

Acórdão: 24.597/23/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.002735943-87  
Impugnação: 40.010155955-95  
Impugnante: Via Club Boutique Ltda  
IE: 001656747.00-20  
Coobrigada: Janaina Maria da Silva  
CPF: 033.928.326-26  
Proc. S. Passivo: José Lucas da Silva Carvalho/Outro(s)  
Origem: DF/Poços de Caldas

**EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA.** Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário.

**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.

**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 na Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório (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. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, adequada nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei.

**Decadência não reconhecida. Decisão unânime.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pela

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contribuinte à Fiscalização e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito, com recolhimento de ICMS a menor, no período de 01/01/18 a 31/12/18.

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, inciso I do citado art. 55.

Registra-se, ademais, que foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigada, a sócia-administradora da empresa autuada, nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

### **Da Impugnação**

Inconformadas, a Autuada e a Coobrigada apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 117/149, com os argumentos a seguir elencados, em síntese:

- arguem a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário relativo às multas aplicadas até 28/02/23;

- informam que a Fiscalização realizou lançamento tributário em momento anterior, referente ao período de janeiro a dezembro de 2018, sobre fatos englobados no presente lançamento, por meio do Auto de Infração (AI) nº 01.002391638-91, esbarrando nas normas gerais contidas no Código Tributário Nacional que limitam a atuação da atividade administrativa de lançamento, notadamente em decorrência do princípio da imutabilidade do lançamento;

- colacionam doutrinas acerca da imutabilidade do lançamento, a modificação nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento (erro de direito), o princípio da proteção da confiança do Contribuinte na Administração e a segurança jurídica, fundamento do estado de direito;

- aduzem que não teve notícia da data da confecção do referido Auto de Infração, uma vez que não foi possível sua consulta no site da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais -SEF/MG, entretanto, foi possível ver sua citação em 2 (dois) Acórdãos (24.419/23/1ª e 24.314/23/1ª) proferidos em seu desfavor no site do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais -CCMG, o que demonstra que fora exarado antes do presente Auto de Infração;

- relatam que o Auto de Infração em comento, foi lavrado sem qualquer aviso prévio relativo à prorrogação do Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF, como disciplina o art. 70 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA;

- acrescentam que como não houve comunicação sobre o prosseguimento do AIAF, sendo que todos os atos processuais devem ser obrigatoriamente comunicados ao Contribuinte, tal ausência implica não apenas na impossibilidade de apresentação de denúncia espontânea, mas principalmente na nulidade do Auto de Infração;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- registram que tendo sido ultrapassado o prazo do AIAF, que deveria ter sido concluído em 17/09/22, sem qualquer intimação da Impugnante sobre sua prorrogação, ou mesmo abertura de prazo para eventual oferecimento de denúncia espontânea, o Auto de Infração em epígrafe é nulo de pleno direito;

- discorrem sobre busca da verdade material e o poder-dever de fiscalizar devendo o Fisco provar a ocorrência do fato jurídico tributário ou da infração que imputa ao sujeito passivo;

- citam os ensinamentos sobre o tema;

- arguem que a infringência que originou o lançamento do crédito tributário está embasada em suposta venda de mercadorias desacobertas de nota fiscal, que teria sido identificada por meio do cruzamento eletrônico de operações com cartão de crédito;

- asseveram que nos moldes em que ocorreu o lançamento, este é nulo de pleno direito, uma vez que a demonstração da efetiva circulação das mercadorias por meio de documentos não permite a glosa dos custos de aquisição, tampouco a desconsideração dos pagamentos realizados pela empresa Impugnante, o que implica, ainda, na impossibilidade de aplicação de multa de 150% (cento e cinquenta por cento) e coobrigação dos sócios da empresa;

- informam que possuíam à época dos fatos geradores, ora combatidos, uma colaboradora que tinha o infeliz hábito de lançar parte das vendas realizadas com cartão de crédito/débito como se tivesse sido feita em dinheiro, a fim de agilizar a venda dos seus produtos aos clientes, de modo que os mesmos não fossem obrigados a esperar por muito tempo a inserção dos dados dos cartões que acobertavam as operações;

