

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.569/26/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004704753-48	
Impugnação:	40.010160733-39, 40.010160734-10 (Coob.), 40.010160735-84 (Coob.)	
Impugnante:	Tarumã Distribuidora de Bebidas Ltda IE: 056334103.01-08 Gustavo Luis Neves Silva (Coob.) CPF: 424.414.121-91 Nei Neves da Silva (Coob.) CPF: 205.085.908-25	
Proc. S. Passivo:	Tancredo Gabriel de Aguiar Moreira/Outro(s)	
Origem:	DF/Barbacena	

EMENTA

MERCADORIA – ENTRADA, SAÍDA E ESTOQUE DESACOBERTADOS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatado, mediante levantamento quantitativo de mercadorias, que a Autuada promoveu a entrada, bem como a manutenção em estoque, de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo, previsto no art. 194, inciso II do RICMS/02. Crédito reformulado pelo Fisco. Exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação em dobro do art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e da Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA - FEM. Constatou-se a falta de recolhimento do ICMS/ST relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria - FEM (adicional de dois pontos percentuais na alíquota do imposto), nos termos do art. 2º e art. 3º, inciso I, alínea “a”, ambos do Decreto nº 46.927/15. Crédito reformulado pelo Fisco. Exigências do ICMS/ST relativo ao FEM e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

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

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de 01/01/20 a 31/12/20, deu entrada, saída e manteve em estoque mercadorias sujeitas ao regime da Substituição Tributária (Cervejas, Chopes, Refrigerantes, Águas e outras Bebidas, conforme previsto no Capítulo 3 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02), desacobertas de documento fiscal, apuradas através de levantamento Quantitativo Financeiro, procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III, do RICMS/02.

Em relação às entradas e estoques de mercadorias desacobertas de documentos fiscais exige-se o ICMS ST, o Adicional de Alíquota relativo ao FEM (Fundo de Erradicação da Miséria), acrescidos da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c §2º, inciso I deste mesmo artigo e da Multa Isolada disposta no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Sobre as saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal exige-se apenas a Multa Isolada prevista no art.55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

Os sócios-administradores da Autuada foram incluídos como Coobrigados no polo passivo da autuação em consonância com o disposto no art. 135, incisos II e III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, por praticarem atos com infração à lei.

Irresignada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 1.309/1.324.

Os Coobrigados Gustavo Luis Neves da Silva e Nei Neves da Silva apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 1.336/1.351 e 1.355/1.370, respectivamente.

A Fiscalização reformula o lançamento às págs. 1.426/1.428, acatando parcialmente os argumentos da Impugnante e manifesta-se às págs. 1.429/1.441.

A Fiscalização novamente reformula o lançamento às págs. 2.727/2.728.

Aberta vista, a Impugnante e Coobrigados se manifestam às págs. 4.006/4.029.

A Fiscalização novamente manifesta-se às págs. 4.031/4.040.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

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

Afirma que o Auto de Infração “*padece de vício insanável*” pois a “*garantia constitucional do contraditório e da ampla defesa*” assegura “*o direito de conhecer com precisão os fatos que lhes são imputados*”, para exercer o direito de defesa.

Entende que no caso em tela houve “*descrição genérica e padronizada da infração*”, sem “*qualquer detalhamento*” o que a impede de identificar:

- a) a metodologia empregada no levantamento quantitativo;
- b) o demonstrativo analítico que expõe as equações utilizadas no procedimento;
- c) os estoques iniciais e finais, as entradas e saídas de mercadorias e as diferenças apuradas;
- d) a identificação individualizada das mercadorias que tiveram irregularidades constatadas;
- e) as datas e períodos das irregularidades constatadas;
- d) fotografias, auto de apreensão ou laudo de vistoria comprovando a existência de mercadorias e/ou vendas desacobertas de documentos fiscais.

Afirma que “a ausência de tais elementos” seria um “vício insanável que macula o lançamento de nulidade absoluta”, pois tal panorama “impede a defesa de contestar o mérito da apuração fiscal”, e se constituiria em “cerceamento de defesa”.

Em que pesem as suas alegações, não lhes assiste razão.

A metodologia utilizada pelo Fisco na apuração das infrações, o Levantamento Quantitativo Financeiro é procedimento técnico de fiscalização idôneo previsto no inciso III c/c § 4º do art. 194, do RICMS/02, 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:

(...)

III - levantamento quantitativo-financeiro.

(...)

§ 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.

(...)

Dessa feita, é imperioso identificar que a Fiscalização agiu dentro dos trâmites legais.

O modo como o procedimento funciona e apura eventuais infrações é detalhadamente explicado no Relatório Fiscal às págs. 9/14.

Nesse relatório são informados, também, quais os documentos utilizados no procedimento e as suas fontes.

O Levantamento Quantitativo Financeiro propriamente dito está contido nos Anexos 1e 2 do Auto de Infração, sendo que os novos levantamentos contendo as modificações decorrentes das reformulações do lançamento estão contidos nos anexos 12 e 13 (primeira reformulação) e 17 e 18 (segunda reformulação).

Conforme se verifica nos relatórios do procedimento, esse discrimina diariamente as entradas e saídas de cada produto cuja movimentação é analisada pelo Fisco. E informa, ainda, o estoque final apurado naquele dia.

As notas fiscais de entradas e saídas, bem como o CFOP (Código Fiscal de Operações e Prestações) relativo a todas as operações de entradas e saídas daqueles produtos também estão declaradas naqueles relatórios.

As entradas de mercadorias desacobertas de documento fiscal (SSE - saída sem estoque) são apontadas no dia de sua ocorrência.

Ao final da movimentação de cada produto é apresentado um resumo onde se informa a sua movimentação geral no período avaliado. E, considerando o estoque inicial e final do produto, bem como os totais de suas entradas e saídas, ali são apontados os números aplicados nos cálculos/apuração que podem apontar uma eventual saída ou estoque desacoberto daquele produto.

