

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
---

Acórdão:	25.149/25/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.003322709-02	
Impugnação:	40.010156951-74	
Impugnante:	Multi Distribuidora Ltda	
	IE: 001646330.00-04	
Coobrigado:	Vinícios Maggi do Prado	
	CPF: 072.781.196-77	
Proc. S. Passivo:	ÂNGELO ALBUQUERQUE BRANT	
Origem:	DF/Muriaé	

---

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO.** O sócios-administradores ou os procuradores com poderes de gerência, respondem 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 - ENTRADA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL.** Constatada a entrada de mercadorias sujeitas à tributação pelo regime de substituição tributária desacobertadas de documentação fiscal. Irregularidade apurada mediante conclusão fiscal, procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, inciso V da Parte Geral do RICMS/02. Crédito tributário retificado pelo Fisco, cancelando as exigências fiscais relativas a produtos não submetidos à substituição tributária, bem como em relação às notas fiscais que não correspondiam a operações de comercialização de mercadorias. Entretanto, deve-se ainda, retificar a base de cálculo das entradas desacobertadas relativamente à apuração da base de cálculo da incidência da multa isolada, bem como adequar o valor de tal penalidade ao percentual de 50% do ICMS/ST incidente nas operações autuadas, nos termos do art. 5º da Lei nº 25.378/25 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST, de multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

---

**RELATÓRIO**

Versa a presente autuação sobre entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária desacobertadas de documentação fiscal, nos exercícios de 2019 a 2022, apuradas mediante conclusão fiscal, amparada na constatação de que as saídas regularmente acobertadas (R\$ 10.582.846,96) extrapolaram significativamente as aquisições regulares das mesmas mercadorias (R\$ 576.094,43), observadas as

devoluções efetuadas, que foram deduzidas das entradas no momento da apuração do crédito tributário.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS/ST apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º, inciso III e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Foi incluído no polo passivo da obrigação tributária o sócio-administrador do estabelecimento autuado, Sr. Vinícius Maggi do Prado, com fulcro no art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, inciso VII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 227/321, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às págs. 327/334.

A Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de págs. 336/337, gerando as seguintes ocorrências: **(I)** retificação do crédito tributário, conforme Termo de Reformulação de págs. 557/560; **(II)** cientificação da Impugnante sobre a retificação efetuada (págs. 561/562 e 563) e **(III)** Manifestação Fiscal (págs. 565/568).

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 569/601, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição da nulidade do Auto de Infração e pelo indeferimento da prova pericial requerida. No mérito, pela procedência parcial do lançamento, conforme Termo de Reformulação acostado às págs. 557/560, com as seguintes retificações adicionais: (I) da base de cálculo das entradas desacobertadas, conforme indicado na pág. 30 do Parecer da Assessoria; (II) adequação do valor da multa isolada exigida ao percentual de 50% do ICMS/ST incidente nas operações autuadas, nos termos do art. 5º da Lei nº 25.378/25 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

---

## ***DECISÃO***

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

### **Das Preliminares**

#### **Da Arguição de Nulidade do Lançamento**

A Impugnante alega que a presente autuação “*não pode prosperar por ser extremamente eivada de nulidades e principalmente por não demonstrar em nenhum momento os critérios de liquidez e certeza fundamentais à constituição do crédito tributário e refletir também o problema que assola todo cidadão que se relaciona com o Fisco: a não adoção das garantias constitucionais pela Administração Pública no processo tributário*”.

Descreve os passos seguidos para a formalização do lançamento em análise, e afirma que, com base nas informações colhidas, o Fisco constatou as seguintes irregularidades: **(i)** falta de entrega de alguns arquivos eletrônicos; **(ii)** suposta entrada

desacobertada de nota fiscal; (iii) falta de recolhimento do ICMS ST e (iv) “*presunção de que as notas fiscais não correspondem à real operação, desconsiderando-as nos termos do inciso IV do art. 149 do RICMS e, por consequência, o encerramento do diferimento do previsto no art. 12, do inciso II do RICMS/02*”.

A seu ver, o que se verifica do processo é um total desrespeito ao contribuinte, face à forma em que ele foi conduzido, com o objetivo claro de se criar fatos inexistentes.

Relata que, com o objetivo da lavratura a qualquer custo do Auto de infração, o Fisco supostamente realizou uma auditoria eletrônica, tendo por base as notas fiscais de vendas emitidas pelo contribuinte, de forma a encontrar uma suposta base de cálculo nas aquisições dos respectivos produtos, ato este sem qualquer amparo legal.

Expõe que “*a adoção de um sistema inquisitorial não tem o condão de legitimar o despotismo, onde a identificação do acusador e do julgador se revestem na mesma pessoa, solapando-se, assim, o devido processo legal e demais princípios constitucionais que garantem os direitos e a liberdade do cidadão no Estado Democrático de Direito*”.

Pontua que “*ninguém coloca em dúvida a necessidade de que a sonegação deva ser combatida, como crime que é, mas a precipitação do fisco ou de outras autoridades na apuração dos supostos fatos pode gerar atos nulos ou causar prejuízos ao poder público, com trabalhos inúteis*”.

Transcreve o disposto no art. 4º, incisos XVI e XVII do Código de Defesa do Contribuinte de Minas Gerais, destacando que, de acordo como o mencionado dispositivo, “*a prática adotada pela fiscalização, no que se refere em considerar as vendas realizadas no período em fiscalização, como sendo a base de cálculo para a suposta compra sem o devido recolhimento do ICMS POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA devido ao Estado de Minas Gerais quando das aquisições interestaduais, não possui qualquer embasamento jurídico legal*”.

Art. 4º São direitos do contribuinte:

[...]

XVI - a proteção contra o exercício arbitrário ou abusivo do poder público nos atos de constituição e cobrança de tributo;

XVII - a ampla defesa no âmbito do processo administrativo e judicial e a reparação dos danos causados aos seus direitos;

[...]

[Destaques da Impugnante]

Questiona como pode o Fisco garantir que referidos produtos não foram adquiridos em operações internas, frisando que caberia ao Agente Fiscal demonstrar a origem fidedigna dos respectivos produtos por ela vendidos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A seguir Impugnante apresenta uma longa abordagem, incluindo doutrina e jurisprudência, sobre princípios, definições e diversos temas vinculados ao direito administrativo e tributário, conforme excertos abaixo:

### Impugnação

“... AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS E O ABUSO DE PODER

[...]

DAS NULIDADES DOS ATOS PRATICADOS COM ABUSO DE PODER

A atividade de fiscalizar tem como intuito conferir o efetivo cumprimento das obrigações tributárias por parte dos contribuintes e, verificando erros ou omissões, a autoridade administrativa fica na obrigação de efetuar o lançamento. Caso ocorra algum abuso de poder entre o início da ação fiscalizatória e o ato jurídico administrativo de lançamento, este será nulo desde que o contribuinte venha questioná-lo junto à administração ou ao judiciário, para que assim seja evitado que seu débito seja inscrito em dívida ativa.

DO EXCESSO DE EXAÇÃO

[...]

DOS DANOS CAUSADOS NA ATIVIDADE FISCALIZATÓRIA TRIBUTÁRIA

[...]

DA RESPONSABILIDADE DO ESTADO

[...]

**A Lei ordinária pode desconsiderar negócios jurídicos indiretos** para elidir a incidência de norma tributária material?

[...]

Diante deste último asserto e com fulcro em todas as argumentações aqui trazidas à lume, pautadas em parte do que se tem de melhor na doutrina, é consentâneo afirmar que é possível a lei ordinária desconsiderar negócios jurídicos indiretos. Para tanto, é necessário que o legislador inclua todas as situações na prescrição normativa, vale dizer, é necessário que o negócio que se entende por indireto, passe a ser considerado como fato gerador do tributo. De outra sorte, como a exaustiva exegese aqui exposta demonstra, não pode!

Não há que se cogitar, portanto, que a lei possa declarar de forma genérica que negócios indiretos (sem

descrevê-los explicitamente) podem ser considerados como aptos a produzir efeitos jurídicos, no sentido da tributação. **O fato jurídico tributável tem que estar descrito na lei!**

Ora, pelo princípio da legalidade, 'somente é permitido ao poder público fazer o que está previsto na lei' e, ainda, pelo princípio da tipicidade/especificidade, a atuação discricionária do poder público, na seara tributária, é deveras restrita e tem um campo de ação bastante limitado.

**À autoridade administrativa não compete desconsiderar 'atos dissimulados'.** É caso para a esfera judicial ...

[...]

