

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.178/25/1^a Rito: Sumário
PTA/AI: 01.004498907-65
Impugnação: 40.010160269-85
Impugnante: Casarão do Pijama Comércio Ltda
IE: 003550971.00-39
Coobrigados: Larissa Ferreira de Jesus
CPF: 431.029.168-64
Marcela Cristina Ferreira Alves
CPF: 317.099.028-41
Proc. S. Passivo: Alexandre Luis Diniz Ramalho
Origem: DF/Pouso Alegre

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. Constatada a saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apurada mediante confronto entre as vendas declaradas pela Autuada à Fiscalização no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDAS-D) e os valores constantes em extratos fornecidos pelas operadoras de cartões de crédito e/ou débito e similares. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e VII, do RICMS/02 e do art. 159, incisos I e VII, do RICMS/23. Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, c/c o § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. As sócias-administradoras da Autuada respondem pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN e do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS devido em decorrência da constatação de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as informações de vendas apresentadas pelo Contribuinte à Fiscalização no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDAS-D) e os valores constantes em informações prestadas por operadoras de cartões de crédito e/ou débito e similares, levando em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consideração os pagamentos realizados pelos consumidores através de cartão de crédito/débito, PIX e similares, com recolhimento de ICMS a menor, no período de janeiro de 2021 a junho de 2024.

Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e a 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.

As sócias-administradoras da empresa, Sra. Marcela Cristina Ferreira Alves e Sra. Larissa Ferreira de Jesus, foram incluídas como coobrigadas no polo passivo da autuação, em razão da prática de atos com infração a lei (realizar vendas sem emitir os respectivos documentos fiscais), nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN e do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 182/190.

Afirma que o Auto de Infração teria aplicado simultaneamente as Multas de Revalidação e Isolada pelo mesmo fato gerador, o que configuraria dupla penalização, vedada pelo princípio do *non bis in idem*.

Argumenta que as multas aplicadas teriam caráter confiscatório, devendo ser exoneradas ou, ao menos, reduzidas ao patamar razoável de, no máximo, 30% (trinta por cento) do valor do imposto.

Entende que o montante exigido no lançamento não corresponderia aos dados extraídos das planilhas e registros do Fisco, o que demonstraria erro material na apuração da base de cálculo.

Acrescenta que a Fiscalização teria incorrido em erro na apuração dos valores, visto que o cálculo constante do Auto de Infração divergiria daquele apresentado nos demonstrativos fiscais, o que reforça a nulidade do lançamento.

Alega que o Auto de Infração teria aplicado juros de mora superiores à taxa Selic, o que torna o lançamento nulo, por vício de quantificação.

Requer, por fim, i) o reconhecimento do *bis in idem*, com a anulação da Multa Isolada; ii) a redução das penalidades aplicadas ao limite máximo de 30% (trinta por cento) do tributo devido; iii) o reconhecimento do erro material na apuração da base de cálculo, com a consequente retificação do crédito tributário; e vi) a retificação dos juros de mora, limitando-os exclusivamente à taxa Selic.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 194/199.

Esclarece que as infrações cometidas pela Impugnante seriam distintas, sendo uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória, de modo que não prosperaria a alegação de *bis in idem*.

Registra que não cabe ao Fisco negar aplicação a dispositivos de lei ou reduzir valores de multas, por força de sua limitação de competência.

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diz que o Contribuinte foi cientificado do início da auditoria fiscal através do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000055601.76.

Afirma que qualquer tabela ou planilha que informe valores relativos a períodos diferentes do documentado no início da ação fiscal, como a apresentada pela Impugnante, não deve ser considerada, pois não faz parte da ação fiscal.

Confirma que o montante exigido no lançamento estaria claramente informado e justificado no Auto de Infração, conforme relatório fiscal complementar e anexos e em consonância com o AIAF, o que não deixa dúvidas sobre a validade do lançamento e a inexistência do alegado vício de erro material.

Explica que a legislação vigente em Minas Gerais prevê que os débitos decorrentes de não recolhimento de tributos e multas são corrigidos de acordo com os mesmos critérios adotados para os débitos fiscais federais, ou seja, pela taxa Selic.

Entende que os valores que compõem o lançamento, inclusive quanto aos juros de mora e à correção monetária incidentes sobre o ICMS e as multas aplicadas, estão em consonância com a legislação tributária vigente em Minas Gerais, motivo pelo qual a alegação de nulidade por vício de quantificação seria incorreta.

