presente lançamento.

Nesse contexto, eventual retificação posterior das DEFIS – Declarações de Informações Socioeconômicas e Fiscais não possui o condão de afastar, por si só, a materialidade da infração apurada com base nas informações fornecidas por terceiros, tampouco de invalidar os resultados obtidos no cruzamento eletrônico realizado pela Fiscalização.

A simples retificação das declarações constitui ato unilateral do contribuinte e não produz, por si só, o efeito de descaracterizar a infração apurada, especialmente quando desacompanhada de elementos probatórios aptos a demonstrar a incorreção dos valores considerados no levantamento fiscal.

Para infirmar a apuração seria necessária a apresentação de documentação que evidenciasse, de forma objetiva e analítica, a correspondência entre as operações informadas pelos intermediadores de pagamento e os respectivos documentos fiscais, o que não ocorreu nos presentes autos.

Não assiste, portanto, razão à Impugnante ao sustentar que as retificações promovidas nas DEFIS seriam suficientes para afastar a exigência fiscal.

Também não prospera a alegação de denúncia espontânea. O instituto previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional exige o atendimento dos requisitos legais para sua configuração, não se caracterizando pela mera retificação de declarações fiscais desacompanhada do atendimento dos requisitos previstos no referido dispositivo. No caso dos autos, não se verifica situação apta a afastar a incidência das penalidades regularmente exigidas no Auto de Infração.

Afastadas as alegações relativas às retificações promovidas pela Impugnante, passa-se ao exame da metodologia adotada pela Fiscalização para apuração da base de cálculo do imposto e quantificação do crédito tributário exigido.

Conforme demonstrado nos Anexos 9.3 e 9.4 do Auto de Infração, antes da apuração dos valores tributáveis, foram consideradas as informações constantes das DASN SIMEI apresentadas pelo Contribuinte. Nesses demonstrativos encontram-se identificados os períodos em que as declarações foram entregues com valores zerados, aqueles em que não houve entrega da obrigação acessória e, ainda, as declarações que não correspondiam ao período objeto da autuação.

Em razão das inconsistências verificadas, a receita bruta considerada para fins de apuração do ICMS correspondeu aos valores das operações informados pelas administradoras de cartões de crédito e débito, conforme dados extraídos do sistema de auditoria fiscal da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG.

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, estando o cálculo demonstrado na planilha de págs. 31 (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.

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;

(...)

Com fundamento no art. 51, incisos I e VI, da Lei nº 6.763/75, a Fiscalização procedeu ao arbitramento da base de cálculo relativamente ao período de 01/01/21 a 31/10/24, conforme demonstrativos anexos ao Auto de Infração.

As informações relativas às operações realizadas por meio de cartões de crédito e débito encontram-se detalhadas nos Anexos 9.5 e 9.6, elaborados a partir dos relatórios extraídos do Auditor Eletrônico da SEF/MG.

Registre-se, por fim, que as operações sujeitas ao regime de substituição tributária e/ou beneficiadas com isenção, quando existentes, foram devidamente consideradas nos demonstrativos de apuração constantes dos autos.

Como se verifica dos autos, a Fiscalização, por entender que não restaram devidamente especificadas as cargas tributárias das operações realizadas sem a emissão de documento fiscal, aplicou corretamente a alíquota no percentual de 18% (dezoito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por cento), conforme o art. 12, § 71 e os arts. 49, § 2º e 51, inciso III, todos da Lei nº 6.763/75.

Veja-se:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

§ 71. Na hipótese do § 2º do art. 49 e do art. 51, a alíquota será de 18% (dezoito por cento), salvo se o contribuinte:

I - especificar e comprovar, de forma inequívoca, quais as operações e prestações realizadas, caso em que será aplicada a alíquota correspondente;

II - nos últimos doze meses, tiver realizado, preponderantemente, operações tributadas com alíquota superior a 18% (dezoito por cento), caso em que será aplicada a alíquota preponderante.

(...)

Art. 49 - A fiscalização do imposto compete à Secretaria de Estado de Fazenda, observado o disposto no art. 201 desta Lei.

(...)

§ 2º Aplicam-se subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as presunções de omissão de receita existentes na legislação de regência dos tributos federais.

(...)

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;

II - ficar comprovado que os lançamentos nos livros e/ou nos documentos fiscais não refletem o valor das operações ou das prestações;

III - a operação ou a prestação se realizar sem emissão de documento fiscal;

(...)

Depreende-se da legislação retrotranscrita que a aplicação da alíquota prevista no § 71 do art. 12 da Lei nº 6.763/75 restringe-se às hipóteses em que o valor das operações ou prestações seja arbitrado pela Fiscalização, nos termos do art. 51 da mesma lei, bem como às situações amparadas pelas presunções legais de omissão de

receita previstas no § 2º do art. 49. Essa é precisamente a hipótese dos autos, uma vez que a infração decorre da apuração de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, identificadas mediante cruzamento eletrônico de informações, circunstância que autoriza o arbitramento da base de cálculo e a consequente aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento), na forma da legislação de regência.