Que sejam, pois, editadas as normas que incluam os negócios ditos indiretos como fatos geradores, ou, se se preferir, que sejam descritos na lei ordinária como fatos jurídicos tributáveis.

DA FRAUDE À LEI EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA I. DISTINÇÃO DA FRAUDE À LEI DE FIGURAS AFINS, TAIS COMO ABUSO DE DIREITO, ABUSO DE FORMA, SIMULAÇÃO E DISSIMULAÇÃO.

[...]

II. CABIMENTO DA FIGURA DE FRAUDE À LEI NA MATÉRIA TRIBUTÁRIA, ESPECIALMENTE TENDO EM VISTA O NOVO CÓDIGO CIVIL.

[...]

**A teoria da desconsideração da personalidade jurídica** no Direito Tributário: Estudo sobre sua aplicabilidade

[...]

4. Divergências quanto à aplicabilidade da teoria da desconsideração da personalidade jurídica no âmbito do Direito Tributário

4. 1 (Im)prescindibilidade de dispositivo legal específico para a aplicação da desconsideração nas relações jurídico-tributárias?

[...]

4.2.2 Artigo 116, parágrafo único do Código Tributário Nacional

[...]

5. A aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica no Direito Tributário

[...]

**No caso em tela, o Fisco Mineiro, exorbitou de suas atribuições legais** agindo como acusador, juiz e carrasco ao mesmo tempo. **Desconstituiu negócios jurídicos, desclassificou e desconsiderou as notas fiscais emitidas nas operações de compras,** desconsiderou os pagamentos realizados através de cheques nominiais e transferências bancárias, ou seja, estabeleceu como certa fatos que não passam de meras presunções e indícios, declara como inidôneas as notas fiscais emitidas, exigem informações do de produtores rurais, utilizando-se de meios coativos, enfim, promoveu um verdadeiro cipoal de irregularidades de ilegalidades patrocinados por quem?

[...]

6) O Princípio da Boa-fé no Direito Tributário

[...]

- CANCELAMENTO DE MULTAS DO CONTRIBUINTE DE BOA-FÉ

[...]

7) DO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE

Da não-cumulatividade como princípio e técnica

[...]

9) Do direito a crédito de ICMS

- DAS LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO DIREITO A CRÉDITO

[...]

10) COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

[...]

- Distribuição da competência tributária

[...]

- Espécies de competência tributária

[...]

- LIMITES CONSTITUCIONAIS À COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

13) DA VEDAÇÃO DO EFEITO CONFISCATÓRIO, DA IMUNIDADE E ISENÇÃO TRIBUTÁRIA

[...]

14) CARACTERÍSTICAS DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

[...]

15) CONFLITOS DE COMPETÊNCIA

[...]

**Bis in idem e bitributação**

A clássica diferença entre a hipótese do bis in idem e a bitributação está na particularidade de que o primeiro ocorre quando uma única pessoa política institui tributos diversos sobre o mesmo fato gerador e o mesmo contribuinte, mas pela incidência de duas normas legais distintas.

A bitributação, por seu turno, ocorre quando a dupla tributação tem origem em pessoas políticas distintas, de modo que 'são duas normas, cada qual emanada de um legislativo, incidindo sobre o mesmo fato jurídico e onerando o mesmo contribuinte'.

16) COMPETÊNCIA RESIDUAL

[...]

17) O DESVIRTUAMENTO DO PROCESSO PENAL POR MEIO DA DENÚNCIA CRIMINAL BASEADA EM LANÇAMENTOS DE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS POR PRESUNÇÃO

RESUMO

**4 Débitos tributários por presunção e seu potencial desacerto**

Questiona-se, com isso, a propositura de ação criminal lastreada unicamente em Certidões de Dívida Ativa - CDA cujo lançamento do débito tributário tenha se dado pela presunção de saída de mercadorias tributáveis. Suposição esta legalmente permitida, conforme previsto pelo § 3º do Art. 194 do ... RICMS - Decreto nº43.080/2002. Se não, vejamos:

[...]

O presente artigo não se propõe indagar a validade do referido preceito, mas, tão somente, incitar o debate acerca da legitimidade de denúncias criminais fundadas em processos administrativos alheios àquele presidido pela autoridade policial judiciária estadual. Tecnicamente, deve-se conceber este último como sendo o único instrumento hábil a investigar extrajudicialmente todas as circunstâncias elementares do fato que, neste caso, com efeito, **há casos em que, o contribuinte, encontrando-se em uma ocasião de descompasso entre a entrada e a saída de uma determinada mercadoria por circunstâncias alheias à sua vontade, como são as**

hipóteses de exemplo a redução do estoque devido a perdas, furtos, roubos, deterioramentos, extravios etc. se expõe à inevitável situação de devedor tributário por presunção.

É certo que, ao se instaurar o processo tributário administrativo, a fazenda pública estadual até procura notificar a sociedade empresária sobre a constatação do referido desequilíbrio comercial. Todavia, assim formalmente procede por meio de simples comunicado postal.

Ocorre que, ao incorrer em situações desta natureza desavisadamente, haja vista a precariedade da comunicação, o contribuinte passa, aos 'olhos do fisco', enquadrar-se como devedor tributário por supressão de tributo. E, isso, enseja o lançamento de pelo menos quatro débitos tributários de natureza distinta, quais sejam: o valor correspondente à presunção do ICMS não recolhido; o valor a título de multa moratória; o valor equivalente à multa por revalidação; além do valor relativo ao descumprimento de obrigação acessória (declaração).

[...]

18) TRIBUTAÇÃO BASEADA EM **QUEBRA DE SIGILO FISCAL** É MERA PRESUNÇÃO

[...]

Na verdade, **a tributação oriunda da quebra do sigilo bancário** nada mais é do que tributação por presunção jûris tantum, que por ser relativa poderá ser objeto de prova em contrário, pelos contribuintes objeto das autuações fiscais nela baseadas.

**O enquadramento da IMPUGNANTE no feito fiscal** e nos termos em que se encontra no Auto de Infração, ora impugnado foi feito apenas com base na PRESUNÇÃO, uma vez que foi o ESTADO TRIBUTANTE que criou e impôs a figura do fato jurídico que obrigava o contribuinte a promover o lançamento por homologação.

[...]

'INDÍCIO É APENAS UMA INDICAÇÃO DE UM POSSÍVEL ACONTECIMENTO E NADA MAIS DO QUE ISTO'.

[...]

O tema '**QUEBRA DE SIGILO FISCAL SEM AUTORIZAÇÃO JUDICIAL**' ...

[...]



19) O PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO DO CONFISCO E AS MULTAS PUNITIVAS

[...]

Princípio do não confisco e princípio da proporcionalidade ..." (Destacou-se)

Requer, nesses termos, que seja declarada a nulidade do Auto de Infração.

No entanto, ao contrário das alegações da Impugnante, inexistente qualquer mácula no presente lançamento que possa acarretar a sua nulidade.

Nesse sentido, há que se destacar, inicialmente, que inexistente no presente processo qualquer acusação quanto à desclassificação de documento fiscal, por não corresponder à real operação, *"nos termos do inciso IV do art. 149 do RICMS e, por consequência, o encerramento do diferimento do previsto no art. 12, do inciso II do RICMS/02"*, como afirmado pela Impugnante.

Como já destacado, a presente autuação versa, única e exclusivamente, sobre entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária desacompanhadas de documentação fiscal, apuradas mediante conclusão fiscal, infração claramente descrita no Relatório Fiscal Complementar anexado ao Auto de Infração. Confira-se:

Relatório Fiscal

"1. Dados do contribuinte

[...]

6. Regime de Recolhimento: S/N

7. Irregularidades constatadas:

O contribuinte iniciou suas atividades e inscrição em 17/08/2010. Verificamos que o contribuinte realiza operações com produtos sujeitos à Substituição Tributária. Porém foi constatado que:

- Deixou de entregar vários arquivos eletrônicos Sped ou Sintegra no período fiscalizado (01/01/2019 a 31/12/2022) **(Autuado pelo Auto de Infração 01.003322290-15)**;

- Analisando os produtos cuja saída a tributação é por substituição tributária comercializou de janeiro/2019 a dezembro/2022, R\$ 10.582.846,96. Entretanto só teve R\$ 576.094,43 de entrada com base nas informações fornecidas por terceiros (NF-e de terceiros) e R\$ 18.900,00 em devoluções, resultando em entradas desacompanhadas conforme conclusão fiscal.

