

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.623/26/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004264341-01	
Impugnação:	40.010159657-75, 40.010159658-56 (Coob.)	
Impugnante:	Emiliano Moreira Empreendimentos Ltda	
	IE: 003945680.00-40	
	Emiliano Moreira Costa (Coob.)	
	CPF: 117.371.366-27	
Origem:	DF/Teófilo Otoni	

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. Constatada a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada mediante confronto entre as vendas declaradas pela Autuada à Fiscalização no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (PGDAS-D) e os valores constantes em extratos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e/ou débito. 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. A alegada aquisição, do Contribuinte, com imposto pago por substituição tributária, não está comprovada em relação às saídas desacobertas. Crédito tributário reformulado pelo Fisco apenas para adequação da multa isolada ao novo limitador previsto no § 2º do citado art. 55 da Lei nº 6.763/75 (redação dada pela Lei nº 25.378/25). Corretas as exigências de remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - TITULAR DA EMPRESA INDIVIDUAL. O titular de empresa individual 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 e, também, por força dos arts. 966 e 967 da Lei nº 10.406/02 (Código Civil).

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - MERCADORIA DESACOBERTADA. Embora comprovada a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, a Fiscalização informa a não caracterização da prática reiterada nos termos da Resolução SEF nº 5.919/25, razão da não exclusão do Contribuinte do regime do Simples Nacional.

Lançamento parcialmente procedente. Procedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional. Decisões unânimes.

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 30/11/24, 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 (pix), tais como, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento e instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última adequada ao disposto no § 2º do citado art. 55.

Consta do lançamento que *“o titular da empresa foi inserido como Sujeito Passivo solidário por ter poder de administração, decisão e gerência, não sendo possível a sonegação da emissão de documentos fiscais e consequentemente a falta de recolhimento do ICMS sem que não houvesse o dolo nesse sentido”*.

Versa, ainda, o presente PTA, sobre a exclusão do Contribuinte do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, tendo em vista a apuração de prática reiterada de infrações à legislação (falta de emissão de documento fiscal na venda de mercadorias), com base no art. 26, inciso I, art. 28, art. 29, incisos V e XI e §§ 1º e 3º e art. 33 da Lei Complementar (LC) nº 123/06, c/c art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) nº 140, de 22/05/18.

Inconformados, a empresa autuada e o Coobrigado apresentam, tempestivamente, Impugnação nos autos do e-PTA,

A Fiscalização reformula o lançamento às págs. 347/352, motivando-a da seguinte forma: *“para ajustar o valor da multa isolada ao novo limite de 50% do valor do imposto incidente na operação ou prestação, em decorrência da retroatividade dos efeitos de “lei mais benéfica”, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966)”*.

Aberta vista, os Impugnantes não se manifestam.

Em Manifestação Fiscal, a Fiscalização contesta os argumentos da Defesa e requer a manutenção do lançamento nos termos reformulado.

A 2ª Câmara de Julgamento determina a realização de diligência, com fins a buscar informações para análise da exclusão do Contribuinte do regime do Simples Nacional.

A Fiscalização presta os esclarecimentos, e, aberta vista para os Impugnantes, eles não se manifestaram.

A 2ª Câmara de Julgamento determina nova realização de diligência acerca do mérito do lançamento, que resulta na resposta da Fiscalização e pedido pela manutenção do lançamento reformulado.

Novamente intimados, os Impugnantes não comparecem aos autos.

DECISÃO

Da Preliminar

O Impugnante defende que o Auto de Infração apresenta fundamentos genéricos, pois limita-se a indicar *"diferença entre os valores das vendas com cartões informados pelas administradoras e os valores declarados pelo contribuinte"* sem apresentação da comprovação detalhada da origem das diferenças, sem considerar os critérios contábeis e fiscais da empresa e, por fim, sem considerar as receitas eventualmente excluídas da base de cálculo do ICMS (ex: operações isentas, não tributadas, cancelamentos, estornos etc).