Ao fim do levantamento quantitativo é apresentado um relatório contendo o resumo geral da movimentação de todos os produtos considerados, assim como as eventuais irregularidades apuradas nessa movimentação.

Inelutável assentir na solidez e confiabilidade do procedimento, uma vez que ao auditar a movimentação quantitativa de mercadorias, se utiliza exclusivamente de documentos fiscais do contribuinte e em simples operações matemáticas.

Não restam dúvidas que os relatórios relativos à apuração da movimentação dos produtos analisados são de simples compreensão e revelam o método utilizado pelo levantamento quantitativo.

No presente caso, como dito acima, tais ocorrências estão claramente demonstradas no levantamento efetuado pelo Fisco, conforme Anexos 1 e 2; 12 e 13; 17 e 18 do Auto de Infração.

Assim, cabe à Defesa, de forma específica, apresentar as eventuais diferenças e/ou erros que entenda haver no levantamento, para que o Fisco, caso os acate, promova as devidas correções. No presente caso, como já abordado acima, a Fiscalização acatou parcialmente a defesa dos Impugnantes, retificou o Levantamento Quantitativo Financeiro e reformulou o lançamento.

E, como ficará demonstrado na análise de mérito, após as mencionadas retificações do Levantamento Quantitativo Financeiro restaram comprovadas as infrações remanescentes relativas às entradas, saídas e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Tais infrações não foram infirmadas pelas alegações e documentos apresentados pelos Impugnantes.

E, pelo exposto, não há o que se falar em prejuízo ao direito de ampla defesa e ao contraditório da Autuada. Infundada a arguição de nulidade no que tange a este ponto específico.

Ainda em sede de preliminar, a Impugnante cita o art. 3º, inciso XX, da Lei Complementar nº 225/26 e afirma que teria o direito à autorregularização das irregularidades apontadas pelo Fisco, antes da lavratura do Auto de Infração. Alega, assim, que a lavratura direta do Auto de Infração contrariaria o disposto no §3º, do art. 3º, da referida lei complementar, implicando em vício insanável do lançamento, acarretando a sua nulidade.

Não procedem os argumentos dos Impugnantes.

De início, é preciso lembrar que o ICMS é tributo de competência dos estados, conforme prevê a Constituição Federal de 1988:

CF/88

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

XII - cabe à lei complementar:

- a) definir seus contribuintes;
- b) dispor sobre substituição tributária;
- c) disciplinar o regime de compensação do imposto;
- d) fixar, para efeito de sua cobrança e definição do estabelecimento responsável, o local das operações relativas à circulação de mercadorias e das prestações de serviços;
- e) excluir da incidência do imposto, nas exportações para o exterior, serviços e outros produtos além dos mencionados no inciso X, "a"
- f) prever casos de manutenção de crédito, relativamente à remessa para outro Estado e exportação para o exterior, de serviços e de mercadorias;
- g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.
- h) definir os combustíveis e lubrificantes sobre os quais o imposto incidirá uma única vez, qualquer que seja a sua finalidade, hipótese em que não se aplicará o disposto no inciso X, b ;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

i) fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço.

(...)

Por sua vez, conforme dispõe o art. 6.º, do CTN, a competência tributária compreende a competência legislativa plena:

CTN

Art. 6º A atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios, e observado o disposto nesta Lei.

Parágrafo único. Os tributos cuja receita seja distribuída, no todo ou em parte, a outras pessoas jurídicas de direito público pertencerá à competência legislativa daquela a que tenham sido atribuídos.

A competência legislativa plena significa a autonomia política total que a Constituição Federal concede a cada ente federativo (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) para legislar sobre os tributos que recebeu o poder de criar.

No entanto, embora seja chamada de "plena", essa competência sofre duas limitações cruciais impostas pela própria Constituição Federal:

- limitações Constitucionais ao Poder de Tributar: o ente deve respeitar os princípios (como a legalidade e a anterioridade) e as imunidades tributárias (como a proibição de cobrar impostos de templos religiosos ou livros);

- Normas Gerais de Direito Tributário: os entes devem obedecer às diretrizes gerais nacionais fixadas por leis complementares federais (como o próprio CTN ou a Lei Kandir no caso do ICMS).

No âmbito específico do ICMS, a Constituição Federal delega à lei complementar legislar sobre as matérias elencadas nas alíneas de "a" a "i" do inciso II do art. 155, citado mais acima.

Por sua vez, no que diz respeito à legislação tributária de uma forma geral, a União detém competência concorrente com os Estados para legislar exclusivamente e limitadamente sobre normas gerais. Veja-se:

CF/88

Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre:

I - direito tributário, financeiro, penitenciário, econômico e urbanístico;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º No âmbito da legislação concorrente, a competência da União limitar-se-á a estabelecer normas gerais.

(...)

Da leitura dos dispositivos constitucionais citados, depreende-se que a União legisla sobre o ICMS apenas para criar diretrizes e normas gerais válidas para as legislações de todas as unidades federativas. Ela faz isso obrigatoriamente por meio de lei complementar, com o objetivo de unificar conceitos e evitar conflitos entre os estados.

Por outro lado, a União não pode criar o ICMS nem legislar sobre a sua aplicação local, pois esse tributo é de competência privativa dos Estados e do Distrito Federal, conforme determina o art. 155, inciso II, da CF/88.

Normas gerais de direito tributário são diretrizes, conceitos e regras estruturais básicas de validade nacional que servem para uniformizar o sistema tributário brasileiro.

Têm caráter genérico e versam sobre princípios e objetivos que devem imbuir o espírito, o sentido e o alcance de toda norma de natureza tributária nacional.