Pede, ao final, que seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS devido em decorrência da constatação de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as informações de vendas apresentadas pelo Contribuinte à Fiscalização no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDAS-D) e os valores constantes em informações prestadas por operadoras de cartões de crédito e/ou débito e similares, levando em consideração os pagamentos realizados pelos consumidores através de cartão de crédito/débito, PIX e similares, com recolhimento de ICMS a menor, no período de janeiro de 2021 a junho de 2024.

Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e a 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.

A defesa da Impugnante se resume, basicamente, em contestar os valores do lançamento, sob os argumentos de cobrança cumulativa e efeito confiscatório das multas aplicadas, bem como de incorreção na cobrança de juros. A Impugnante tenta argumentar, ainda, que, na verdade, os valores exigidos não estariam corretos, conforme planilha apresentada. Ademais, a Impugnante também desenvolve argumento de nulidade, que se confunde com o próprio mérito da autuação.

Todavia, razão não lhe assiste, conforme se verá.

Das Saídas de Mercadorias Desacobertadas de Documentação Fiscal

Incialmente, cumpre destacar que o procedimento adotado pela Fiscalização, ao analisar a documentação subsidiária e fiscal da Autuada para apuração

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

das operações realizadas, é tecnicamente idôneo e previsto no art. 194, incisos I e VII, do RICMS/02 e no art. 159, incisos I e VII, do RICMS/23, nos seguintes termos:

RICMS/02

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

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

(...)

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

(...)

RICMS/23

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

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

(...)

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

(...)

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

RICMS/02 - Anexo VII - Parte 1

Art. 10-A - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, as instituições e os intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares manterão arquivo eletrônico referente à totalidade das operações e prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou demais instrumentos de pagamentos eletrônicos, realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e por pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoa Física - CPF ou do Cadastro Nacional de

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pessoa Jurídica - CNPJ, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto, identificados na listagem disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda,
<http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoes-e-intermediadores-de-pagamentos-servicos-e-negocios/>.

Efeitos de 31/12/2021 a 1º/08/2022 - Redação dada pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 48.339, de 30/12/2021:

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

Efeitos de 14/11/2020 a 30/12/2021 - Redação dada pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 48.082, de 13/11/2020:

"Art. 10-A. As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições e intermediadores de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares manterão arquivo eletrônico referente à totalidade das operações e prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou demais instrumentos de pagamentos eletrônicos, realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e por pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoa Física - CPF ou do Cadastro Nacional de

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pessoa Jurídica - CNPJ, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto, identificados na listagem disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda,
<http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoesdepagamento>."

(...)

Art. 13-A - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, as instituições e os intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, os intermediadores de serviços e de negócios entregarão os arquivos eletrônicos de que tratam os arts. 10-A e 10-B desta parte, até o último dia útil de cada mês, relativamente às operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior, nos termos previstos em ato Cotepe/ICMS.

Efeitos de 31/12/2021 a 1º/08/2022 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 48.339, de 30/12/2021:

"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, e os intermediadores de serviços e de negócios entregarão o arquivo eletrônico de que trata o art. 10-A desta parte até o último dia útil de cada mês, relativamente às operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior."

Efeitos de 1º/10/2017 a 30/12/2021 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 47.237, de 11/08/2017:

"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."

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

RICMS/23 - Anexo V - Parte 2

Art. 17 - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares manterão arquivo eletrônico referente à totalidade das operações e prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou demais instrumentos de pagamentos eletrônicos, realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e por pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoa Física - CPF ou do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto, identificados na listagem disponível no endereço eletrônico da SEF, <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoes-e-intermediadores-de-pagamentos-servicos-e-negocios/>.

(...)

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

(...)

§ 2º - A omissão de entrega das informações previstas no caput sujeitará a administradora de cartão, a instituidora de arranjos de pagamento, a instituição facilitadora de pagamento, a instituição de pagamento, inclusive a credenciadora de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e as empresas similares às

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 pelas administradoras de cartão de crédito e/ou débito e similares são documentos fiscais, nos termos do disposto no art. 132, incisos II e III, do RICMS/02 e no art. 93, incisos II e III, do RICMS/23.

RICMS/02

Art. 132. São considerados, ainda, documentos fiscais:

(...)