Intimado pelo AIAF 10.000047788-36, cuja ciência aconteceu no dia 06/11/2023, não foi obtido respostas de transmissão/retransmissão dos arquivos faltantes e inventários. Foi promovido o Auto de Infração 01.003322290-15 para cobrar as irregularidades envolvendo o arquivo eletrônico.

Desta forma, **o fisco realizou conclusão fiscal realizando um balanço entre as operações de saídas versus entradas**, conforme Anexos 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7 e 8 os quais comprovam **entradas desacobertadas de mercadorias**. O que gerou falta de recolhimentos de R\$ 1.797.813,37 de ICMS ST.

Sem base de dados de arquivo do contribuinte, utilizou-se dados constantes no sistema AUDITOR ELETRÔNICO das NFe emitidas próprias e NFe emitidas por terceiros.

Para apuração do crédito tributário considerou como os valores de entrada desacobertadas apuradas pelas nfe de saídas (VALOR DAS OPERAÇÕES/PRESTAÇÕES). **A Base de Cálculo de ST é o próprio valor apurado no levantamento, pois já se considerou o valor de venda.** A alíquota aplicada foi a alíquota de 18%. O cálculo do ICMS ST consta no Anexo 6 e 7. Sendo no Anexo 6 apurado o ICMS ST das saídas e **no Anexo 7 apurou o ICMS ST devido considerando as entradas por NF-e ...**” (Grifou-se)

Como visto acima, o crédito tributário relativo à falta de entrega de arquivos eletrônicos, inclusive os relativos ao Registro de Inventário, foi objeto de autuação distinta, por meio do PTA nº 01.003322290-15, o qual, de acordo com informações extraídas dos sistemas internos da SEF/MG, foi parcelado pela Impugnante.

Ressalte-se que o feito fiscal está amparado no art. 194, incisos I e V do RICMS/02, por se tratar de procedimento tecnicamente idôneo, uma vez que baseado em dados da própria escrita fiscal do contribuinte (notas fiscais de entradas e saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária) e em regras matemáticas simples e lógicas.

RICMS/02

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

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

[...]

V - conclusão fiscal;

O que se verifica, é a existência de uma absoluta incompatibilidade entre os valores comercializados pela Impugnante, relativos a mercadorias sujeitas à substituição tributária, apurados com base nas notas fiscais de saídas por ela emitidas, e as quantias correspondentes às entradas das mesmas mercadorias (notas fiscais de entradas/aquisições).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como visto no relatório fiscal acima, bem como nos anexos do Auto de Infração, as vendas da Impugnante no período autuado (R\$ 10.582.846,96) superam a dezoito vezes o montante de suas aquisições (R\$ 576.094,43), observadas as devoluções, já deduzidas pelo Fisco, ou seja, o seu lucro bruto teria que ser em torno de 1.800 % (mil e oitocentos por cento), totalmente incompatível com a realidade do mercado, questão fática em momento algum refutada pela Impugnante.

Caberia à Impugnante, portanto, acostar aos autos documentos que pudessem refutar a acusação fiscal, o que não ocorreu no presente caso.

A alegação da Impugnante de que “há casos em que, o contribuinte, encontrando-se em uma ocasião de descompasso entre a entrada e a saída de uma determinada mercadoria por circunstâncias alheias à sua vontade, como são as hipóteses de exemplo a redução do estoque devido a perdas, furtos, roubos, deterioramentos, extravios etc. se expõe à inevitável situação de devedor tributário por presunção” é **totalmente incongruente**, pois, em tais hipóteses, haveria uma redução das mercadorias disponíveis para revenda, implicando em redução de suas vendas e faturamento bruto, **não sendo este o caso dos autos**, em que as vendas são muito superiores às entradas das mesmas mercadorias regularmente acobertadas por documentos fiscais.

Por outro lado, por se tratar de mercadorias sujeitas à substituição tributária, cuja acusação fiscal se refere a entradas desacobertas de documentação fiscal, a exigência do ICMS/ST está respaldada no art. 21, inciso VII c/c art. 22, inciso II, §§ 18 a 20 da Lei nº 6.763/75, bem como nos arts. 14 e 15 do Anexo XV do RICMS/02.

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

[...]

VII - a pessoa que, a qualquer título, recebe, dá entrada ou mantém em estoque mercadoria sua ou de terceiro, desacoberta de documento fiscal;  
(Grifou-se)

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

[...]

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subsequentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

[...]

§ 18 - Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 19 - Nas hipóteses do § 18 deste artigo, independentemente de favores fiscais ou de regime de recolhimento, **o estabelecimento varejista será responsável pelo recolhimento da parcela devida ao Estado.**

§ 20 - A responsabilidade prevista nos §§ 18 e 19 deste artigo **será atribuída ao destinatário da mercadoria** desacompanhada do comprovante de recolhimento do imposto, nos casos em que a legislação determine que seu vencimento ocorra na data de saída da mercadoria.

(...)

(Destacou-se)

### RICMS/02 - Anexo XV

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, **é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.**

Art. 15. **O estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.**

(...)

(Destacou-se)

Dessa forma, conforme estatuído na legislação que rege a matéria, acima reproduzida, o imposto devido por substituição tributária nas operações objeto desta autuação está sendo exigido da Autuada, na qualidade de responsável solidária, por ter promovido entradas de mercadorias sem a documentação fiscal correspondente.

Portanto, contrariamente à afirmação da Impugnante, o feito fiscal está devidamente amparado em lei, obedecendo, portanto, os princípios da reserva legal e da tipicidade, inexistindo, por consequência, qualquer ofensa ao código de defesa do contribuinte, arbitrariedade/abuso de poder ou excesso de exação.

Da mesma forma, inexistente ofensa ao princípio da capacidade contributiva, pois o feito fiscal está fundamentado em operações praticadas pela própria Impugnante, ainda que sujeitas à retenção antecipada do imposto, devendo-se reiterar que sua responsabilidade solidária, em relação às entradas desacompanhadas, está respaldada nos dispositivos legais supracitados.

Lado outro, importante ressaltar que o âmbito de aplicação da substituição tributária, relativamente aos produtos comercializados pela Impugnante, abrange não só as operações internas, como também em operações interestaduais com as unidades da Federação com as quais há Protocolos ou Convênios para instituição da substituição tributária, ou seja, independentemente da origem das mercadorias, por se tratar de entradas desacobertadas de documentação fiscal, a Impugnante responde pelo crédito tributário, face à ausência de comprovação da retenção antecipada ou do recolhimento do imposto devido a este Estado, no ato da entrada das mercadorias em seu estabelecimento ou em território mineiro.

Ademais, tratando-se de entradas desacobertadas, não se pode determinar a origem e, muito menos, o cumprimento da obrigação principal a elas correspondentes, cabendo à Impugnante, e não ao Fisco, tal comprovação, seja em relação à origem, seja quanto ao recolhimento do imposto devido ao erário mineiro.

Inexiste, ainda, qualquer ofensa ao princípio da não cumulatividade do ICMS, nos termos dos dispositivos abaixo reproduzidos, pois, como afirmado, não há a comprovação da cobrança do imposto, relativamente às operações próprias dos respectivos remetentes das mercadorias.

RICMS/02

Art. 62. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação com o **montante cobrado nas anteriores**, por este ou por outro Estado. (Destacou-se)

Art. 68. **O crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal** relativo à operação ou à prestação. (Destacou-se)

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

[...]

**IX - o pagamento do imposto na origem não for comprovado**, na hipótese de exigência prevista na legislação tributária; (Destacou-se)

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 20. **O imposto a recolher a título de substituição tributária será:**

I - em relação às operações subsequentes, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente;

(...)

(Destacou-se)

Esclareça-se que o Fisco, na apuração do ICMS/ST exigido, levou em consideração todas as aquisições regularmente acobertadas por documentos fiscais, assim como as devoluções de vendas.

Não fazem o menor sentido as alegações da Impugnante quanto a uma hipotética desconsideração de negócios jurídicos ou da personalidade jurídica da empresa autuada, questões em momento algum apontadas pelo Fisco no relatório do Auto de Infração.

Como já afirmado, a presente autuação se refere a entradas desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante conclusão fiscal, a qual foi amparada em dados extraídos das notas fiscais de aquisições e de vendas realizadas Impugnante, ou seja, em negócios jurídicos efetivamente praticados, sujeitos à tributação do ICMS, ainda que submetidos à substituição tributária (retenção antecipada do imposto), revelando a sujeição ativa deste Estado (competência tributária) para a exigência do tributo a ele devido, face à ausência de comprovação de seu recolhimento, seja pelo remetente, seja pela Impugnante.