- acrescentam que assim, o que ocorreu foi que os valores pagos por meio de cartão de débito foram escriturados como dinheiro, a fim de agilizar as vendas realizadas, sendo, portanto, considerados, em duplicidade pela Fiscalização;

- discordam da inclusão da Coobrigada no polo passivo da obrigação tributária, uma vez que inexistiu, por parte dos sócios, qualquer ato praticado em infração à lei, razão pela qual não podem responder pessoalmente pelos tributos ora exigidos, uma vez que não houve prática de ato contrário aos interesses da sociedade (excesso de poderes), violando o contrato social e a lei;

- entendem que não é a mera qualidade de diretor, gerente ou representante da pessoa jurídica que engendra a responsabilidade pessoal prevista neste artigo, e tampouco, a simples falta de recolhimento do tributo devido pela sociedade;

- citam ensinamentos e jurisprudência acerca da matéria;

- discordam da exigência cumulativa das multas de revalidação e isolada;

- entendem que a aplicação da multa no patamar em que foi exigida, cerca de 250% (duzentos e cinquenta por cento), do tributo supostamente devido é ilegítima e inválida, tem natureza nitidamente confiscatória, além de desproporcional e sem razoabilidade e viola o princípio do não confisco;

- acrescentam que as multas aplicadas pois gravam sobremaneira o patrimônio da Impugnante

- citam a doutrina e jurisprudência do Superior Tribunal Federal - STF sobre o tema;

- reiteram que a aplicação da multa, no patamar exigido, sendo ilegítima e inválida, deve ser anulada face às violações aos princípios da proporcionalidade, razoabilidade, não confisco e moralidade;

- requerem:

- anulação/cancelamento do Auto de Infração ou subsidiariamente:

- decadência do direito de Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário relativo às multas aplicadas até 28/02/23 ou subsidiariamente:

- conversão do julgamento em diligência para que a Fiscalização possa analisar a documentação fiscal ora apresentada, que demonstra que o lançamento está a exigir tributo em duplicidade da Impugnante, ou subsidiariamente:

- cancelamento das penalidades aplicadas.

Pedem a procedência da impugnação.

Acostam aos autos os seguintes documentos:

- arquivo “Redução Z” anos 2018 e 2019 (Memória da Fita Detalhe do equipamento ECF SW03100000000009753);

- livro Razão 2019;

- DIRF operadoras de cartão de crédito de 2019;

- relação de vendas das Operadoras Rede e GETNET/2019.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização manifesta-se às págs. 6.614/6.622, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

### **Da Diligência**

Em sessão realizada em 28/09/23, acorda a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em converter o julgamento em diligência para que a Fiscalização informe, em detalhes, qual a natureza do crédito tributário constituído no PTA nº 01.002391638-91, esclarecendo, ainda, em qual contexto se deu o seu cancelamento/desdobramento nos PTAs nºs 01.002735943-87 e 01.002740880-51 e também para que junte aos autos a documentação que ateste o eventual cancelamento do PTA nº 01.002391638-91. Em seguida, vista à Impugnante (págs. 6.623)

A Fiscalização manifesta-se às págs. 6.624/6.625.

Aberta vista para a Impugnante, que se manifesta às págs. 6.630. Ratifica todos os argumentos já apresentados em sede de impugnação.

---

### **DECISÃO**

Ressalta-se de início, que a Impugnante argui a nulidade do Auto de Infração, sob o argumento de vício formal no lançamento, qual seja, que o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) não foi prorrogado até o término do trabalho fiscal.

Tal nulidade não se sustenta em face das disposições contidas nos §§ 3º e 4º do art. 70 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

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.

(...)

§ 3º O Auto terá validade por 90 (noventa) dias, podendo ser prorrogado por iguais e sucessivos períodos pela autoridade fiscal.

**Efeitos de 1º/03/2008 a 26/09/2016 - Redação original:**

“§ 3º O Auto terá validade por 90 (noventa) dias, podendo ser prorrogado por uma vez e por até igual período, pela autoridade fiscal, ou, automaticamente, por fatos que evidenciem a continuidade dos trabalhos, desde que justificável em razão da extensão ou complexidade das tarefas de fiscalização.”