Nessa medida, tais normas não determinam, de forma prática, concreta e objetiva a forma, os procedimentos, processos, ritos e prazos, dentre outros, que as administrações tributárias dos entes federativos deverão observar no exercício de suas atividades, bem como, por meio dos quais os contribuintes deverão cumprir as suas obrigações tributárias principais e acessórias e ainda, como poderão reclamar e exercer os seus direitos ante aquelas Administrações Tributárias.

Posto isso, veja o que diz a Lei Complementar nº 225/26:

LC nº 226/26

Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas gerais relativas aos direitos, às garantias, aos deveres e aos procedimentos aplicáveis à relação jurídica do sujeito passivo, contribuinte ou responsável, com a administração tributária.

Parágrafo único. Os direitos, as garantias, os deveres e os procedimentos previstos nesta Lei Complementar são de observância obrigatória em todo o território nacional, sem prejuízo de outros estabelecidos pela legislação tributária.

Art. 2º Esta Lei Complementar aplica-se aos órgãos e às entidades da administração pública direta e indireta do Poder Executivo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios dotados de competência legal para cobrar e fiscalizar tributos, analisar processos administrativos tributários, interpretar a legislação tributária, elaborar normas tributárias infralegais e representar judicial e extrajudicialmente o ente em matéria tributária.

Art. 3º A administração tributária deve:

(...)

XX - possibilitar ao sujeito passivo autorregularizar o pagamento dos tributos e das obrigações acessórias antes da lavratura do auto de infração, nos termos dos programas de conformidade previstos nesta Lei Complementar ou em outras hipóteses previstas em leis específicas

(...)

§ 3º Na aplicação do disposto no inciso VI do caput deste artigo, a administração tributária deve adotar, preferencialmente, a utilização progressiva dos instrumentos à sua disposição para induzir à conformidade tributária.

(...)

Como se vê, dado mesmo os seus limites constitucionais, a Lei Complementar nº 225/26, exerce competência concorrente da união prevista no art. 24, inciso I, § 1º da CF/88, e de forma geral, prescreve os princípios, as diretrizes e os objetivos que deverão nortear as normas editadas pelos estados, municípios e união, bem como, as atividades das administrações fazendárias de todos os entes nacionais, no intuito de uniformizar garantias aos contribuintes, estimular a conformidade fiscal e endurecer o cerco contra devedores contumazes.

De forma mais específica, explicita diretrizes a serem observadas pelo Fisco, como por exemplo: observar os princípios da segurança jurídica e da boa-fé, facilitar o cumprimento das obrigações tributárias, atuar com vistas à redução da litigiosidade e fundamentar adequadamente seus atos, com base nos fatos e na legislação aplicável, assegurando, como visto anteriormente, o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

Vê-se, então, que além de não trazer previsão específica e objetiva sobre como a Administração Tributária deve proceder diante da constatação de infração tributária por parte de um contribuinte – o que não é mesmo de sua competência - ela expressamente dispõe que tais diretrizes deverão ser implementadas por cada ente tributante.

Por sua vez, no âmbito de Minas Gerais, em acordo mesmo com o preconizado pela referida lei complementar, o RPTA (Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos) prevê a possibilidade da Administração Tributária, nos casos de serem encontrados indícios de infração à legislação, informar ao contribuinte a sua inclusão em programação de fiscalização e a possibilidade de ofertar denúncia espontânea.

No entanto, no caso de inércia ou recusa do contribuinte quanto à regularização de suas obrigações, será lavrado o AIAF (Auto de Início de Ação Fiscal). Veja-se:

RPTA

Art. 66. A realização dos procedimentos fiscais auxiliares abaixo mencionados não caracteriza o início da ação fiscal:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - monitoramento, assim considerada a avaliação do comportamento fiscal-tributário de sujeito passivo, de carteira de contribuintes ou de setor econômico, mediante o controle corrente do cumprimento de obrigações e análise de dados econômico-fiscais, apresentados ao Fisco ou obtidas mediante visita in loco; e

II - exploratório, assim considerada a atividade destinada a aumentar o grau de conhecimento sobre as atividades econômicas ou o comportamento fiscal-tributário de sujeito passivo, de carteira de contribuintes ou de setor econômico, mediante visita in loco, verificação de documentos e registros, identificação de indícios sobre irregularidades tributárias ou análise de dados e indicadores;

(...)

Art. 67. Na realização dos procedimentos de monitoramento ou exploratório será observado o seguinte:

I - identificado indício de infração à legislação tributária, o titular da Delegacia Fiscal encerrará o procedimento e incluirá o sujeito passivo na programação fiscal para apuração das possíveis irregularidades, podendo a referida inclusão e a possibilidade de denúncia espontânea serem comunicadas ao sujeito passivo;

II - constatada infração à legislação tributária, será lavrado o Auto de Início de Ação Fiscal, exceto nos casos de dispensa deste para a lavratura de Auto de Infração;

(...)

Verifica-se, da leitura dos dispositivos acima, que embora haja na legislação tributária mineira a previsão de ser informado ao contribuinte o encontro de indícios de irregularidades, bem como lhe ser comunicada a possibilidade de regularizá-las antes da instauração da ação fiscal, tal conduta é facultada ao Fisco, não sendo, portanto, condição para constituir o lançamento.

No presente caso, constata-se que, em fase anterior à lavratura do AIAF, o Fisco noticiou a Autuada, através de e-mail, a detecção de irregularidades nos seus arquivos eletrônicos, entretanto, ela se manifestou pela opção de não apresentar autodenúncia para regularização dos indícios após saneamento dos arquivos (págs. 2.720/2.775).

Por oportuno, cita-se trecho da Manifestação Fiscal no qual o Fisco esclarece sobre a oportunidade dada a Impugnante para a regularização espontânea das irregularidades que posteriormente vieram a ser autuadas:

Manifestação Fiscal

A impugnante reclama da atuação regular do Fisco e da “lavratura imediata de auto de infração”, citando indevidamente a lei complementar 225/2026.