Ressalte-se que a Impugnante não especificou nem comprovou, de forma inequívoca, quais operações estariam sujeitas a alíquota diversa, tampouco demonstrou a realização preponderante de operações tributadas por alíquota superior a 18% (dezoito por cento), circunstâncias excepcionais previstas nos incisos I e II do § 71 do art. 12 da Lei nº 6.763/75.

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.

Também não procede a alegação de que o enquadramento da Autuada no Simples Nacional impediria a apuração do imposto fora do regime simplificado.

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

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

LC nº 123/06

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

(...)

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

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

f) na operação ou prestação desacoberta 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.

Cumpre 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.

A Impugnante defende ainda, o direito ao recolhimento do ICMS nas operações em comento, mediante a aplicação da alíquota prevista no regime do Simples Nacional, e não no percentual de 18% (dezoito por cento), por considerar que as informações prestadas pelas administradoras de cartão de crédito/débito corresponderiam a documentos fiscais e, como tais, serviriam para acobertar as referidas operações.

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

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

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

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

RICMS/02

Art. 130. Para acobertar as operações ou as prestações que realizar, o contribuinte do imposto utilizará, conforme o caso, os seguintes documentos fiscais:

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

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

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

IV - Revogado

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

(...)

XV - Ordem de Coleta de Cargas, modelo 20;

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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

(...)

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

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

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

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

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

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

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

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

RICMS/23

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

X - Nota Fiscal Avulsa.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

Assim, constatada a realização de saídas de mercadorias sem emissão dos documentos fiscais exigidos pela legislação, correta a apuração do imposto fora do regime simplificado de tributação, com aplicação da alíquota pertinente e dos acréscimos legais cabíveis.

Relativamente aos créditos do imposto não aproveitados na época própria, poderão ser apropriados na forma prevista no § 2º do art. 67 do RICMS/02 observado o prazo previsto no § 5º do mesmo artigo e § 2º do art. 32 do RICMS/23 no prazo estabelecido no § 5º do mesmo artigo.

Relativamente às multas aplicadas, verifica-se que sua aplicação observou estritamente os parâmetros previstos na legislação tributária estadual.

A multa de revalidação foi corretamente aplicada com fundamento no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, no percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, em razão do descumprimento da obrigação tributária principal, consubstanciado no recolhimento a menor do ICMS devido em decorrência das operações desacobertas apuradas pela Fiscalização.

Por sua vez, a multa isolada encontra respaldo no art. 55, inciso II, da mesma lei, tendo por fato gerador o descumprimento de obrigação acessória consistente na falta de emissão de documentação fiscal relativa às operações realizadas pela Autuada.

Trata-se, portanto, de penalidades juridicamente autônomas, incidentes sobre infrações distintas, uma vinculada à falta de recolhimento do tributo devido e outra decorrente da inobservância do dever instrumental de emissão de documentos fiscais, circunstância que afasta qualquer alegação de *bis in idem*.

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, emendada 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)(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 descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55 da mencionada lei.

Ademais, observa-se que a multa isolada foi exigida em conformidade com a limitação prevista no § 2º, inciso I, do art. 55 da Lei nº 6.763/75, respeitando o teto correspondente a 50% (cinquenta por cento) do valor do ICMS incidente sobre as operações objeto da autuação.

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

Também não procede a alegação de que as penalidades possuem caráter confiscatório. As multas foram aplicadas em estrita observância aos percentuais e limites previstos na Lei nº 6.763/75, não cabendo a este Conselho afastar sua incidência quando regularmente observados os parâmetros estabelecidos pelo legislador.

Mostra-se, portanto, correta a exigência das penalidades, porquanto observados os pressupostos legais, os limites normativos e a adequada subsunção dos fatos às hipóteses infracionais previstas na legislação tributária.

Em relação à suspensão da exigibilidade do crédito tributário, transcreve-se à seguir excerto do Acórdão nº 23.782/21/1ª do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG, acerca da matéria:

ACÓRDÃO Nº 23.782/21/1ª.

DESNECESSÁRIO O PEDIDO DE SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (IMPOSTO E PENALIDADES) NOS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TERMOS DO ART. 151, INCISO III, DO CTN, UMA VEZ QUE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO SOMENTE SERÁ EFETIVAMENTE COBRADO APÓS A INSCRIÇÃO EM DÍVIDA ATIVA. (GRIFOU-SE).

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre reiterar 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;

(...)

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 3ª 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 dos signatários, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen (Revisor) e Cássia Adriana de Lima Rodrigues.

Sala das Sessões, 06 de maio de 2026.

Emmanuelle Christie Oliveira Nunes
Relatora

Cindy Andrade Moraes
Presidente

CS/D