Afirma que não foi atendido o art. 142 do CTN, que exige que o lançamento indique a origem, natureza e montante do crédito tributário.

Assim, conclui ser necessário o reconhecimento da nulidade do AI, por ofensa aos princípios do contraditório e ampla defesa.

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

As planilhas constantes do Anexo do AI contêm todas as informações necessárias e elucidativas da Conclusão Fiscal.

Trata-se, portanto, de demonstrativo individualizado, auditável e suficiente para conferência das operações autuadas.

Destaca-se o fato de que a Câmara de Julgamento buscou informações adicionais à Fiscalização, as quais foram de conhecimento dos Impugnantes, que nada contrapuseram a respeito, mantendo-se silentes.

Ademais, indubitoso que o Autuado compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, 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.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos ao Autuado todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Quanto a alegada nulidade da multa aplicada pelo “claro efeito confiscatório”, trata-se do mérito do lançamento e, assim, será analisada.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

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 30/11/24, 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 (pix), tais como, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento e instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última adequada ao disposto no § 2º do citado art. 55.

O Autuado alega, em sua defesa, que os relatórios da operadora de crédito e débito divergem do apresentado pela Autoridade Fiscal.

Aduz que neste momento de impugnação, apresenta, em inteira boa-fé, os relatórios da operadora de crédito e débito, que, como dito, são diferentes daquilo que foi autuado.

Entretanto, constata-se que o Contribuinte apresentou apenas relatórios da Administradora Rede Itaú, o que representa apenas parte das operações realizadas, conforme faz prova a Fiscalização, enumerando diferenças de valores da Rede Itaú, bem como valores transacionados de diversas outras administradoras, tais como: CIELO, FIRST, GETNET, IFOOD, PAYGO, REDECARD.

Assim, tem-se que, ao confrontar os valores mensais informados por todas as administradoras 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, conforme anexos do AI.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

suscetíveis de se constituírem em objeto de operação ou prestação tributáveis;

(...)

RICMS/23

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

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

(...)

VII - exame dos elementos de declaração ou de contrato firmado pelo sujeito passivo, nos quais conste a existência de mercadoria ou serviço suscetíveis de se constituírem em objeto de operação ou prestação tributáveis;

(...)

Registra-se, por oportuno, que a matéria encontra-se regulamentada nos arts. 10-A e 13-A da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/02 e arts. 17, 18 e 21 da Parte 2 do Anexo V do RICMS/23, *in verbis*:

RICMS/02 - Anexo VII - Parte 1

Art. 10-A - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, as instituições e os intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares manterão arquivo eletrônico referente à totalidade das operações e prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou demais instrumentos de pagamentos eletrônicos, realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e por pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoa Física - CPF ou do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto, identificados na listagem disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda,
<http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoes-e-intermediadores-de-pagamentos-servicos-e-negocios/>.

(...)

Art. 13-A - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, as instituições e os intermediadores financeiros e

de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, os intermediadores de serviços e de negócios entregarão os arquivos eletrônicos de que tratam os arts. 10-A e 10-B desta parte, até o último dia útil de cada mês, relativamente às operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior, nos termos previstos em ato Cotepe/ICMS.

(...)

§ 2º A omissão de entrega das informações a que se refere o caput sujeitará a administradora de cartão, a instituidora de arranjos de pagamento, a instituição facilitadora de pagamento, a instituição de pagamento, inclusive a credenciadora de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e as empresas similares às penalidades previstas no inciso XL do art. 54 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975.

RICMS/28 - 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 18 - Os intermediadores de serviços e de negócios manterão arquivo eletrônico referente à totalidade de operações comerciais ou de prestação de serviços que tenham intermediado e que envolvam estabelecimentos de contribuintes, pessoas jurídicas inscritas no CNPJ ou pessoas físicas inscritas no CPF, localizados neste Estado, seja na condição de remetentes, destinatários ou tomadores, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto.

(...)