Entretanto, a mesma lei estabelece no seu art. 5º os deveres do contribuinte, dentre eles podemos destacar o inciso II: atuar com boa-fé, honestidade e cooperação na relação com a administração tributária. Como já registrado por ocasião da manifestação fiscal do auto de infração 01.004099848-58, lavrado em desfavor da impugnante, com a utilização da mesma técnica, já parcelado, foi informado que “a autuação lavrada se deu ao final de um longo processo de saneamento dos arquivos eletrônicos (SPED/EFD) levado a cabo pela fiscalização junto à contabilidade da empresa, sendo que no início dos trabalhos detectou-se que TODOS OS ARQUIVOS transmitidos pelo estabelecimento Filial estavam corrompidos, não permitindo a leitura. Durante o processo de saneamento foram reenviados.

Para ilustrar o citado processo e o esforço da fiscalização para obter arquivos íntegros, seguem anexos 3 (três) arquivos, a saber”:

a. EMAIL RELAÇÃO RECEBIDOS TARUMÃ.pdf: onde lista-se 91 (noventa e um) e-mails trocados com a empresa no processo de saneamento dos arquivos, sendo o primeiro enviado em 01/08/2024, respondido pela empresa somente em 07/08/2024. A listagem reflete a caixa de entrada dos e-mails do Auditor responsável pelo trabalho junto à empresa, comprovando o alegado.

b. EMAIL INÍCIO TRABALHOS TARUMÃ.pdf: o conteúdo do e-mail inicial enviado à empresa, já noticiando a detecção de irregularidades nos arquivos.

c. EMAIL FINAL TARUMÃ.pdf: último e-mail trocado com a empresa, em 12/12/2024, onde a empresa se manifesta pela opção de não apresentar autodenúncia para regularização dos indícios apontados após saneamento dos arquivos. Não restou, portanto, à fiscalização, alternativa, a não ser a lavratura da presente autuação.

O processo de possibilitar a regularização espontânea alcançou também o exercício de 2020, objeto do presente auto de infração, então, smj, não há que se falar em “lavratura imediata de auto de infração” e qualquer alegação de desconhecimento da técnica, omissão de requisitos essenciais parece divorciada do dever insculpido no referido art. 5º, inciso II da referida LC 225/26.

Conclui-se que antes mesmo da citada LC 225/26 o Fisco mineiro já prestigiava a “autorregularização”, mas não se pode esquecer que cabe ao contribuinte se movimentar para efetivamente regularizar indícios

levantados e findada esta etapa, por força vinculante, efetua-se o lançamento, como foi o caso.

(destaque-se)

Assim, dada a recusa da Autuada em regularizar espontaneamente as suas obrigações, conforme se verifica às págs. 07 dos autos, ela foi regularmente cientificada do início da ação fiscal, por meio do seu DTe (Domicílio Tributário Eletrônico), no dia 28/10/25 (págs. 1.286). Veja-se os dispositivos:

RPTA

Art. 23-A - O Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e - é o portal de serviços e comunicações eletrônicas da Secretaria de Estado de Fazenda, disponível na internet, que tem por finalidade:

I - cientificar o contribuinte ou interessado sobre quaisquer atos administrativos, procedimentos e ações fiscais;

(...)

Art. 23-D - A comunicação e a intimação realizadas por meio do DT-e serão consideradas pessoais para todos os efeitos legais.

§ 1º - Os documentos eletrônicos transmitidos pela Secretaria de Estado de Fazenda por meio do DT-e serão considerados originais para todos os efeitos legais.

§ 2º - Os documentos digitalizados ou inseridos eletronicamente, transmitidos na forma do § 1º, serão considerados documentos eletrônicos para todos os efeitos e terão a mesma força probante dos originais.

Por sua vez, os Coobrigados foram intimados da lavratura do Auto de Infração através de AR (Aviso de Recebimento – via correio) e publicação no órgão oficial dos Poderes do Estado ou no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda edital, conforme págs. 1.291/1.295:

RPTA

Art. 10. As intimações do interessado dos atos do PTA devem informar a sua finalidade e serão realizadas, a critério da Fazenda Pública Estadual, pessoalmente, por via postal com aviso de recebimento, pelo Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e - ou por meio de publicação no órgão oficial dos Poderes do Estado ou no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda.

§ 1º Quando o destinatário se encontrar em local ignorado, incerto ou inacessível ou ausente do território do Estado e não tiver sido intimado em seu domicílio eletrônico, ou quando não for possível a intimação por via postal, inclusive na hipótese de devolução pelo correio, a intimação será realizada mediante publicação no órgão

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

oficial dos Poderes do Estado ou no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda.

(...)

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);

(...)

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada.

(...)

Por seu turno, constata-se às págs. 1.284/1.295, que Autuada e Coobrigados foram regularmente cientificados da lavratura do Auto de Infração, tendo lhes sido concedido e observado o prazo legal de 30 (trinta) dias para apresentar Impugnação.

RPTA

Art. 85. A exigência do crédito tributário será formalizada, exceto na hipótese do § 3º do art. 102, mediante:

I - Termo de Autodenúncia - TA - ou Termo de Autodenúncia Eletrônico - TA-e -, no caso de denúncia apresentada pelo sujeito passivo;

II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

(...)

Art. 117. A impugnação será apresentada em petição escrita, dirigida ao Conselho de Contribuintes, no prazo de trinta dias contados da intimação do lançamento de crédito tributário ou do indeferimento de pedido de restituição de indébito tributário

Dessa feita, resta claro a obediência a todo o rito processual legal previsto para o regular desenvolvimento do lançamento, não havendo o que se falar em prejuízo para o direito de ampla defesa e ao contraditório da Autuada e dos Coobrigados.