II - a declaração, a informação e os documentos de controle interno exigidos pelo Fisco que permitam esclarecer ou acompanhar o comportamento fiscal do contribuinte ou de qualquer pessoa que guarde relação com os interesses da fiscalização do imposto;

III - as informações prestadas:

a) pelas administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, relativas às operações e às prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de sistemas de crédito, débito ou demais instrumentos de pagamentos eletrônicos, realizadas por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoa Física - CPF ou do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto;

Efeitos de 14/11/2020 a 1º/08/2022 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 48.082, de 13/11/2020:

"a) pelas administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições e intermediadores de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, relativas às operações e às prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de sistemas de crédito, débito ou demais instrumentos de pagamentos eletrônicos, realizadas por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoa Física - CPF ou do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade indique

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

possível realização de operações tributáveis pelo imposto."

b) pelos intermediadores de serviços e de negócios, relativas às operações e às prestações que tenham intermediado e que envolvam estabelecimentos de contribuintes, pessoas jurídicas inscritas no CNPJ ou pessoas físicas inscritas no CPF, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, localizados neste Estado, seja na condição de remetentes, destinatários ou tomadores, cuja atividade indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto.

(...)

RICMS/23

Art. 93 - São considerados, ainda, documentos fiscais:

(...)

II - a declaração, a informação e os documentos de controle interno exigidos pelo Fisco que permitam esclarecer ou acompanhar o comportamento fiscal do contribuinte ou de qualquer pessoa que guarde relação com os interesses da fiscalização do imposto.

III - as informações prestadas:

a) pelas administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, relativas às operações e às prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de sistemas de crédito, débito ou demais instrumentos de pagamentos eletrônicos, realizadas por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e pessoas identificadas por meio do CPF ou do CNPJ, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto;

b) pelos intermediadores de serviços e de negócios, relativas às operações e às prestações que tenham intermediado e que envolvam estabelecimentos de contribuintes, pessoas jurídicas inscritas no CNPJ ou pessoas físicas inscritas no CPF, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, localizados neste Estado, seja na condição de remetentes, destinatários ou tomadores, cuja atividade indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

Contudo, nem tudo aquilo que a legislação tributária considera como documento fiscal é hábil ao acobertamento de operações de circulação de mercadorias, como se passa a demonstrar.

A Lei nº 6.763/75 remete ao regulamento a disposição acerca dos documentos fiscais, o qual prevê a obrigatoriedade da emissão de documentos fiscais nas saídas de mercadorias, observada a forma estabelecida na legislação tributária mineira.

Assim, os documentos hábeis ao acobertamento de operações com mercadorias não abrangem todo e qualquer documento considerado como “documento fiscal”, mas apenas aqueles previstos pela legislação, conforme o art. 130 do RICMS/02 e o art. 91 do RICMS/23, a saber:

RICMS/02

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

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

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

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

Efeitos de 15/12/2002 a 08/01/2021 - Redação original:

“IV - Nota Fiscal de Produtor e Nota Fiscal Avulsa de Produtor, modelo 4;”

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

(...)

XV - Ordem de Coleta de Cargas, modelo 20;

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

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

(...)

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

(...)

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

Efeitos de 30/12/2009 a 08/01/2021 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 45.272, de 29/12/2009:

“XXXIII - Nota Fiscal Avulsa Emitida por meio do SIARE;”

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

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

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

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

RICMS/23

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

X - Nota Fiscal Avulsa.

(...)

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Feitos os esclarecimentos iniciais acima, passa-se ao mérito da autuação propriamente dito.

A acusação fiscal é clara. No período de janeiro de 2021 até junho de 2024, o Sujeito Passivo deu saída a mercadorias não levadas à tributação, apuradas pelo cotejo das informações apresentadas pelas administradoras de cartão de crédito e/ou débito e similares com as vendas informadas pelo Contribuinte, estando o cálculo devidamente demonstrado na planilha do Auto de Infração, referente ao Demonstrativo do Crédito Tributário, às págs. 02/05 dos autos.

A Impugnante não contesta os fatos relacionados à infração propriamente dita, limitando-se, como mencionado anteriormente, a questionar os valores lançados no Auto de Infração.

Quanto ao argumento de suposta divergência entre a base de cálculo do imposto e o valor lançado pela Fiscalização, há que se destacar as disposições da legislação tributária mineira sobre o tema, notadamente o disposto no art. 43, inciso IV, do RICMS/02 e no art. 12, inciso I, c/c o art. 2º, inciso I, do RICMS/23:

RICMS/02

Art. 43 - Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

IV - na saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que em transferência para outro estabelecimento do mesmo titular:

a) ressalvada a hipótese prevista na alínea seguinte, o valor da operação ou, na sua falta:

(...)

