

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	24.037/25/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004128853-00	
Impugnação:	40.010159229-52	
Impugnante:	Restaurante e Churrascaria Oliveira e Martins Ltda	
	IE: 002927604.00-72	
Coobrigado:	Elzir Martins de Oliveira	
	CPF: 034.274.716-91	
Proc. S. Passivo:	Alexandre Pimenta da Rocha de Carvalho	
Origem:	DF/Montes Claros	

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. Constatada a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada mediante confronto entre as vendas declaradas pela Autuada à Fiscalização na Declaração de Apuração e Informação de ICMS (DAPI) e no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório (PGDAS-D) e os valores constantes em extratos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e/ou débito. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e VII do RICMS/02. Infração caracterizada. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deverá ser adequada a Multa Isolada ao percentual de 50% (cinquenta por cento), nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei, com redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional - CTN.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - TITULAR DA EMPRESA INDIVIDUAL - CORRETA A ELEIÇÃO. O titular da empresa individual responde ilimitadamente pelos créditos tributários constituídos, nos termos do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c arts. 966 e 967 do Código Civil (Lei nº 10.406/02) e art. 789 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/15). Legítima a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR. Correta a exclusão do regime do Simples Nacional nos termos do art. 29, incisos V e XI, § 1º e 3º da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução CGSN nº 140, de 22/05/18.

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

RELATÓRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pelo Contribuinte à Fiscalização e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito, com recolhimento de ICMS a menor, no período de 01/02/22 a 29/02/24.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da 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 (duas vezes o valor do imposto).

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

Registra-se ademais, que além da empresa, Autuada (Elzir Martins de Oliveira, Inscrição Estadual - IE nº 002927604.00-72, CNPJ nº 27.273.996/0001-65), foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigado, o titular do estabelecimento autuado à época (Elzir Martins de Oliveira), em razão da prática de atos com infração à lei (realizar vendas sem emissão de documento fiscal) nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 173/217, com os argumentos a seguir, em síntese:

- argui a nulidade do Auto de Infração ao argumento de ausência de pressupostos legais, falta de informações sobre as multas aplicadas, ausência de indicação do valor do crédito em UFEMG e aplicação de tributação genérica;
- aponta irregularidades na apuração do crédito tributário em decorrência das operações de crédito/débito com as operadoras de cartão;
- relata irregularidades na apuração do crédito tributário, por ausência de compensação referente à substituição tributária – ST;
- sustenta a inocorrência do fato gerador (FG) do ICMS;
- aduz irregularidade no enquadramento da empresa no regime de recolhimento por débito/crédito (D/C), uma vez que os créditos do ICMS, não foram abatidos;
- discorda da alíquota aplicada pelo Fisco, haja vista que faria *jus* à alíquota reduzida de 3% (três por cento) ou 4% (quatro por cento) nos termos do art. 75, inciso

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XXXIX aplicável às empresas que exercem atividade de prestação de serviços de alimentação, conforme CNAE-F 5611-2/01 (restaurantes e similares);

- destaca irregularidade do cálculo em razão do critério de rateio adotado na apuração do ICMS e das penalidades exigidas, baseado no valor monetário das mercadorias e não na quantidade física;

- argui ilegitimidade passiva do Coobrigado;

- entende que multa isolada teria caráter confiscatório, devendo limitar-se no máximo a 100% (cem por cento) do valor do tributo.

Requer:

- o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração, eis que eivado de vícios;

- a realização de perícia contábil com os quesitos arrolados às págs. 212/213;

- o recálculo do crédito tributário em virtude de aplicação genérica das alíquotas do ICMS;

- o recálculo do crédito tributário para exclusão dos valores da base de cálculo (BC) do ICMS a título de intermediação, entregas para terceiros e gorjetas;

- o abatimento dos créditos do ICMS;

- a redução da multa isolada a 100% (cem por cento do tributo) e da multa de revalidação a 20% (vinte por cento), em consonância com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal – STF e os princípios da razoabilidade e da vedação ao confisco;

- a exclusão do Coobrigado do polo passivo da obrigação tributária.