Saliente-se: não há previsão na legislação que condicione a validade do lançamento a uma prévia comunicação ao contribuinte que lhe aponte a existência de irregularidades lhe possibilitando a sua regularização espontânea.

Cumpre lembrar que se encontra expressamente previsto na legislação, e esta não deixa margem para dúvidas, que é obrigação do contribuinte observar e cumprir suas obrigações principais e acessórias - dentre as quais destacam-se aquelas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

previstas nos incisos II, IV, X e XIX, transcritas abaixo - conforme disposto no inciso XVII, do art. 96, do RICMS/02:

RICMS/02

Art. 96. São obrigações do contribuinte do imposto, observados forma e prazos estabelecidos na legislação tributária, além de recolher o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais:

(...)

II - escriturar e manter os livros da escrita fiscal registrados na repartição fazendária a que estiver circunscrito e, sendo o caso, os livros da escrita contábil, mantendo-os, inclusive os documentos auxiliares, bem como os arquivos com registros eletrônicos, em ordem cronológica pelos prazos previstos, conforme o caso, no § 1º deste artigo, para exibição ou entrega ao Fisco;

(...)

IV - elaborar, preencher, exibir ou entregar ao Fisco documentos, programas e arquivos com registros eletrônicos, comunicações, relações e formulários de interesse da administração tributária, relacionados ou não com sua escrita fiscal ou contábil, quando solicitado ou nos prazos estabelecidos pela legislação tributária;

(...)

X - emitir e entregar ao destinatário da mercadoria ou do serviço que prestar, e exigir do remetente ou do prestador, o documento fiscal correspondente à operação ou à prestação realizada;

(...)

XVII - cumprir todas as exigências previstas na legislação tributária, inclusive as disposições dos artigos 190 e 191 deste Regulamento e as obrigações constantes em regime especial;

(...)

XIX - acobertar por documento fiscal a movimentação de bens ou mercadorias e a prestação de serviços de transporte e comunicação, conforme disposto neste Regulamento;

(...)

(grifou-se)

Dentre as obrigações do contribuinte destacam-se o dever de emitir e exigir notas fiscais; escriturar os livros fiscais; apurar o imposto; transmitir os arquivos eletrônicos da EFD e recolher o imposto devido. E todas essas obrigações devem ser cumpridas na forma e nos prazos previstos na legislação.

A forma e o prazo que tais obrigações devem ser adimplidas são essenciais para que o Estado mantenha o controle do comportamento do contribuinte com vistas a

obter a arrecadação de tributos nos montantes devidos e com a periodicidade necessária para subsidiar/financiar o cumprimento dos seus desígnios sociais.

Dessa feita, demonstrada a devida observância pelo Fisco dos procedimentos preparatórios para a lavratura do Auto de Infração, bem como, dos requisitos materiais e processuais que conferem validade ao Auto de Infração e ao Processo Tributário Administrativo, inevitável afastar a arguição de nulidade.

Ainda em sede de preliminar, a Impugnante alega que a autoridade fiscal desconsiderou o princípio da presunção de boa-fé do Contribuinte, expressamente previsto no art. 3º, inciso VII, da LC nº 225/26, ao imputar à Impugnante uma suposta “intenção de fraudar”, sem a apresentação de qualquer elemento probatório concreto,

Entende que, nessa forma, o procedimento acarreta a nulidade do lançamento. Abaixo, o dispositivo invocado pela Impugnante:

LC nº 225/26

Art. 3º A administração tributária deve:

(...)

VII - presumir a boa-fé do contribuinte nos âmbitos judicial e extrajudicial, sem prejuízo da realização das diligências e auditorias;

(...)

A citada lei, que institui o Código de Defesa do Contribuinte, é posterior a data de lavratura do Auto de Infração, não obstante, a invocada presunção de boa-fé não é absoluta e não impede a realização de diligências e auditorias.

Por certo, a constatação da prática de infrações à legislação tributária e eventual autuação fiscal não ofende aquela presunção, justamente na medida que obedece a todo um rito, procedimento e processo legal visando, por um lado, a demonstração fundamentada das acusações fiscais e por outro lado, o exercício do direito de defesa do Autuado.

Assim, o Autuado pode ilidir as acusações fiscais e afastar, nessa medida, a presunção fiscal de que ele agiu contrariamente à lei, comprovando a sua presumida boa fé.

No presente caso, isso não ocorreu.

Como se vê, a boa-fé do contribuinte não é recusada ou desconsiderada de forma absoluta e definitiva em razão da lavratura do Auto de Infração. E, por essa razão, não se sustenta a arguição de nulidade do lançamento.

Por fim, os Impugnantes Coobrigados arguem a 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.

Alegam, ainda, o uso indevido da desconsideração da personalidade jurídica para fins de lhes atribuir responsabilidade solidária quanto ao crédito tributário.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois como já demonstrado, 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.

Por sua vez, como admitem os Impugnantes, no lançamento não se cogitou da desconsideração da personalidade jurídica. Ora nenhuma o Fisco acusou a Autuada da prática de fraude através de desvio de finalidade (uso da empresa para fins ilícitos), ou confusão patrimonial (mistura de bens e contas entre sócio e empresa).

Os sócios-administradores da Autuada foram corretamente incluídos como Coobrigados no polo passivo da autuação em consonância com o disposto no art. 135, incisos II e III, do CTN, c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, por praticarem atos com infração a lei, conforme será tratado na parte do mérito.

Induvidoso que o Autuado e os Coobrigados 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 ao Autuado e aos Coobrigados todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Rejeita-se, pois, as prefaciais arguidas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de 01/01/20 a 31/12/20, deu entrada, saída e manteve em estoque mercadorias sujeitas ao regime da Substituição Tributária (Cervejas, Chopes, Refrigerantes, Águas e outras Bebidas, conforme previsto no Capítulo 3 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02), desacobertas de documento fiscal, apuradas através de levantamento Quantitativo Financeiro, procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III, do RICMS/02.