São também improcedentes os argumentos da Impugnante quanto a uma suposta quebra de sigilo bancário/fiscal, pois o feito fiscal, repita-se, está fundamentado em notas fiscais emitidas pela própria Impugnante, que devem ser regularmente declaradas ao Fisco, não tendo, assim, qualquer relação com os dados de sua movimentação bancária.

Não há também o alegado *bis in idem*, uma vez que a exigência fiscal se restringe ao ICMS/ST devido a este Estado, relativamente às entradas desacobertas apuradas, vale dizer, tal alegação somente seria cabível se a Impugnante trouxesse aos autos comprovação inequívoca do regular recolhimento do imposto devido a este Estado, no tocante às entradas desacobertas apuradas, o que não ocorreu no caso dos autos.

Por fim, resta acrescentar que o presente lançamento foi lavrado com todos os requisitos formais estabelecidos no art. 89 do RPTA, contendo, especialmente, a descrição clara e precisa do fato que motivou a sua emissão e das circunstâncias em que foi praticado, bem como a citação expressa dos dispositivos legais tidos por infringidos, todos absolutamente pertinentes às infrações apuradas, e daqueles relativos às penalidades aplicadas, inexistindo, como já afirmado, qualquer mácula que possa acarretar a sua nulidade.

Rejeita-se, portanto, a prefacial arguida pela Impugnante.

### **Do Requerimento de Prova Pericial**

A Impugnante requer a realização de prova pericial, apresentando, para tanto, um único quesito, qual seja: “qual a origem das mercadorias revendidas pela Impugnante?”

Como já afirmado, o âmbito de aplicação da substituição tributária, relativamente aos produtos comercializados pela Impugnante, abrange não só as operações internas, como também em operações interestaduais com as unidades da Federação com as quais há Protocolos ou Convênios para instituição da substituição tributária, ou seja, independentemente da origem das mercadorias, por se tratar de entradas desacobertadas de documentação fiscal, a Impugnante responde pelo crédito tributário, face à ausência de comprovação da retenção antecipada ou do recolhimento do imposto devido a este Estado, no ato da entrada das mercadorias em seu estabelecimento ou em território mineiro.

Ademais, tratando-se de entradas desacobertadas, não se pode determinar a origem e, muito menos, o cumprimento da obrigação principal a elas correspondentes, cabendo à Impugnante, e não ao Fisco, tal comprovação, seja em relação à origem, seja quanto ao recolhimento do imposto devido ao erário mineiro.

Ademais, a perícia requerida se mostra desnecessária, uma vez que as informações, argumentos e documentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pela própria Impugnante, revelam-se suficientes para a elucidação da matéria tratada nos autos.

Dessa forma, indefere-se a prova requerida, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA (Decreto nº 44.747/08).

RPTA

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

[...]

§ 1º. Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

(...)

### **Do Mérito**

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária desacobertadas de documentação fiscal, nos exercícios de 2019 a 2022, apuradas mediante conclusão fiscal, amparada na constatação de que as saídas regularmente acobertadas (R\$ 10.582.846,96) extrapolaram significativamente as aquisições regulares das mesmas mercadorias (R\$ 576.094,43), observadas as devoluções efetuadas, que foram deduzidas das entradas no momento da apuração do crédito tributário.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No Auto de Infração originalmente formalizado, as entradas desacobertas foram apuradas mediante os seguintes passos, de acordo com os anexos que o compunham:

- **Anexo 1:**

Refere-se ao confronto mensal entre os totais referentes às notas fiscais de saídas e as notas fiscais de aquisições/entradas das mesmas mercadorias, com a indicação das devoluções de vendas, que foram deduzidas dos totais das saídas.

- **Anexos 2 e 3:**

Contêm a informação de todas as notas fiscais de saídas emitidas pela Impugnante, relativas a produtos submetidos à substituição tributária, com os seguintes dados: número da nota fiscal, data de emissão, CPF/CNPJ e nome/razão social dos destinatários, UF de destino, produto comercializado, classificação fiscal (NCM), chave de acesso da NF-e e valor do produto revendido.

- **Anexo 4:**

Indica, basicamente, as mesmas informações anteriores, no tocante às notas fiscais de entradas das mesmas mercadorias sujeitas à ST, com a informação do número de cada nota fiscal, data de emissão, dados dos respectivos emitentes, UF de origem, descrição do produto, NCM, quantidade adquirida, chave de acesso da NF-e e valor total.

- **Anexo 5:**

Especifica as devoluções de vendas ocorridas no período autuado (uma única nota fiscal, relativa ao mês de junho de 2020, no valor de R\$ 18.900,00, cujo valor foi deduzido do total do ICMS/ST apurado no período).

- **Anexo 6:**

Tomando como referência o valor de cada nota fiscal de saída emitida, que corresponde ao valor real da operação a consumidor final, o Fisco apurou o montante mensal dos débitos do tributo, mediante a aplicação da alíquota interna prevista para cada produto (18%).

- **Anexo 7:**

A conclusão fiscal propriamente dita, foi explicitada no Anexo 7 do AI, no qual o Fisco deduziu o valor do ICMS correspondente às entradas das mercadorias sujeitas à ST (valor dos produtos nas entradas, com aplicação da alíquota de 18%) do valor total dos débitos apurados no Anexo 6.

A partir desses dados, o Fisco indicou a base de cálculo do ICMS/ST relativo às entradas desacobertas (entradas inferiores às saídas) e o ICMS/ST devido, conforme exemplos abaixo, relativos ao período de janeiro a maio de 2019:



# CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Período	BC ICMS/ST CALCULADO	ICMS/ST CALCULADO	ABATIMENTOS						VALORES APÓS ABATIMENTOS	
			% ENTRADAS/ SAÍDAS	Abatimento BC ICMS/ST (1)	Abatimento ICMS/ST (1)	% DEVOLUÇÕES/ SAÍDAS	Abatimento BC ICMS/ST (2)	Abatimento ICMS/ST (2)	BC ICMS/ST	ICMS/ST
jan/19	2.494,00	448,92	72,90%	1.818,02	327,24	0,00%	-	-	675,98	121,68
fev/19	22.238,25	4.002,89	9,15%	2.034,25	366,17	0,00%	-	-	20.204,00	3.636,72
mar/19	29.262,10	5.267,17	65,06%	19.036,57	3.426,58	0,00%	-	-	10.225,53	1.840,59
abr/19	45.669,60	8.220,53	71,02%	32.434,88	5.836,28	0,00%	-	-	13.234,72	2.382,25
mai/19	50.050,70	9.009,12	11,73%	5.869,73	1.056,55	0,00%	-	-	44.180,97	7.952,57

## • Anexo 8:

Indica o crédito tributário apurado.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS/ST apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrativo inserido no Anexo 8 do AI.

Lei nº 6.763/75

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

[...]

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, **recebê-la**, tê-la em estoque ou depósito **desacobertada de documento fiscal**, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

[...]

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

[...]

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

[...]

II - **havendo ação fiscal**, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

[...]

§ 2º **As multas serão cobradas em dobro**, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

[...]

III - **por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida nos incisos II ou XVI do "caput" do art. 55, em se tratando de mercadoria ou prestação sujeita a substituição tributária.**

(...)

(Destacou-se)

Em sua peça defensiva, a Impugnante alega que, analisando o trabalho realizado pelo Fisco, verifica-se que tudo não passa de pura ficção, tratando-se de irregularidade baseada em presunções de aquisições de mercadorias sem o respectivo recolhimento da substituição tributária.

Acrescenta que, conforme se verifica das operações por ela realizadas, todas as notas fiscais foram devidamente emitidas em suas respectivas vendas.

Relata que o Fisco acostou aos autos os anexos do AI com o objetivo de esclarecer as operações por ela realizadas e, com isso, tentar demonstrar uma base de cálculo para fins de cobrança do ICMS devido na operação.

Pontua que, antes de tudo, há que se considerar que ela é optante pelo simples nacional e, neste sentido, deveriam ser consideradas pelo Fisco as alíquotas inerentes a este regime de recolhimento tributário, em contrapartida à alíquota base de 18%, fato este que modifica de forma considerável o valor do imposto devido.