RICMS/23

Art. 2º - O ICMS incide sobre a:

I - operação relativa à circulação de mercadoria realizada a qualquer título, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...)

Art. 12 - Salvo disposição diversa prevista neste regulamento, a base de cálculo do ICMS é:

I - o valor da operação, na hipótese de operação relativa à circulação de mercadoria, a que se refere o inciso I do art. 2º deste regulamento;

(...)

O Sujeito Passivo alega a divergência em questão, mas não comprova a existência do suposto erro. Ao contrário do informado pela Impugnante, o montante exigido no lançamento foi corretamente calculado pelo Fisco, o que se deu em estrita observância à legislação que rege a matéria, não restando dúvida quanto a sua validade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, não se verifica o erro material alegado pela Impugnante na apuração da base de cálculo no presente caso, nem a suposta nulidade do lançamento.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para a coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa, em razão de suposta configuração de *bis in idem*.

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. Por outro lado, a multa capitulada no art. 55, inciso II, da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, qual seja, dar saída a mercadoria desacobertada de documento fiscal.

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 depreende-se da decisão proferida na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003

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 - OFESA 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 - INVIALIDADE - 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. (...)

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, à pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, por dar saída a mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, ocorre o inadimplemento pelo

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso II, da lei supramencionada.

A insurreição do Sujeito Passivo relativamente à exigência das multas de forma simultânea não tem procedência, pois, como dito, trata-se de duas penalidades distintas, cujas hipóteses autorizativas são também distintas. Correta, portanto, a aplicação das Multas de Revalidação e Isolada, exigidas na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

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:

(...)

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.

(...)

Registra-se, por oportuno, que a Multa Isolada está adequada ao disposto no § 2º, inciso I, do art. 55 da Lei nº 6.763/75, observada a redução legal decorrente da alteração do citado dispositivo, promovida pela Lei nº 25.378/25. Assim, não é possível acolher a pretensão da Impugnante de reduzir o valor da multa ao patamar de 30% (trinta por cento) do valor do imposto, pois não há previsão legal nesse sentido.

Lei nº 6.763/75

Art. 55. (...)

(...)

§ 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;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não há que se falar em violação ao princípio do não confisco, a despeito da irresignação da Impugnante, em se tratando de multas que estão previstas na legislação estadual, efetivadas nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, plenamente vigente e eficaz, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182, inciso I, da mencionada lei (e do art. 110, inciso I, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Também não há como acolher a pretensão de retificação dos juros de mora. A legislação do Estado de Minas Gerais, notadamente os arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75, prevê que os débitos decorrentes do não recolhimento de tributo e de multas nos prazos fixados incorrerão na incidência de juros, calculados no dia em que o pagamento deveria ter sido realizado até o dia anterior do efetivo adimplemento, com base em critério já adotado para a cobrança dos débitos fiscais federais.

Lei nº 6.763/75

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

Art. 226. Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Nesse sentido, foi editada a Resolução nº 2.880/97, que estabelece que os juros de mora incidirão sobre a parcela do tributo, bem como sobre a respectiva multa, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito. Veja-se:

Resolução nº 2.880/97

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, além de não comprovar a alegação de que os juros teriam sido aplicados em patamar superior à taxa Selic, a Impugnante apresenta argumento desprovido de fundamento capaz de infirmar a acusação fiscal, motivo pelo qual afasta-se, também, a tese de nulidade por vício de quantificação.

Portanto, caracterizada a infringência à legislação tributária, reputam-se legítimas as exigências constantes do Auto de Infração.

Da Coobrigação

Embora não tenha sido objeto de impugnação, cumpre destacar que restou correta a eleição das sócias-administradoras para o polo passivo da obrigação tributária.

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

CTN

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

(...)

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

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

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

(...)

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, quais sejam, saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

Verifica-se que respondem solidariamente pelo crédito tributário em exame as sócias-administradoras, que efetivamente são quem participa das deliberações e nos negócios sociais da empresa.

Ademais, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei para o efeito de extensão da responsabilidade tributária, e sim o prejuízo causado à Fazenda Pública mineira quando da saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

Induvidoso, no caso, que as Coobrigadas tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as irregularidades constatadas caracterizam a infração à lei e justificam a inclusão delas para o polo passivo da obrigação tributária.

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

Diante do exposto, ACORDA a 1^a Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos (Revisora), Frederico Augusto Lins Peixoto e Mellissa Freitas Ribeiro.

Sala das Sessões, 09 de dezembro de 2025.

**Geraldo da Silva Datas
Presidente / Relator**

m/D