Em relação às entradas e estoques de mercadorias desacobertas de documentos fiscais exige-se o ICMS ST, o Adicional de Alíquota relativo ao FEM (Fundo de Erradicação da Miséria), acrescidos da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c §2º, inciso I deste mesmo artigo e da Multa Isolada disposta no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Sobre as saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal exige-se apenas a Multa Isolada prevista no art.55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

Os sócios-administradores da Autuada foram incluídos como Coobrigados no polo passivo da autuação em consonância com o disposto no art. 135, incisos II e

III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, por praticarem atos com infração à lei.

Para a execução do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, nos exercícios fechados de 2020 e 2021, a Fiscalização utilizou o programa institucional da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG, denominado Auditor Eletrônico, e as informações contidas nos arquivos eletrônicos relativos à Escrituração Fiscal Digital - EFD/SPED fornecidos pelo próprio Contribuinte.

O levantamento quantitativo, realizado com base somente em dados apresentados pela própria Autuada, constitui-se em procedimento tecnicamente idôneo, usado para se apurar as operações realizadas pelo contribuinte, com previsão regulamentar, conforme art. 194, inciso III, do RICMS/02, a seguir transcrito:

RICMS/02

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

(...)

III - levantamento quantitativo-financeiro;

(...)

Registre-se que no levantamento quantitativo, a Fiscalização, a partir dos dados de estoque inicial, entradas e saídas acobertadas por documento fiscal, apura o valor relativo ao estoque final do produto no exercício fiscalizado, que, comparados aos valores registrados pela empresa, se divergente, é possível constatar a ocorrência, conforme o caso, de entrada, saída ou estoque desacobertado de documento fiscal.

Assim, o levantamento quantitativo de mercadorias baseado em arquivos eletrônicos enviados pelo próprio Contribuinte, é meio adequado de auditoria fiscal e tem por finalidade a conferência pela Fiscalização das operações de entradas e saídas de mercadorias diariamente, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entradas e saídas, por produto, emitidas no respectivo período.

Trata-se de uma operação matemática extremamente simples, na qual o sistema, a partir do estoque inicial declarado pela Contribuinte, acrescenta as entradas e subtrai as saídas constantes dos documentos fiscais de entrada e saída, respectivamente.

Nesse procedimento, é feita uma combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), com a finalidade de apurar possíveis irregularidades, por meio da utilização da equação em quaisquer das duas formas apresentadas a seguir:

“VENDAS (SAÍDAS) = ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS – ESTOQUE FINAL” OU,

“ESTOQUE FINAL = ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS – VENDAS (SAÍDAS)”

Ou seja, o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID representa exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente.

Logo, é possível verificar, por exemplo, quando ocorre a emissão de documento fiscal de saída de mercadoria sem que haja estoque suficiente para suprir tal saída naquele dia. Nesse caso, o aplicativo informa que houve “saída sem estoque” (SSE), o que pressupõe a ocorrência de entrada de mercadoria desacoberta de documento fiscal.

Se, ao final de um determinado período, o levantamento quantitativo apresentar a apuração de estoque de mercadorias menor do que o declarado pelo contribuinte no livro Registro de Inventário, pressupõe-se a ocorrência de saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal; caso a diferença seja maior, conclui-se pela existência de estoque desacoberto.

Em sede de Impugnação, a Autuada alega que o levantamento quantitativo, previsto no art. 159, inciso II, do RICMS/MG, é um procedimento indiciário que gera, no máximo, uma presunção relativa (*juris tantum*) de omissão de operações/mercadorias desacobertas.

De fato, a utilização dessa técnica não é, de forma alguma, inatacável, mas, para desconstituir os resultados atingidos com sua aplicação, a Defesa deve apresentar as falhas existentes, bem como os documentos idôneos capazes de comprová-las.

No presente caso, como explanado anteriormente, a Fiscalização acatou parcialmente a defesa dos Impugnantes, retificou o Levantamento Quantitativo e reformulou o lançamento, conforme págs. 2.727.

Retificado o levantamento Quantitativo, restaram comprovadas as infrações remanescentes relativas à entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Tais infrações não foram infirmadas pelas alegações e documentos apresentados pelo Impugnantes.

Registre-se que intimados da reformulação do lançamento, a Autuada e Coobrigados aditam as suas Impugnações, e alegam que o levantamento quantitativo QFD baseou-se em arquivos eletrônicos da EFD (Escrituração Fiscal Digital) inconsistentes, tornando necessária perícia técnica para avaliar o procedimento.

Não lhes socorre razão.

Por oportuno, traz-se à baila trecho da Manifestação fiscal sobre a matéria:

Manifestação Fiscal

A alegação de que o lançamento permanece viciado, seja antes ou após a reformulação, por estar baseado em “premissas técnicas falhas” do LEQFID é genérica e não traz indicação precisa da matéria objeto de discordância, além de desacompanhada de documentos que constituam prova, portanto, não assiste razão à impugnante.

Sobre “arquivos SPED/EFD posteriormente reconhecidos como inconsistentes”, apesar de não esclarecer, deve dizer respeito às alterações promovidas pela fiscalização corrigindo as incorreções detectadas, o que, obviamente, não invalida o lançamento, ao contrário, o aprimora e explicita a reiterada entrega de arquivos irregulares por parte da autuada, pois as referidas incorreções são fruto do não cumprimento adequado desta obrigação tributária acessória.

A redução parcial do crédito tributário simultânea à majoração da multa isolada, não evidencia incoerência, ausência de proporcionalidade ou reforça a necessidade de invalidação ou revisão integral do lançamento, novamente, ao contrário, demonstra a péssima qualidade dos arquivos e a insistência da impugnante em recusar a lógica matemática aplicada aos levantamentos, inquestionável e a exatidão do lançamento.