A seguir, a Impugnante passa a analisar os Anexos originais do AI, apresentando as seguintes afirmações/alegações:

• Quanto ao Anexo 1:

Segundo a Impugnante, observa-se claramente uma discrepância nos dados para análises, pois:

- a. Conforme informação do próprio Fisco, os valores de aquisições de mercadorias foram bem inferiores aos das vendas realizadas;
- b. Isto posto, torna-se impossível relacionar respectivas operações pela própria falta de parâmetros (valores de aquisições bem inferiores aos valores das vendas);
- c. *“Por outro norte, alegar que determinadas operações foram realizadas sem o devido recolhimento do ICMS/ST, não tem qualquer comprovação nos autos, pois em operações de aquisições internas, ou seja dentro do ESTADO DE MINAS GERAIS, não se aplica recolhimento do ICMS/ST pelo adquirente”;*
- d. *“... não há qualquer comprovação nos autos que determinados fornecedores eram locaisNo anexo iV [sic] O fato dos produtos revendidos serem objetos de recolhimento*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*por substituição tributária nas entradas, pela circulação das notas fiscais emitidas pelo contribuinte, o mesmo se encontra ca [sic]”.*

- Quanto ao Anexo 2:

Afirma que a utilização das notas fiscais de saídas de produtos sujeitos ao ICMS por ST, demonstra a sua boa-fé em declarar suas operações corretamente para o Fisco.

De acordo com a Impugnante, pode-se observar, claramente, que os respectivos produtos foram objeto de recolhimento do ICMS próprio e do ICMS/ST quando de sua circulação, isto é, inexistiria qualquer irregularidade nas emissões das respectivas notas fiscais.

- Quanto ao Anexo 3:

Reafirma que cumpriu com sua obrigação de emitir os respectivos documentos fiscais em suas vendas a terceiros, não tendo infringido qualquer situação prevista na legislação tributária que rege o ICMS.

- Quanto ao Anexo 4:

Salienta que os respectivos dados foram extraídos nas notas fiscais de aquisições por ela realizadas, fato este que se encontra dentro das normas legais, complementando que tais produtos foram adquiridos em operações onde o detentor das mercadorias ficariam na reponsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST, uma vez que são estabelecimentos atacadistas e não estabelecimentos industriais.

Ressalta que, no caso em tela, sendo atacadistas, os remetentes das mercadorias emitiram as notas fiscais com CFOP 5405 e no CST 060, definindo assim que todos os produtos foram adquiridos com o ICMS/ST recolhido na fonte.

- Quanto ao Anexo 6:

Na visão da Impugnante, resta evidente a total extrapolação dos direitos do contribuinte, quando o Fisco lhe atribui uma obrigação tributária, qual seja, a de recolher o ICMS/ST nas compras, simplesmente com base nos produtos por ela comercializados.

Reproduz o disposto no art. 8º do anexo VII do RICMS/23 e argumenta que, de acordo com tal dispositivo, a responsabilidade do destinatário mineiro somente se aplica quando se tratar de aquisições em operações interestaduais.

Destaca, neste sentido, que não consta nos autos qualquer comprovação de que os produtos por ela comercializados foram objeto de aquisições em operações interestaduais, ou seja, trata-se de pura ficção.

Acentua que o Fisco deve comprovar nos autos todas as alegações produzidas. Utilizar das operações de vendas com o fito de estabelecer o preço de compra não possui qualquer embasamento jurídico.

- Quanto ao Anexo 7:

Argumenta que, do mencionado anexo, relativo à conclusão fiscal, na realidade não se conclui nada de objetivo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Alega que não constam no AI as notas explicativas de como os referidos cálculos foram realizados, ou seja, tudo dificultando a defesa do contribuinte, impedindo-o de realizar uma contestação mais abrangente.

Ressalta, porém, que, na tentativa de entender a planilha apresentada pelo Fisco, concluiu o seguinte:

### “Abatimento ICMS/ST

(1) trata-se de 18% sobre as notas fiscais de compras. Que foi aplicado sobre o total da coluna Abatimento BC/ST, que soma a quantia de 576,094,43 ou seja ficando assim comprovado a informação trazida aos autos, pela impugnante de que suas compras foram realizadas em operações dentro do Estado de MG.

Se a empresa realizou vendas no total de R\$ 10.582.846,93 dentro do estado de Minas Gerais, e que suas compras, com notas fiscais e demais compras foram todas realizadas também dentro do Estado de MG, não há o que se falar em recolhimento a título de ICMS ST para o Estado, visto que o imposto já foi recolhido no percentual de 18% quando das saídas dos fornecedores dos produtos.

Ou seja, aplicar a cobrança do ICMS/ST sobre o valor de R\$ 9.987.852,50 a título de base de cálculo do ICMS ST, não possui embasamento jurídico legal.

Como se observa, todas as notas fiscais foram emitidas, ou seja, não ocorreram omissões por parte do contribuinte, tudo foi devidamente demonstrado para a Fiscalização através das emissões de suas vendas.

Diga-se de passagem, que quem autoriza a emissão de cada NFe é o próprio estado da Federação.

Ou seja, as revendas destes produtos na condição de substituído tributário não implicariam em qualquer parcela do ICMS a ser devida ao Estado de MG, visto que, respectivos valores já foram objetos de recolhimentos nas saídas dos distribuidores.

Por outro lado, considerar que do total das vendas de R\$ 10.582.846,93 a quantia de R\$ 9.987.852,50 foi base de cálculo do ICMS ST, criou-se uma MVA de 94%, única e exclusivamente para se gerar um AI de valor totalmente impraticável, tudo realizado por estimativas, nada de valores concretos.

Contrariando o princípio de que todos são inocentes até provar ao contrário, a administração fiscal, na maioria das vezes, parte do princípio de que o cidadão ou pessoa jurídica é culpado. Dessa forma, perpetuando atos de intimidação, abusos, levando

funcionário de empresa a crises nervosas, de choros incontidos etc., um absurdo medieval.

O abuso de poder e os meios ilícitos de conseguir provas são reprováveis e devem ser veemente combatidos.

A atividade da fiscalização encontra uma série de limitações de ordem comportamental, constantes na Constituição Federal, nos artigos 5º, 34 e 180, cito algumas condutas IRREGULARES do fisco:

[...]

Conforme já dito, em páginas anteriores, o CDC/MG Decreto 46085 em seu art 4º. Prevê:

[...]

A conduta adotada pelo Sr. Agente Fiscal, deve ser repudiada, uma vez que para obter o resultado de sua notificação fiscal, adotou normas não condizentes com os princípios da boa fé.

Constituir um fato gerador do ICMS/ST, por puro e simples cálculos estimativos, não possui precedentes legais.

Isso é um verdadeiro absurdo, tudo conforme o interesse da fiscalização.

NESTE SENTIDO E INCONFORMADO COM O ATO ORA PRATIGADO PELA FISCALIZAÇÃO, IMPUGNA-SE os ANEXOS apresentados pelo Auditor Fiscal, JUNTADAS AOS AUTOS PROCESSUAIS, QUE DEVERÃO SER DESCONSIDERADAS PARA FINS DE PROVAS PROCESSUAIS, EM VIRTUDE DA FORMA COM QUE FORAM PRODUZIDAS.

As irregularidades, elaboradas a partir dos dados contidos nos Anexos inseridos no AI em tela, passam a serem contestadas, nos tópicos a seguir aduzidos:

Anexo 6) CÁLCULO DO ICMS/ST a partir das nfe de saída

Os valores de base de cálculo do ICMS/ST e o ICMS/ST cobrado, pela aplicação da alíquota de 18% na possui nenhum embasamento jurídico. Sendo neste ato impugnados.

Anexo 7) Conclusão Fiscal –

Da Base de Cálculo ST e ICMS ST das saídas, abateu-se a BC e ICMS ST das entradas e devoluções. Nesta planilha, conforme já salientado, o agente fiscal se baseou em valores estimados para fins de aplicação e cálculo do ICMS/ST devido.

No Direito Tributário, as provas têm que ser contundentes, sem margens de dúvidas. Obrigação esta que o agente fiscal não se preocupou em observar.

Ficando assim impugnada a planilha do Anexo 7,

Ilustres Julgadores,

**tudo estava em poder do fiscal, cheques, extratos, e demais provas da operação, entretanto, tendo a oportunidade de questionar os diversos produtores rurais, se realmente aqueles pagamentos representavam a realidade. Fato este que inclusive foram omitidos das declarações elaboradas pela fiscalização e assinadas pelos produtores rurais. Ou seja, em momento algum ocorreu a contestação dos pagamentos realizados.**

A alegação de operação desacompanhada de documento fiscal, não pode prosperar, todas as notas foram devidamente emitidas pela impugnante ...”

(...)

(Destacou-se)

Requer, dessa forma, o integral provimento de sua defesa.

No entanto, os argumentos da Impugnante não têm o condão de elidir o feito fiscal.