§ 4º - Esgotado o prazo previsto no parágrafo anterior, é devolvido ao sujeito passivo o direito a denúncia espontânea, o qual, entretanto, não exercido, ensejará a lavratura de AI, independentemente de formalização de novo início de ação fiscal.

Da interpretação de tais dispositivos, depreende-se que o prazo de 90 (noventa) dias de validade para o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF não é taxativo, uma vez que está sujeito, até mesmo, à prorrogação automática.

Esclareça-se, por oportuno, que atividade exploratória foi iniciada por meio do Termo de Intimação nº 040/21, solicitando à Contribuinte o preenchimento da planilha “Detalhamento das Vendas”, referente ao período de 01/01/15 a 31/12/20.

O documento foi enviado via domicílio tributário eletrônico (DT-e), em 08/02/21 e a Contribuinte atendeu a intimação encaminhando a Planilha solicitada.

Ademais, verifica-se que no Termo de Intimação nº 040/23, (págs. 05), em que foi exigida a apresentação do Relatório Detalhado de Vendas, no prazo de 05 (cinco) dias, cuja ciência pela Impugnante se deu em 18/02/21, a Fiscalização informa que tal correspondência (termo de intimação), não configuraria início de ação fiscal, podendo o crédito tributário ser objeto de denúncia espontânea nos termos do art. 207 do RPTA.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse diapasão, vencido o prazo, sem apresentação de denúncia espontânea, ou recolhido o imposto, se devido, seria iniciada a ação fiscal.

Dessa forma, após análise da documentação enviada, diante dos indícios de irregularidades e para ciência ao contribuinte do início da ação fiscal, o Fisco lavrou o AIAF, nº 10.000042729-24, (págs. 04), com ciência da Contribuinte em 20/06/22, (págs. 06)

Pela constatação das saídas desacobertadas de documento fiscal, lavrou-se o presente Auto de Infração para a cobrança do ICMS devido e multas cabíveis.

Assim, os procedimentos adotados pela Fiscalização foram estritamente legais, consoante o § 4º do artigo supracitado, e não há que se falar em nulidade do Auto de Infração por vício na prorrogação do Auto de Início de Ação Fiscal.

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

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

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

Diante disso, não há que se falar em nulidades do Auto de Infração em exame.

Conforme relatado, autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pela Contribuinte à Fiscalização e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito, com recolhimento de ICMS a menor, no período de 01/01/18 a 31/12/18.

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, inciso I do citado art. 55.

Registra-se, ademais, que foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigada, a sócia-administradora da empresa autuada, nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante, *a priori*, pleiteia que seja considerado decaído o direito da Fiscalização de lançar, relativamente aos fatos geradores anteriores a 28/02/23, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, *in verbis*:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador e, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública Estadual tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Entretanto, no presente caso não se aplica a regra prevista no § 4º do art. 150 do CTN, não havendo que se falar em homologação de ato que tem por propósito diminuir ou anular a obrigação tributária principal ou de ato inexistente.

Ausente a antecipação do pagamento a que se refere o art. 150 do CTN, o lançamento por homologação não se aperfeiçoa, dando lugar ao lançamento de ofício.

Inferese, então, que o direito do Fisco, *in casu*, está circunscrito à regra estabelecida pelo art. 173, inciso I, do CTN, como se segue:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2018, se expiraria em 31/12/23, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 29/03/23, conforme Termo de Ciência de págs. 111.

Quanto às exigências, apontadas no Auto de Infração, cumpre destacar que a Fiscalização, tendo em vista os indícios de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, emitiu o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 01.000042729-24,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

anexado às págs. 04, para exame do cumprimento das obrigações tributárias no período de 01/01/17 a 31/12/19.

A Contribuinte foi intimada a apresentar, além de outros documentos, o detalhamento das vendas explicitando, inclusive, a forma de pagamento, se em dinheiro, cheque, cartão de débito e/ou de crédito, referentes ao período 01/01/17 a 31/12/19.