Art. 21 - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, as instituições e os intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, os intermediadores de serviços e de negócios entregarão o arquivo eletrônico previsto no art. 20 desta parte até o último dia útil de cada mês, relativamente às operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior.

§ 1º - As empresas previstas no caput:

I - deverão validar, assinar digitalmente e transmitir o arquivo eletrônico, utilizando o programa disponível no endereço eletrônico <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoes-e-intermediadores-de-pagamentos-servicos-e-negocios/>, observando que a assinatura deve se dar por meio de certificado digital, tipo A1, emitido por autoridade certificadora credenciada pela ICP-Brasil;

II - poderão utilizar outro programa ou recurso diferente do previsto no inciso I para assinar digitalmente e transmitir o arquivo eletrônico, mediante autorização da SEF.

§ 2º - A omissão de entrega das informações previstas no caput sujeitará a administradora de cartão, a instituidora de arranjos de pagamento, a instituição facilitadora de pagamento, a instituição de pagamento, inclusive a credenciadora de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e as empresas similares às penalidades previstas no inciso XL do art. 54 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. 12º - 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;

(...)

A Impugnante entende que o fato de o Fisco embasar-se nos relatórios de administradoras financeiras para fundamentar o Auto de Infração em supostas vendas desacobertadas de documento fiscal representa contradição, pois tais informações utilizadas das administradoras são consideradas documentos fiscais, de acordo com art. 93, inciso III, alínea “a” do RICMS/23.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;
- (...)
- 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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.

O Autuado também questiona o crédito tributário, afirmando que o Fisco não levou em consideração as receitas canceladas ou estornadas e recebimentos referentes a meses anteriores.

Não obstante, a simples alegação sem prova do suposto erro não produz os efeitos pretendidos.

Reitera-se que o Contribuinte teve oportunidade de fazer provas de seus argumentos em diversas oportunidades e permaneceu silente.

Destaca o Impugnante que não foi observado no lançamento o ramo de atuação de restaurante da empresa, em que seu maior percentual de venda (cerca de 55%) está vinculado as bebidas frias (cervejas, refrigerantes, água etc.) as quais têm o imposto já recolhido, quando da aquisição, por substituição tributária.

O art. 53, inciso III, do RICMS/02, vigente à época dos fatos geradores, dispõe expressamente que o valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco quando a operação ou a prestação do serviço se realizarem sem emissão de documento fiscal.

RICMS/02

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 53. O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

(...)

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

(...)

Por sua vez, o art. 42, § 29, do RICMS/02 estabelece que, na hipótese do art. 53, a alíquota será de 18% (dezoito por cento), salvo se o contribuinte especificar e comprovar, de forma inequívoca, quais as operações e prestações realizadas, caso em que se aplicará a alíquota correspondente.

RICMS/02

Art. 42. (...)

§ 29. Na hipótese do art. 53 e do parágrafo único do art. 196, ambos deste Regulamento, 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;

(...).

Destaca-se que tal previsão regulamentar tem respaldo na Lei nº 6.763/75.
Confira-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;

(...). (grifou-se)

Portanto, a legislação estadual é clara ao atribuir ao sujeito passivo o ônus de demonstrar, de modo preciso e documentalmente idôneo, a natureza tributária específica das operações que pretenda ver submetidas a tratamento diverso.

A alegação de que o Contribuinte comercializa mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária não é suficiente, por si só, para descaracterizar ou reduzir automaticamente o lançamento. Isso porque o art. 20 do RICMS/02 apenas estabelece que as regras relativas à substituição tributária são as disciplinadas no Anexo XV, mas a mera existência, em tese, de mercadorias alcançadas por esse regime no universo de produtos comercializados não permite concluir, automaticamente, que as

receitas omitidas apuradas no AI correspondam exatamente a saídas efetivamente submetidas à ST.