Apesar de os argumentos da Impugnante serem repetitivos, a maioria já enfrentada e refutada na fase preliminar, cabe reiterar inicialmente, que inexistente no presente processo qualquer acusação quanto à desclassificação de documentos fiscais, por não corresponderem à real operação, não fazendo o menor sentido, portanto, a alegação da Impugnante de que *“tudo estava em poder do fiscal, cheques, extratos, e demais provas da operação, entretanto, tendo a oportunidade de questionar os diversos produtores rurais, se realmente aqueles pagamentos representavam a realidade. Fato este que inclusive foram omitidos das declarações elaboradas pela fiscalização e assinadas pelos produtores rurais. Ou seja, em momento algum ocorreu a contestação dos pagamentos realizados”*.

Como já destacado, a presente autuação versa, única e exclusivamente, sobre entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária desacompanhadas de documentação fiscal, apuradas mediante conclusão fiscal, infração claramente descrita no Relatório Fiscal Complementar anexado ao Auto de Infração.

Para a apuração das entradas desacompanhadas, foram devidamente considerados todos os documentos fiscais relativos às aquisições de mercadorias sujeitas à ST, assim como as respectivas notas fiscais de vendas emitidas pela Impugnante.

Ressalte-se que o feito fiscal está amparado no art. 194, incisos I e V do RICMS/02, por se tratar de procedimento tecnicamente idôneo, uma vez que baseado em dados da própria escrita fiscal do contribuinte (notas fiscais de entradas e saídas de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadorias sujeitas à substituição tributária) e em regras matemáticas simples e lógicas.

RICMS/02

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

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

[...]

V - conclusão fiscal;

[...]

O que se verifica, é a existência de uma absoluta incompatibilidade entre os valores comercializados pela Impugnante, relativos a mercadorias sujeitas à substituição tributária, apurados com base nas notas fiscais de saídas por ela emitidas, e as quantias correspondentes às entradas das mesmas mercadorias (notas fiscais de entradas/aquisições).

Como visto no relatório fiscal, bem como nos anexos do Auto de Infração, as vendas da Impugnante no período autuado (R\$ 10.582.846,96) superam a dezoito vezes o montante de suas aquisições (R\$ 576.094,43), observadas as devoluções, já deduzidas pelo Fisco, ou seja, o seu lucro bruto teria que ser em torno de 1.800 % (mil e oitocentos por cento), totalmente incompatível com a realidade do mercado, questão fática em momento algum refutada pela Impugnante.

Para se ter uma ideia, a maioria absoluta das mercadorias comercializadas pela Impugnante está listada no Capítulo 21 do Anexo XV do RICMS/02, cujas Margens de Valor Agregado (MVA), em grande parte, não superam o percentual de 50% (cinquenta por cento), o que pode ser observado mediante simples visualização do Anexo 9 do Auto de Infração, elaborado após a diligência de fls. 336/337.

Admitindo-se, apenas por hipótese, que a margem operacional bruta da Impugnante fosse de 50%, ela deveria ter aquisições da ordem de R\$ 7.000.000,00, muito superior aos valores apurados (aproximadamente R\$ 576.000,00), para que pudesse ter um faturamento, com as mesmas mercadorias, de aproximadamente R\$ 10.500.000,00,

Por outro lado, por se tratar de mercadorias sujeitas à substituição tributária, cuja acusação fiscal se refere a entradas desacobertas de documentação fiscal, a exigência do ICMS/ST está respaldada no art. 21, inciso VII c/c art. 22, inciso II, §§ 18 a 20 da Lei nº 6.763/75, bem como nos arts. 14 e 15 do Anexo XV do RICMS/02.

Lei nº 6.763/75

Art. 21. **São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:**

[...]

VII - a pessoa que, a qualquer título, recebe, dá entrada ou mantém em estoque mercadoria sua ou de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**terceiro, desacobertada de documento fiscal;**  
(Grifou-se)

-----  
Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

[...]

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subsequentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

[...]

§ 18 - Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

§ 19 - Nas hipóteses do § 18 deste artigo, independentemente de favores fiscais ou de regime de recolhimento, **o estabelecimento varejista será responsável pelo recolhimento da parcela devida ao Estado.**

§ 20 - A responsabilidade prevista nos §§ 18 e 19 deste artigo **será atribuída ao destinatário da mercadoria** desacompanhada do comprovante de recolhimento do imposto, nos casos em que a legislação determine que seu vencimento ocorra na data de saída da mercadoria. (Destacou-se)

-----  
RICMS/02 - Anexo XV

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, **é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.**

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, **é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.**

(...)

(Destacou-se)



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, conforme estatuído na legislação que rege a matéria, acima reproduzida, o imposto devido por substituição tributária nas operações objeto desta autuação está sendo exigido da Autuada, na qualidade de responsável solidária, por ter promovido entradas de mercadorias sem a documentação fiscal correspondente.

Portanto, contrariamente à afirmação da Impugnante, o feito fiscal está devidamente amparado em lei, obedecendo, portanto, os princípios da reserva legal e da tipicidade, inexistindo, por consequência, qualquer ofensa ao código de defesa do contribuinte, arbitrariedade/abuso de poder ou excesso de exação, muito menos utilização de prova ilícita, uma vez que fundamentado em notas fiscais de movimentação de mercadorias efetivadas pelo estabelecimento autuado (NF de entradas e saídas de mercadorias).

Lado outro, importante ressaltar que o âmbito de aplicação da substituição tributária, relativamente aos produtos comercializados pela Impugnante, abrange não só as operações internas, como também em operações interestaduais com as unidades da Federação com as quais há Protocolos ou Convênios para instituição da substituição tributária, ou seja, independentemente da origem das mercadorias, por se tratar de entradas desacompanhadas de documentação fiscal, a Impugnante responde pelo crédito tributário, face à ausência de comprovação da retenção antecipada ou do recolhimento do imposto devido a este Estado, no ato da entrada das mercadorias em seu estabelecimento ou em território mineiro.

Ademais, tratando-se de entradas desacompanhadas, não se pode determinar a origem e, muito menos, o cumprimento da obrigação principal a elas correspondentes, cabendo à Impugnante, e não ao Fisco, tal comprovação, seja em relação à origem, seja quanto ao recolhimento do imposto devido ao erário mineiro.

Portanto, deve ser rejeitado o argumento da Impugnante de que a totalidade de suas aquisições tem origem em operações internas, provenientes de atacadistas mineiros, com a regular retenção do ICMS/ST devido a este Estado, por total ausência de provas nesse sentido, devendo-se enfatizar que todas as aquisições regulares efetuadas pela Impugnante foram devidamente consideradas pelo Fisco, no momento da apuração do crédito tributário.

Noutro enfoque, cabe destacar que a exigência do ICMS/ST, sem os benefícios do regime simplificado de tributação do Simples Nacional, está respaldada no art. 13, § 1º, inciso XIII, alíneas “a” e “e” da Lei Complementar Federal nº 123/06, observadas as demais normas legais supracitadas, no tocante à responsabilidade da Impugnante quanto às entradas desacompanhadas de documentação fiscal.

Lei Complementar Federal nº 123/06

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

[...]

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

[...]

XIII - ICMS devido:

[...]

a) nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária, tributação concentrada em uma única etapa (monofásica) e sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto com encerramento de tributação, envolvendo combustíveis e lubrificantes; energia elétrica; cigarros e outros produtos derivados do fumo; bebidas; óleos e azeites vegetais comestíveis; farinha de trigo e misturas de farinha de trigo; massas alimentícias; açúcares; produtos lácteos; carnes e suas preparações; preparações à base de cereais; chocolates; produtos de padaria e da indústria de bolachas e biscoitos; sorvetes e preparados para fabricação de sorvetes em máquinas; cafés e mates, seus extratos, essências e concentrados; preparações para molhos e molhos preparados; preparações de produtos vegetais; rações para animais domésticos; veículos automotivos e automotores, suas peças, componentes e acessórios; pneumáticos; câmaras de ar e protetores de borracha; medicamentos e outros produtos farmacêuticos para uso humano ou veterinário; cosméticos; produtos de perfumaria e de higiene pessoal; papéis; plásticos; canetas e malas; cimentos; cal e argamassas; produtos cerâmicos; vidros; obras de metal e plástico para construção; telhas e caixas d'água; tintas e vernizes; produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos; fios; cabos e outros condutores; transformadores elétricos e reatores; disjuntores; interruptores e tomadas; isoladores; para-raios e lâmpadas; máquinas e aparelhos de ar-condicionado; centrifugadores de uso doméstico; aparelhos e instrumentos de pesagem de uso doméstico; extintores; aparelhos ou máquinas de barbear; máquinas de cortar o cabelo ou de tosquiar; aparelhos de depilar, com motor elétrico incorporado; aquecedores elétricos de água para uso doméstico e termômetros; ferramentas; álcool etílico; sabões em pó e líquidos para roupas; detergentes; alvejantes; esponjas; palhas de aço e amaciantes de roupas; venda de mercadorias pelo sistema porta a porta; nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária pelas operações anteriores; e nas prestações de serviços sujeitas aos regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do imposto com encerramento de tributação; (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014) (Produção de efeito)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

[...]

e) na aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacoberta de documento fiscal;

(...)