Em atendimento ao solicitado, a Contribuinte apresentou a planilha denominada “Detalhamento Mensal de Vendas”, - Anexo 06 do Auto de Infração, acostada às págs. 42.

Ao confrontar os valores mensais informados pela administradora dos cartões, relativos a operações/prestações realizadas por meio de cartão de crédito e/ou débito, com as vendas, por meio de tais cartões, declaradas pela Contribuinte, a Fiscalização apurou saídas desacobertadas de documentos fiscais, no período autuado.

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, nos seguintes termos:

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

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

(...)

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

(...)

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, *in verbis*:

Art. 10-A. As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares manterão arquivo eletrônico referente a totalidade das operações e prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similares, realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e por pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoas Físicas ou do Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas, ainda que não regularmente inscritas, cuja atividade ou relação com contribuinte inscrito indique possível realização

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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/instituicoesdepagamento>.

(...)

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

(...)

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

Ressalta-se que as informações prestadas pela Autuada, “Detalhamento Mensal de Vendas”, e pela administradora de cartão de crédito e/ou débito são documentos fiscais, nos termos do disposto no art. 132, incisos II e III do RICMS/02.

Repita-se, por oportuno, que as saídas de mercadorias não levadas à tributação foram apuradas pelo cotejo das informações apresentadas pela administradora de cartão de crédito e/ou débito com as vendas realizadas por meio de tais cartões informadas pela Contribuinte, conforme dados constantes do “Detalhamento Mensal de Vendas”, estando o cálculo demonstrado na planilha de págs. 34.

A Impugnante alega que os valores pagos por meio de cartão de débito foram escriturados como dinheiro, sendo, portanto, considerados, em duplicidade pela Fiscalização.

Ora, o documento “Declaração Mensal de Vendas” anexo aos autos às págs. 42, apresenta os valores de vendas declarados pela Contribuinte, divididos em “Dinheiro”, “Cheques”, “Cartão” e “Outros”. Assim, não faz sentido afirmar que os valores referentes às vendas em cartão de débito foram declarados como dinheiro, se no documento por ela apresentado há uma coluna própria para as vendas recebidas em dinheiro e por meio de cartão.

Ademais os valores que compuseram o Auto de Infração resultaram do cruzamento dos valores do relatório “Detalhamento de Vendas”, apresentado pelo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contribuinte em atendimento à Intimação nº 0040/21, com os valores declarados no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – PGDAS.

Todas as operações de venda do contribuinte, realizadas à época da autuação, deveriam ser por equipamento Emissor de Cupom Fiscal e registrados no livro de Registro de Saídas – LRS, cuja soma constitui-se no faturamento bruto, declarados no PGDASN.

Da análise dos valores das saídas efetuadas por equipamento Emissor de Cupom Fiscal, registrados no livro de Registro de Saídas – LRS, constatou-se que estão em conformidade com os valores declarados no PGDASN.

Quanto às cópias da Fita-Detalhe, apresentadas na impugnação, referente ao Cupons Fiscais emitidos pelo equipamento ECF SW03100000000009753 para o acobertamento das vendas, constatou-se que os valores destes foram devidamente registrados no LRS.

Verificou-se que o LRS apresenta duas sequências diferentes de cupons fiscais, o que caracteriza a utilização de dois equipamentos ECF:

1) de Contador de Ordem de Operação - COO de 29954 a 32101, referente ao equipamento SW03100000000009753, e

2) de COO de 6127 a 11784, referente ao equipamento BE091610100011298476, cuja Memória da Fita Detalhe - MFD não foi apresentada nas Impugnações do Sujeito Passivo e da Coobrigada. Em síntese, verificou-se que os valores dos cupons fiscais gerados pelos equipamentos SW03100000000009753 e BE091610100011298476 foram registrados no LRS e constituem-se no faturamento bruto da empresa declarado no PGDASN.