Em outras palavras, o fato de certa mercadoria poder, em abstrato, enquadrar-se em regime de substituição tributária não comprova, por si só, que a receita omitida identificada pela Fiscalização decorra precisamente da venda daquela mercadoria, nem que tenha havido, naquela operação concreta, retenção anterior regular do imposto em extensão suficiente para afastar a exigência do ICMS próprio lançado no AI.

No presente feito, a infração imputada consiste justamente na realização de saídas sem emissão de documento fiscal. A ausência dos documentos fiscais de saída retira do processo os elementos ordinários de individualização da operação, tais como descrição formal da mercadoria, NCM, CEST, CST/CSOSN, base de cálculo, destinatário e demais dados fiscais próprios de cada venda.

Nessas condições, não há como acolher genericamente, em favor da Autuada, a tese de que as operações omitidas seriam abrangidas por substituição tributária sem que haja demonstração documental concreta e individualizada da correlação entre a mercadoria adquirida com retenção anterior, o estoque e a saída efetivamente omitidos que foi apurada pela Fiscalização.

Registre-se que os documentos fiscais emitidos por terceiros em nome da Autuada, ainda que revelem a existência de possíveis entradas de mercadorias sujeitas e não sujeitas ao regime de substituição tributária, não se prestam, por si só, a redefinir a composição das saídas desacobertas que fundamentaram o lançamento. Tais documentos, além de não se confundirem com a comprovação da efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento nem com sua regular escrituração fiscal pelo destinatário, retratam operações de entrada, e não de saída, além de não terem sido regularmente declarados ao Fisco pelo Contribuinte, de modo a permitir, com segurança jurídica, sua utilização como base de reconstrução da escrita fiscal omitida.

Não há, portanto, base probatória idônea para transpor, por aproximação, eventual proporção observada nas entradas para o universo das saídas desacobertas.

Na hipótese dos autos, admitir-se, por mera inferência ou aproximação subjetiva, que determinada fração das vendas desacobertas corresponderia a mercadorias sujeitas à substituição tributária e outra fração se submeteria à tributação própria significaria afastar-se do regime legal do lançamento, que exige apuração fundada em elementos objetivos, verificáveis e juridicamente qualificados.

Todos os períodos de apuração regularmente declarados pelo Contribuinte ao Fisco foram considerados pela Fiscalização na metodologia do lançamento, e os respectivos valores não compuseram a base de cálculo do ICMS omitido, porquanto já foram absorvidos no confronto realizado entre as receitas declaradas e os valores informados por administradoras de cartões, instituições financeiras, intermediadoras de pagamento e similares.

No âmbito do processo tributário administrativo mineiro, o art. 136 do RPTA dispõe que, 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, essa irregularidade será considerada como provada.

Assim, uma vez demonstrada a inconsistência entre os valores recebidos por meios eletrônicos e os valores declarados, incumbe ao sujeito passivo produzir prova robusta em sentido contrário, o que, no ponto ora examinado, exigiria comprovação técnica específica da vinculação entre as receitas omitidas e as mercadorias efetivamente sujeitas à ST.

Em tal contexto, a criação de proporções presumidas entre operações com ST e operações sem ST não encontra amparo na legislação aplicável ao caso, especialmente porque o art. 42, § 29, do RICMS/02 já estabelece a solução normativa própria para a hipótese de arbitramento: aplica-se a alíquota de 18% (dezoito por cento), salvo se o contribuinte especificar e comprovar, de forma inequívoca, quais operações realizou.

Isso posto, os argumentos trazidos pela Defesa relativamente às bebidas não alteram o lançamento.

Mencione-se o fato de que o Fisco, para apuração do crédito tributário, observou a regular inclusão do ICMS na sua própria base de cálculo, bem como a previsão de redução dessa base de cálculo para o setor de restaurante.

O Impugnante também questiona as multas aplicadas, ressaltando a inobservância do “Princípio do não confisco” e “Princípio da Isonomia”. Cita, a respeito, jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF), que aduz, ser majoritária.