(...)

O LEQFID realmente não possui caráter absoluto, sendo suscetível de afastamento mediante prova técnica, que no caso em tela não foi apresentada, portanto, corroborado, prevalecendo seus resultados matemáticos, fundamentados em documentos e declarações prestadas pela própria autuada.

Ininteligível a tentativa de se defender alegando erros no SPED, que deveriam ser apontados para as devidas correções, mas tentam obter vantagem indevida (anulação do lançamento) com base em ato ilícito (entrega de arquivos irregulares), desafiando um princípio básico do direito “nemo auditur propriam turpitudinem allegans” (ninguém é ouvido ao alegar a própria torpeza). Desconsidera que a fiscalização efetuou verificações que trazem segurança ao lançamento, além de submetê-lo ao crivo da ampla defesa e contraditório, portanto, não há que se falar em “resultados comprometidos”.

(...)

Sobre o citado precedente do TJMG (Apelação Cível nº 1.0000.25.422207-8/001, julgado em 20/02/2026), de forma diversa, no caso em discussão, não foram demonstradas quaisquer MF-0100470475348b inconsistências, relevantes ou não, no LEQFID, nem alegadas divergências de estoques iniciais e/ou finais, fundamentos para o citado precedente. Ao contrário, os equívocos gerados pela própria desídia da impugnante na geração dos arquivos SPED/EFD,

foram devidamente corrigidos, quando apontados específica e objetivamente.

(...)

Conforme aponta o Fisco e se verifica nos e-mails trocados com a empresa no processo de saneamento dos arquivos, estes foram devidamente retificados mediante a ciência e a própria colaboração da Autuada.

No entanto, conforme relata o Fisco, “no último e-mail trocado com a empresa, em 12/12/2024, onde a empresa se manifesta pela opção de não apresentar autodenúncia para regularização dos indícios apontados após saneamento dos arquivos. Não restou, portanto, à fiscalização, alternativa, a não ser a lavratura da presente autuação”.

Dessa feita, infundada e não comprovada a acusação da Impugnante.

Cabe lembrar que as presunções legais *juris tantum* têm o condão de transferir o ônus da prova do Fisco para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, cabendo a este comprovar a não ocorrência da infração presumida.

Como assim não agiram, aplica-se ao caso presente o disposto no art. 136, do RPTA (Decreto nº 44.747/08), **relativamente ao crédito tributário remanescente**, após a retificação efetuada pelo Fisco, *in verbis*:

RPTA

(Decreto nº 44.747/08)

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

Ressalte-se que o adicional de alíquota previsto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) e instituído em Minas Gerais por meio do art. 12-A da Lei nº 6.763/75, com a finalidade de financiar o Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), também se aplica às operações autuadas, conforme o art. 12-A, inciso I a seguir transcrito:

Lei nº 6.763/75

Art. 12-A Fica estabelecido, para financiamento das ações do Fundo de Erradicação da Miséria - FEM -, criado pela Lei nº 19.990, de 29 de dezembro de 2011, em especial para o pagamento integral do Piso Mineiro de Assistência Social e de acordo com o disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, com vigência até 31 de dezembro de 2026, o adicional de dois pontos percentuais na alíquota prevista para a operação interna que tenha como destinatário consumidor final, contribuinte ou não do imposto, com as

mercadorias abaixo relacionadas, inclusive quando a alíquota for fixada no regulamento do imposto:

I - cervejas sem álcool e bebidas alcoólicas, exceto aguardentes de cana ou de melão;

(...)

Assim, uma vez comprovadas as infrações, corretas as exigências do ICMS Substituição Tributária, o adicional de alíquota relativo ao FEM, acrescidos da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c §2º, inciso I deste mesmo artigo e Multa Isolada disposta no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos artigos da Lei nº 6.763/75.

Noutro ponto, os Impugnantes defendem que a reformulação do lançamento apontou erro grave no levantamento realizado, uma vez que detectou saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, enquanto no levantamento original foram apontadas entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Mais uma vez não lhes assiste razão, conforme esclarece o Fisco em sua Manifestação:

Manifestação Fiscal

O questionamento em tela se refere ao erro de redação cometido quando da lavratura inicial do auto de infração, mencionando no item 2 do relatório, “entradas de mercadorias desacobertas”, quando deveria ter sido mencionado “saídas de mercadorias desacobertas”, indicando que sobre estas últimas incidem apenas a multa isolada enquanto naquelas, incidem o ICMS, multas de revalidação e isolada, erro meramente formal, que não altera fato gerador, sujeito passivo e, muito menos a natureza da infração, como tenta fazer crer, sem fundamentos, a impugnante. Tanto que, por este motivo, nenhuma alteração foi efetuada nos autos, além de ter sido reaberto o prazo inicial, por conta desta correção e da majoração do crédito tributário.

Repete-se: tal situação enquadra-se no art. 92 do RPTA/MG, uma vez que consta dos autos elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida, notadamente relatório fiscal complementar e planilhas de detalhamento das cobranças efetuadas referentes a cada irregularidade detectada.

Comete erro crasso, já que “erro formal é aquele que atinge aspectos extrínsecos ou instrumentais do lançamento, sem afetar o núcleo da obrigação tributária, por exemplo: a forma do ato, a redação (grifo nosso), a identificação acessória, desde que não comprometa a compreensão, a defesa ou os elementos

essenciais do crédito tributário (PAULSEN, Leandro, Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência; MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário).

Exatamente o que ocorreu. Não há que se falar em nulidade do lançamento ou revisão integral. Nada a alterar.

Não se pode mesmo assentir que o mero erro de redação na peça fiscal possa macular o lançamento, pois que não altera os seus fundamentos legais, tampouco altera a matéria sobre o qual versa.