Este valor é inferior à soma dos valores referentes a cartão de crédito/débito (apresentado pelas operadoras), dinheiro, cheque e crediário (apresentados pelo contribuinte), conforme planilha anexa, constante no PTA, grupo Auto de Infração, Tipo Anexo (Anexo 2), cuja diferença é resultante da omissão de faturamento, decorrente de saídas desacobertadas de documentos fiscais e, portanto, objeto do Auto de Infração, pela infringência ao art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

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:

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:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como bem ressaltou a Fiscalização, o estabelecimento autuado está cadastrado na Secretaria de Estado de Fazenda de MG – SEF/MG sob o CNAE-F nº 4781-4/00, qual seja, comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios, seguimento para o qual não há previsão legal de alíquotas diferenciadas, tampouco de benefício fiscal, aplicáveis às saídas promovidas pela Contribuinte no período autuado.

A alíquota aplicável às saídas realizadas pela Autuada é a prevista no art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02:

Art. 42 - As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

e) 18 % (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

(...)

Portanto, a falta de cumprimento das obrigações tributárias e fiscais sujeita o contribuinte ao pagamento do imposto e demais acréscimos legais, previstos na legislação, devendo ser utilizada a alíquota aplicável ao ramo de suas atividades, conforme o citado art. 42, inciso I, alínea “e”, do RICMS/02.

Diante disso, esgotado está o prazo para recolhimento do imposto, então vencido à luz do que dispõe o art. 89, inciso I, do RICMS/02:

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

I - sem documento fiscal, ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se o sujeito passivo, ou terceiro interessado, provar inequivocamente que existia documento hábil antes da ação fiscal;

II - com documento fiscal que mencione como valor da operação importância inferior à real, no tocante à diferença;

III - com documento fiscal que mencione destaque de valor do imposto inferior ao devido, com relação à diferença;

IV - com documento fiscal sem destaque do imposto devido

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se também, no que couber, à prestação onerosa de serviço de comunicação e à prestação de serviço de transporte. (Grifou-se).

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

(...)

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

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

f) na operação ou prestação desacompanhada de documento fiscal;

(...)

Salienta-se que a aplicabilidade do referido artigo não depende da formalização do processo de exclusão do contribuinte no regime do Simples Nacional, bastando apenas que tenha ocorrido a operação desacompanhada de documento fiscal.

Cumpra reiterar que a alíquota aplicada pela Fiscalização foi em decorrência da apuração de saídas de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais.

A Defesa suscita a impossibilidade de se realizar novo lançamento sobre um mesmo período já fiscalizado, referindo-se ao Auto de Infração nº 01.002391638-91, destacado nos Acórdãos nºs: 24.419/23/1ª e 24.314/23/1ª do CCMG. Todavia tal entendimento não merece prosperar.

Registra-se, por oportuno, que trata-se de um equívoco de citação, sobre a qual o sujeito passivo foi devidamente esclarecido por telefone e por e-mail enviado no dia 06/06/23.

A referida citação foi feita, equivocadamente, na Manifestação Fiscal nº referente ao PTA nº 01.002391637-19 e em nada prejudicou os acórdãos supracitados.

Originalmente o PTA nº 01.002391638-91 compreendia o período de 01/01/18 a 31/12/19 e foi cancelado e substituído pelos PTAs nºs: 01.002735943-87 e 01.002740880-51, referentes aos períodos de 01/01/18 a 31/12/18 e 01/01/19 a 31/12/19, respectivamente, em razão da mudança da composição societária da pessoa jurídica, não percebida durante a elaboração do processo substituído.

Oportuno ressaltar, que o Sujeito Passivo, como aduz na impugnação, nunca foi notificado acerca do PTA nº 01.002391638-91.

Pertinente ainda registrar que a Defesa pleiteou a conversão do julgamento em diligência.

Verifica-se que em sessão de 28/09/23, a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, converteu o julgamento em diligência com o seguinte teor:

“ACORDA A 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CCMG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA PARA QUE A FISCALIZAÇÃO INFORME, EM DETALHES, QUAL A NATUREZA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSTITUÍDO NO PTA Nº 01.002391638-91, ESCLARECENDO, AINDA, EM QUAL CONTEXTO SE DEU O SEU CANCELAMENTO/DESDOBRAMENTO NOS PTAS NºS 01.002735943-87 E 01.002740880-51 E TAMBÉM PARA QUE JUNTE AOS AUTOS A DOCUMENTAÇÃO QUE ATESTE O EVENTUAL CANCELAMENTO DO PTA Nº 01.002391638-91. EM SEGUIDA, VISTA À IMPUGNANTE, (PÁGS.6.623).”