Registre-se, inicialmente, que as multas foram aplicadas nos termos da legislação vigente, inclusive com reformulação fiscal para atender ao novo limitador da multa isolada.

O Princípio da isonomia é atendido na medida em que a Fiscalização exige de todos os contribuintes a correta emissão de documentos fiscais e o devido pagamento do imposto. O lançamento existe para igualar os inadimplentes aos que pagam espontaneamente o tributo devido.

Ademais, 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;

(...)

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração reformulado.

Quanto à eleição do titular da empresa para o polo passivo da obrigação tributária, é importante ressaltar que, no que pertine ao empresário individual, sua responsabilidade é ilimitada, isto é, todo o patrimônio da pessoa física assegura os débitos contraídos em sua atuação empresarial.

É que o registro do empresário individual não dá origem a uma pessoa jurídica distinta de sua pessoa física, muito embora, para fins tributários, tenha também que providenciar sua inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).

Como não há personificação jurídica sobressalente, também não há diferenciação patrimonial entre o conjunto de bens destinado para o exercício da empresa e os demais bens particulares.

Essa também é a posição adotada pela jurisprudência, como depreende-se da seguinte decisão, proferida no âmbito do Tribunal Regional Federal da 4ª Região (TRF4):

AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 0013203-60.2012.404.0000

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. EMPRESÁRIO INDIVIDUAL. PENHORA. PATRIMÔNIO. TOTALIDADE. NO REGIME JURÍDICO APLICADO AOS EMPRESÁRIOS INDIVIDUAIS (ARTS. 966 E SS. DO CÓDIGO CIVIL) **NÃO HÁ SEPARAÇÃO ENTRE PATRIMÔNIO PESSOAL E PATRIMÔNIO DA EMPRESA, DE MODO QUE TODO O PATRIMÔNIO DO EMPRESÁRIO ESTÁ SUJEITO À PENHORA NA EXECUÇÃO FISCAL.** (JULGADO EM 19/02/13)

(DESTACOU-SE)

Portanto, não há distinção entre a pessoa natural e a firma por ela constituída. Assim, nos casos de exigências fiscais em que figura como sujeito passivo um contribuinte “empresário” (individual), o titular do estabelecimento - pessoa física - responde com todos os seus bens patrimoniais tanto pelos débitos do CNPJ, quanto pelos do Cadastro de Pessoa Física (CPF), haja vista que os patrimônios se confundem, fazendo de uma só pessoa o sujeito de direitos e obrigações.

Nessa linha, a capitulação legal encontra-se devidamente registrada no Auto de Infração. Veja-se:

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.

Lei nº 10.406/02

Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.

Parágrafo único. Não se considera empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa.

Art. 967. É obrigatória a inscrição do empresário no Registro Público de Empresas Mercantis da respectiva sede, antes do início de sua atividade.

Lei nº 13.105/15

Art. 789. O devedor responde com todos os seus bens presentes e futuros para o cumprimento de suas obrigações, salvo as restrições estabelecidas em lei.

Portanto, correta a inclusão do titular da empresa individual no polo passivo da presente obrigação tributária.

Por fim, versa, ainda, o presente PTA, sobre a exclusão do Contribuinte do Simples Nacional.

Considerando a intimação do Contribuinte na vigência da Resolução SEF nº 5.919/25, a Câmara determinou diligência para que se analisasse o histórico de autuações da empresa.

Em resposta, a Fiscalização informa a não caracterização da prática reiterada nos termos da Resolução SEF nº 5.919/25 e propõe a não aplicação do Termo de Exclusão do Simples Nacional.

Resta, portanto, finalizado o contencioso respectivo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 347/352. Em seguida, ainda à unanimidade, em julgar procedente a impugnação relativa ao Termo de Exclusão do Simples Nacional. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Victoria Azevedo Figueiró (Revisora), Henrique Grossi Reis Pereira e Bruno Rocha César Fernandes.

Sala das Sessões, 19 de agosto de 2026.

Ivana Maria de Almeida
Presidente / Relatora

D