Ressalte-se que os demais elementos presentes e anexados ao Auto de Infração permitem compreender a natureza e o tipo da infração apontada. Mas sobretudo, o erro detectado pela Fiscalização foi devidamente retificado e cientificado ao Autuado, tendo lhe sido concedido prazo para aditar a sua Impugnação, o que deveras foi feito.

Dessa feita, não se sustentando os argumentos dos Impugnantes, conclui-se pela idoneidade do lançamento.

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

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

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

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

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

PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

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

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

Não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182 da mencionada lei (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;

(...)

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

CTN

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

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

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

(...)

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

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

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.

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

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, qual seja, dar entrada, saída e manter em estoque mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Verifica-se que responde solidariamente pelo crédito tributário em exame os sócios-administradores, que efetivamente são quem participa das deliberações e nos negócios sociais da empresa.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Induvidoso, no caso, que os Coobrigados tinham 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 deles para o polo passivo da obrigação tributária.

Assim, correta a eleição dos Coobrigados para o polo passivo da obrigação tributária.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª 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, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 2.727. Vencidas, em parte, as Conselheiras Emmanuelle Christie Oliveira Nunes (Revisora) e Cássia Adriana de Lima Rodrigues, que o julgavam parcialmente procedente, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 2.727 e ainda, para excluir os Coobrigados do polo passivo da obrigação tributária. Pelos Impugnantes, sustentou oralmente o Dr. Tancredo Gabriel de Aguiar Moreira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Leandro Lanna de Oliveira. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras vencidas.

Sala das Sessões, 19 de maio de 2026.

Dimitri Ricas Pettersen
Relator

Cindy Andrade Moraes
Presidente

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	25.569/26/3ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004704753-48	
Impugnação:	40.010160733-39, 40.010160734-10 (Coob.), 40.010160735-84 (Coob.)	
Impugnante:	Tarumã Distribuidora de Bebidas Ltda IE: 056334103.01-08 Gustavo Luis Neves Silva (Coob.) CPF: 424.414.121-91 Nei Neves da Silva (Coob.) CPF: 205.085.908-25	
Proc. S. Passivo:	Tancredo Gabriel de Aguiar Moreira/Outro(s)	
Origem:	DF/Barbacena	

Voto proferido pela Conselheira Emmanuelle Christie Oliveira Nunes, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de 01/01/20 a 31/12/20, deu entrada, saída e manteve em estoque mercadorias sujeitas ao regime da Substituição Tributária (Cervejas, Chopes, Refrigerantes, Águas e outras Bebidas, conforme previsto no Capítulo 3 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02), desacobertas de documento fiscal, apuradas através de levantamento Quantitativo Financeiro, procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III, do RICMS/02.

Em relação às entradas e estoques de mercadorias desacobertas de documentos fiscais exige-se o ICMS ST, o Adicional de Alíquota relativo ao FEM (Fundo de Erradicação da Miséria), acrescidos da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c §2º, inciso I deste mesmo artigo e da Multa Isolada disposta no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Sobre as saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal exige-se apenas a Multa Isolada prevista no art.55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

Os sócios-administradores da Autuada foram incluídos como Coobrigados no polo passivo da autuação em consonância com o disposto no art. 135, incisos II e III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, por praticarem atos com infração à lei.

No que se refere à responsabilização dos Coobrigados, peço vênias para divergir do entendimento adotado pela douta Câmara.

Nos termos do art. 146, inciso III, da Constituição Federal de 1988 – CF/88, compete à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, dentre elas aquelas relativas à responsabilidade tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em atendimento a esse comando constitucional, o art. 135 do Código Tributário Nacional – CTN condiciona a responsabilização pessoal de terceiros à prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto.

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:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

(...)

No mesmo sentido, o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 reproduz tal exigência, condicionando a responsabilização à efetiva demonstração de conduta irregular atribuível ao gestor.

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.

(...)

Conforme já consignado, entendo que não restaram atendidos, no caso concreto, os requisitos legais para a responsabilização pessoal dos sócios-administradores.

A inclusão dos Coobrigados foi fundamentada de forma genérica, com base exclusivamente em seu poder de gestão e suposto conhecimento das operações realizadas, sem a necessária individualização das condutas supostamente praticadas por cada um dos administradores.

A mera condição de sócio-administrador ou o exercício de poderes de gestão, por si sós, não autorizam a responsabilização pessoal prevista no art. 135 do CTN. Exige-se a demonstração concreta de que o administrador praticou, participou ou

anuiu com os atos reputados irregulares, circunstância que não se verifica nos presentes autos.

Não se identificam, nos autos, elementos concretos aptos a demonstrar a atuação direta dos sócios nas irregularidades apuradas, tampouco a prática de atos dolosos ou com excesso de poderes, circunstâncias indispensáveis à incidência do art. 135 do CTN.

Também não consta da peça fiscal qualquer descrição individualizada dos atos atribuídos aos Coobrigados, limitando-se a afirmar, de forma genérica, que detinham poderes de administração da sociedade, fundamentação insuficiente para atrair a responsabilidade pessoal prevista no art. 135 do CTN.

A jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça afasta a responsabilização automática dos administradores, exigindo a demonstração específica da prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto.

Nesse contexto, a imputação de responsabilidade com base em presunções genéricas mostra-se incompatível com os princípios do devido processo legal e da pessoalidade das sanções.

Dessa forma, entendo que a manutenção dos Coobrigados no polo passivo não encontra respaldo nos elementos constantes dos autos.

Diante do exposto, entendo que não restaram demonstrados os pressupostos legais para a responsabilização pessoal dos Coobrigados, razão pela qual voto por sua exclusão do polo passivo da presente autuação.

Sala das Sessões, 19 de maio de 2026.

Emmanuelle Christie Oliveira Nunes
Conselheira