(Destacou-se)

É totalmente infundado o argumento da Impugnante de que, segundo o disposto no art. 8º do anexo VII do RICMS/23, a responsabilidade do destinatário mineiro somente se aplica quando se tratar de aquisições em operações interestaduais.

Tal dispositivo, equivalente ao art. 9º do Anexo XV do RICMS/02, observado o disposto no art. 18, inciso V do mesmo Anexo XV, apenas estabelece as hipóteses, especialmente mediante regime especial concedido pela SUTRI/SEF/MG, em que poderá ser atribuída a sujeição passiva por substituição a contribuinte destinatário mineiro, em relação ao imposto devido a este Estado pelas operações subsequentes, afastando-se a atribuição original do alienante/remetente, independentemente de estar ou não sediado outra unidade da Federação, sujeição esta jamais atribuível a contribuinte varejista, como é o caso dos autos.

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 9º O recolhimento do imposto devido pelo alienante ou remetente da mercadoria poderá ser efetuado pelo destinatário situado neste Estado, na condição de sujeito passivo por substituição, nas hipóteses previstas neste Regulamento ou mediante regime especial concedido pela Superintendência de Tributação - SUTRI.

[...]

Art. 18. **A substituição tributária de que trata esta Seção não se aplica:**

[...]

V - às operações que destinem mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária a contribuinte detentor de regime especial de tributação de atribuição de responsabilidade, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas saídas subsequentes, concedido pelo Superintendente de Tributação, exceto em relação às mercadorias constantes dos capítulos 3 a 7, 13 e 23 a 26, todos da Parte 2 deste anexo;

(Destacou-se)

RICMS/23 - Anexo VII

Art. 8º - O recolhimento do imposto devido pelo alienante ou remetente da mercadoria poderá ser efetuado pelo destinatário situado neste Estado, na condição de sujeito passivo por substituição, nas hipóteses previstas neste regulamento ou mediante regime especial concedido pelo Superintendente de Tributação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Destacou-se)

Ademais, como ressaltado, tratando-se de contribuinte varejista e de entradas desacobertas de documentação fiscal, para as quais inexiste a possibilidade de identificação da origem e da regular retenção do imposto pelo remetente, a responsabilidade da Impugnante pelo recolhimento do imposto devido a este Estado está claramente estabelecida nos arts. 14 e 15 do Anexo XV do RICMS/02.

A alíquota de 18%, aplicada pelo Fisco, está fundamentada no art. 12, inciso I, subalínea “d.1” da Lei nº 6.763/75, inexistindo qualquer comprovação nos autos quanto à inaplicabilidade de tal alíquota para os produtos listados no Anexo 9 do AI.

Lei nº 6.763/75

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

I - nas operações e prestações internas:

[...]

d) 18% (dezoito por cento):

d.1) nas operações e nas prestações não especificadas na forma das alíneas anteriores;

[...]

*Com relação ao argumento da Impugnante de que “considerar que do total das vendas de R\$ 10.582.846,93 a quantia de R\$ 9.987.852,50 foi base de cálculo do ICMS ST, criou-se uma MVA de 94%”, é importante esclarecer que na quantia por ela citada (R\$ 9.987.852,50) já se encontra incluída a margem operacional da empresa, por se tratar de valor apurado a partir das notas fiscais de saídas emitidas, com preço real a consumidor final, saídas estas sem lastro em notas fiscais de entradas (entradas sem NF).*

Assim, o percentual mencionado pela Impugnante (94%), não se trata de MVA, mas sim de percentual equivalente à divisão do montante da base de cálculo do ICMS/ST pelas saídas totais ( $94\% = 9.987.852,50 \div 10.582.846,93$ ).

Admitindo-se, apenas por hipótese, que a margem operacional do contribuinte fosse de 40% (quarenta por cento), as entradas sem lastro em documentos fiscais seriam iguais a 7.134.180,35 ( $9.987.852,50 \div 1,4 = 7.134.180,35$ ), mas a base de cálculo do ICMS/ST permaneceria inalterada, com a aplicação, aí sim, de uma margem de agregação de 40% ( $7.134.180,35 \times 1,4 = 9.987.852,50$ ).

Cabe destacar que o crédito tributário foi retificado pelo Fisco após a Diligência de fls. 336/337, que será a seguir abordada e analisada.

### **Da Diligência**

Não obstante o acima exposto, com o intuito de afastar qualquer dúvida quanto à metodologia empregada pelo Fisco, a Assessoria do CC/MG determinou a realização da Diligência de fls. 336/337, com o seguinte teor:

Diligência

“... 1. Quanto aos dados das notas fiscais de entradas:

Favor inserir novas colunas no Anexo 4 do AI, com a indicação dos seguintes dados: **(i)** Capítulo do Anexo XV onde se encontram listados os produtos como sujeitos à substituição tributária; **(ii)** item do capítulo; **(iii)** MVA estabelecida à época dos fatos geradores e **(iv)** base de cálculo da ST informada na nota fiscal pelo remetente (por item da NFe), se houver.

2. Quanto aos dados das notas fiscais de saídas:

De forma similar, favor inserir as colunas (i), (ii) e (iii) acima no Anexo 2 do AI.

3. Quanto às bases de cálculo do ICMS/ST apuradas:

Os abatimentos referentes às entradas acobertadas, demonstrados no Anexo 7 do Auto de Infração, referem-se aos valores dos produtos consignados nas notas fiscais com acréscimos das MVAs indicadas no Anexo XV do RICMS/02 (ou bases de cálculo da ST informadas nos documentos fiscais), de modo a compatibilizar o confronto de dados similares (valores de saídas reais (Autuada) x valores de saídas futuras presumidas)?

4. Quanto à apuração das entradas desacobertadas:

Na apuração das entradas desacobertadas, deveria haver dedução de margens de agregação (ou margem média/ponderada de agregação) do montante da base de cálculo do ICMS/ST?

5. Periodicidade da conclusão fiscal:

Considerando-se que os produtos não saem, necessariamente, no mesmo período em que são adquiridos, seria razoável alterar a periodicidade da conclusão fiscal de mensal para anual? ...”

[...]

(Grifou-se]

Em atenção à medida, o Fisco, primeiramente, realizou a retificação do crédito tributário, cancelando as exigências fiscais em relação aos produtos para os quais não há previsão legal de substituição tributária, assim como das notas fiscais que continham Códigos Fiscais de Operações – CFOPs não relacionadas à comercialização de mercadorias (CPOF 5922 e 5915 - simples faturamento e conserto/reparo, respectivamente), conforme Termo de Reformulação acostado às fls. 557/560.

Com relação aos itens 1 e 2 da diligência, a intenção era trazer aos autos as informações completas quanto à sujeição à substituição tributária das mercadorias adquiridas/comercializadas, especialmente no tocante à indicação dos respectivos Capítulos e itens do Anexo XV do RICMS/02 em que se encontram listados, bem como da indicação da MVA especificada para cada produto.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acatando a medida, o Fisco elaborou os Anexos 9, 10 e 11, que substituíram os Anexos 2, 3 e 4, contendo todas as informações solicitadas.

Quanto ao item 3 da medida, a proposição estava vinculada a uma possível comparação de duas grandezas de natureza distintas, quais sejam, valores correspondentes às aquisições de mercadorias (entradas – preço de custo) com valores de revenda (valor real a consumidor final).

Foi feita, então, a indagação se os abatimentos referentes às entradas acobertadas, demonstrados no Anexo 7 do Auto de Infração, referiam-se aos valores dos produtos consignados nas notas fiscais com acréscimos das MVAs indicadas no Anexo XV do RICMS/02 (ou bases de cálculo da ST informadas nos documentos fiscais), de modo a compatibilizar o confronto de dados similares (valores de saídas reais versus valores de saídas futuras presumidas).