Em cumprimento à diligência exarada pela Egrégia Câmara do CCMG, a Fiscalização apresentou os seguintes esclarecimentos, a seguir transcritos:

“O e-PTA 01.002391638-91 foi emitido para cobrança de irregularidades apuradas em relação à constatação de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal hábil, identificadas através de cruzamento eletrônico de operações com cartão de crédito, para os períodos de 2018 e 2019.

O fato é que, em 2023, a Fiscalização em andamento ao trabalho no contribuinte, emitiu dois PTA, um para cada exercício, e-PTA 01.002735943-87 para as irregularidades apuradas em 2018 e e-PTA 01.002740880-51 para 2019. Portanto, optando em emitir dois PTA novos para cobrança das penalidades e cancelando o ePTA 01.002391638-91, sem formalização, anterior. (págs.6.624/6.626).

- anexa cópia do extrato Detalhes do Auto de Infração – SIARE, que atesta o cancelamento do referido auto (págs. 6.625).

Aberta vista, a Impugnante, manifesta-se às págs. 6.630, e ratifica os termos já apresentados em sua impugnação. Nessa linha não trouxe qualquer documento que pudesse elidir as exigências consubstanciadas no Auto de Infração em exame.

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 da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

## CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 da mencionada lei.

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

Registra-se, por oportuno, que a multa isolada foi adequada ao disposto no § 2º, inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75, sendo limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação.

A sócia-administradora 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 art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

Código Tributário Nacional

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

(...)

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

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

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, incisos II e III do CTN tem o mesmo alcance do § 2º 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, estatutos forem prévios ou concomitantemente ao surgimento da obrigação tributária (que se dá pela realização do fato gerador).

Na lição dos Professores Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 10ª ed. 1995, pág. 113), Werther Botelho Spagnol (Curso de Direito Tributário, 1ª ed. 2004, pág. 208), Ricardo Lobo Torres (Curso de Direito Financeiro e Tributário, 13ª ed. 2006, pág. 268) e José Alfredo Borges (Notas de Aula/UFMG, inéditas), dentre outros, a responsabilidade do art. 135 do CTN é solidária.

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

O Tribunal de Justiça de Minas Gerais - TJ/MG, por unanimidade, no processo nº 1.0479.98.009314-6/001(1), relator Desembargador Gouvêa Rios, firmou o seguinte entendimento, conforme ementa:

[...] O NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO CONSTITUI INFRAÇÃO À LEI TRIBUTÁRIA, RAZÃO POR QUE OS SÓCIOS-GERENTES PODEM SER RESPONSABILIZADOS PESSOALMENTE PELOS CRÉDITOS

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES CONSTITUÍDAS À ÉPOCA DO GERENCIAMENTO, NOTADAMENTE SE CONSTATADA A INTENÇÃO DE BURLAR O FISCO ESTADUAL, UTILIZANDO INDEVIDAMENTE DE BENEFÍCIO FISCAL (ALÍQUOTA REDUZIDA) DESTINADO ÀS EXPORTAÇÕES. [...].

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária.

Verifica-se que responde solidariamente pelo crédito tributário em exame a sócia-administradora, que efetivamente é 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, em consonância com entendimento do Superior Tribunal de Justiça - STJ para a responsabilização solidária dos sócios.

Induidoso, no caso, que a Coobrigada tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as irregularidades constatadas caracterizam a intenção de fraudar o Fisco mineiro e fundamenta a inclusão dele para o polo passivo da obrigação tributária.

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

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

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;

(...)

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO

QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUIU QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

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

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu e Juliana de Mesquita Penha.

**Sala das Sessões, 12 de dezembro de 2023.**

**Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich  
Relator**

**Geraldo da Silva Datas  
Presidente / Revisor**