O Fisco concordou com tal observação, afirmando que *“este ponto foi considerado e corrigido na Reformulação do crédito Tributário. No Anexo 11, foi acrescentado a coluna ‘base de cálculo a ser utilizada no confronto com as saídas’. Aqui já se considerou o valor da mercadoria com a sua Margem de Valor Agregado (MVA) para os produtos que supostamente tiveram a ST recolhida (CFOP 5405, 5401, 5403, 6403 e 5910 com Código de Situação Tributária (CST) de ST). Desta forma, no Anexo 13 já se compara os valores na mesma base. Entretanto, algumas entradas não tiveram ST recolhida nem na entrada, nem na saída do remetente (CFOP 6101 e 6102), para estas não foi acrescentado MVA”*.

No tocante ao item 4 da mesma medida, o Fisco respondeu negativamente ao questionamento, destacando que, *“como se trata de mercadorias sujeitas a substituição tributária, o valor encontrado já é a base de cálculo para fins de substituição tributária, que considera o valor que o consumidor final deve pagar pelo produto”*.

De igual forma, o Fisco respondeu negativamente ao questionamento relativo ao item 5, nos seguintes termos:

### Manifestação Fiscal

“... Como não houve informações de arquivo eletrônico que permitisse apurar a movimentação de mercadorias (pela omissão de entrega de arquivos pelo contribuinte), a conclusão fiscal foi norteadada de forma a ser mais benéfica ao autuado. Assim, foi considerado:

- **Que todas as entradas de mercadorias ST tivessem a saída no mesmo mês de aquisição** (lembrando que o percentual de entradas é muito menor que as saídas, salvo o primeiro mês 01/2019, os demais todos foram menores); e
- As mercadorias que possuíam CFOP de ST nas entradas (5405, 5401, 5403, 6403 e 5910 com CST de ST), foi aplicado a MVA para apurar a BC ST das

entradas e não foi questionado pelo fisco se realmente tais mercadorias tiveram o recolhimento efetivo.

Desta forma, **considerando que o fisco agiu de forma mais benéfica ao contribuinte, manteve a periodicidade da conclusão fiscal da forma inicial ...**

(...)

(Destacou-se)

Da análise dos argumentos acima, bem como do Anexo 14 do AI (substituto do antigo Anexo 7), verifica-se que, à exceção do mês de janeiro de 2019, para todos os períodos objeto da presente autuação, as entradas foram inferiores às saídas, já com as adequações relativas ao item 3 da diligência.

Além disso, o Fisco, em relação ao mês de janeiro de 2019, considerou a quantia excedente das entradas, em relação às saídas, abatendo do imposto devido no mês subsequente o valor correspondente à aplicação da alíquota de 18% sobre tal diferença (entradas excedentes do mês de janeiro de 2019).

Assim, há que se dar razão ao Fisco quanto à manutenção da periodicidade mensal da conclusão fiscal.

Esclareça-se que os novos anexos do AI estão devidamente informados no Termo de Reformulação de fls. 557/560.

Feitas essas considerações, cabe destacar que a maioria absoluta dos produtos objeto da autuação refere-se ao Capítulo 21 do Anexo XV do RICMS/02 (Produtos Eletrônicos, Eletroeletrônicos e Eletrodomésticos). A outra parte está inserida nos Capítulos 1 e 12 do mesmo Anexo XV.

Os itens de cada capítulo, assim como as respectivas MVAs, estão indicados no Anexo 9 do AI, elaborado após a retificação do crédito tributário.

Portanto, todos os produtos autuados estão efetivamente submetidos à substituição tributária.

Ressalte-se que a Impugnante, apesar de ter sido regularmente intimada sobre a retificação promovida pelo Fisco, se mostrou inerte, não tecendo qualquer argumento sobre tal fato.

Assim, observadas as retificações abaixo, o feito fiscal afigura-se correto, sendo legítimas as exigências remanescentes demonstradas no Anexo 15 do AI.

#### Retificação do Crédito Tributário

O crédito tributário deve ser retificado, no tocante à base de cálculo das entradas desacobertadas de documentação fiscal, utilizada pelo Fisco para fins de cálculo da Multa Isolada aplicada, capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Isto se deve ao fato de que o Fisco utilizou como base de cálculo da referida penalidade o mesmo valor referente à base de cálculo do ICMS/ST apurado (valor de saída efetivo a consumidor final).

Assim, tomando-se como parâmetro o percentual médio ponderado das MVAs indicadas no Anexo 9 do AI, que gira em torno de 40%, a base de cálculo das entradas desacobertadas e o valor da multa isolada exigida seriam calculados da seguinte forma (cálculos meramente exemplificativos):

### EXEMPLO HIPOTÉTICO

VALORES APURADO PELO FISCO							VALORES RETIFICADOS	
BC/ST (FISCO)	BC ENTRADAS S/NF (FISCO)	ALÍQUOTA	MVA MÉDIA *	ICMS/ST	MR/ST	MULTA ISOLADA	ENTRADAS SEM NF **	MULTA ISOLADA
A	B = A	C	D	E = A x C	F = E	G = B x 20%	H = B ÷ (1 + D)	I = H x 20%
9.960.008,02	9.960.008,02	18%	40%	1.792.801,44	1.792.801,44	1.992.001,60	7.114.291,44	1.422.858,29

\* Exemplo hipotético com MVA média fixa

\*\*  $7.114.291,44 \times 1,4 = 9.960.008,02$  (valor igual à BC/ST apurada pelo Fisco, mantida no cálculo acima)

Tratando-se de cálculos meramente exemplificativos, caberá ao Fisco apurar o percentual médio ponderado das MVAs indicadas no Anexo 9, para fins de levantamento do efetivo do valor da base de cálculo das entradas desacobertadas, assim como da multa isolada exigida, observando-se, para a multa isolada, a adequação adicional abaixo indicada.

### Da Retificação de Ofício da Multa Isolada Exigida

Conforme relatado, além do ICMS/ST e da respectiva multa de revalidação, foi aplicada a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, ou seja, o montante da penalidade aplicada foi apurado observando o limite máximo legalmente estabelecido, equivalente a duas vezes o valor total do ICMS/ST incidente sobre as operações autuadas.

Lei nº 6.763/75

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

[...]

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, **recebê-la**, tê-la em estoque ou depósito **desacobertada de documento fiscal**, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta



por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

[...]

§ 2º - **As multas previstas neste artigo:**

I - **ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação** ou prestação;

[...]

[Destacou-se]

Contudo, a redação do inciso I do § 2º acima, foi alterado pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25, nos seguintes termos:

Lei nº 6.763/75

§ 2º - **As multas previstas neste artigo:**

[...]

**Efeitos a partir de 1º/08/2025** - Redação dada pelo art. 5º e vigência estabelecida pelo art. 18, II, ambos da Lei nº 25.378, de 23/07/2025.

I - **ficam limitadas a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação** ou prestação;

[...]

[Destacou-se]

Portanto, o valor da multa isolada exigida deve ser adequado ao novo limite estabelecido pela Lei nº 25.378/25, por força do disposto no art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional (CTN).

CTN

Art. 106. **A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:**

[...]

II - **tratando-se de ato não definitivamente julgado:**

[...]

c) **quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.**

[...] [Destacou-se]

### Da Sujeição Passiva

Conforme relatado, foi incluído na sujeição passiva, na condição de Coobrigado, o sócio-administrador do estabelecimento autuado, Sr. Vinícius Maggi do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Prado, com fulcro no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) c/c art. 21, § 2º inciso II da Lei nº 6.763/75.

### CTN

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

[...]

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

### 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.

[...]

A infração narrada no Auto de Infração, devidamente caracterizada nos autos, não se confunde com mero inadimplemento da obrigação tributária, tratando-se, na verdade, de ato contrário à lei, de infração em cuja definição o dolo específico é elementar (entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária desacobertadas de documentação fiscal).

Correta, portanto, a inclusão do sócio-administrador no polo passivo da obrigação tributária, nos termos previstos nos dispositivos legais supracitados.

### Das Questões de Cunho Constitucional

As questões de cunho constitucional suscitadas pelos Impugnantes (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 557/560 e, ainda, para: 1) retificar a base de cálculo das entradas desacobertas relativamente à apuração da base de cálculo da incidência da multa isolada, conforme indicado na pág. 30 do parecer da Assessoria; 2) adequar o valor da multa isolada exigida ao percentual de 50% do ICMS/ST incidente nas operações autuadas, nos termos do art. 5º da Lei nº 25.378/25 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marismar Cirino Motta. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto (Revisor) e Marilene Costa de Oliveira Lima.

**Sala das Sessões, 28 de outubro de 2025.**

**Mellissa Freitas Ribeiro  
Relatora**

**Geraldo da Silva Datas  
Presidente**