Pede a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 233/258, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento e exclusão da Autuada do regime de tributação do Simples Nacional.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

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

Aduz que o lançamento fiscal é desprovido dos pressupostos legais e de informações sobre as multas aplicadas.

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

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

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

Reitera-se, por oportuno, que a lavratura do Auto de Infração atende a todos os requisitos legais, especialmente aqueles previstos no art. 69 do RPTA, *in verbis*:

RPTA

Art. 69. Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:

- I- Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF);
- II - Auto de Apreensão e Depósito (AAD);
- III -Auto de Retenção de Mercadorias (ARM);
- IV - Auto de Lacração de Bens e Documentos (ALBD);
- V - Auto de Infração (AI), nas hipóteses do art. 74.

(...)

(Grifou-se)

Conforme apontado pelo Fisco, anteriormente à ação fiscal, a Contribuinte, havia sido intimada, conforme Termo de Intimação nº 352/2024, enviado em 17/10/24, com ciência em 18/10/24, a prestar esclarecimentos e/ou apresentar denúncia espontânea.

Após o prazo estabelecido na intimação, em decorrência da inércia da Contribuinte, em promover a regularização da situação apresentada, lavrou-se o Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF nº 10.000052690- 30, enviado em 22/11/24, com ciência na mesma data, págs. 19.

A notificação para ambos os casos (intimação e AIAF), foi feita por meio do Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e), nos termos do art. 10 c/c art. 23, ambos do RPTA.

Nesse sentido, como todos os requisitos regulamentares relativos aos procedimentos fiscais auxiliares e à documentação do início da ação fiscal, que resultou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no presente Auto de Infração, foram realizados estritamente dentro dos requisitos legais, não há que se falar em vício, nulidade ou insubsistência do lançamento.

Ademais, o Auto de Infração contém, numerosas provas da regularidade procedimental e da materialidade da infração cometida, tais como:

- Termo de Intimação nº 352/2024, com respectiva ciência (págs. 12 e 18);
- Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF nº 10.000052690.30, com respectiva ciência (págs. 06 e 19);
- Conclusão Fiscal por exercício: fevereiro de 2022 a fevereiro de 2024 (págs. 20/22);
- Registros 1115, CNPJ e CPF de 2022, 2023 e 2024 (págs. 23/26);
- Lista de Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) e Notas Fiscais ao Consumidor Eletrônicas – (NFC-es) emitidas em 2022, 2023 e 2024 (págs. 27/32);
- PGDAS-D do período de fevereiro a dezembro de 2022 (págs. 33/66);
- DAPIs referentes ao período de janeiro de 2023 a fevereiro de 2024 (págs. 67/159);
- Histórico do Simples Nacional (págs. 160/163);
- Demonstrativo do Crédito Tributário (DCT) (págs. 164);
- Termo de exclusão do Simples Nacional (págs. 166).

Cumprir registrar, que foi acostado aos autos do e-PTA, em formato *Excel*, o Demonstrativo do Crédito Tributário (DCT), documento que serviu de base para a apuração do valor do tributo devido, bem como das penalidades aplicadas.

Observa-se que do DCT é possível extrair, de forma detalhada e segregada por período de apuração, dentre outros elementos:

- (a) o período de apuração considerado;
- (b) o valor do ICMS devido;
- (c) o valor da Multa de Revalidação (MR), com expressa referência à sua fundamentação legal (art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75) e à alíquota aplicada: 50% (cinquenta por cento) sobre o montante do imposto;
- (d) o valor da Multa Isolada, com a respectiva base legal (art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, observando-se o limitador do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei).

Diante disso, razão não assiste à Impugnante, no tocante ao argumento de que o trabalho fiscal não teria observado todos dos requisitos de validade impostos pela legislação tributária, em decorrência de ausência de memória descritiva dos cálculos e dos percentuais aplicados às multas, limitando-se, segundo ela, à apresentação dos valores finais das penalidades.

A Autuada argui a nulidade do lançamento fiscal, ao argumento de falta de indicação do crédito tributário em valores expressos em UFEMGs.

Todavia, novamente, razão não lhe assiste.

A interpretação isolada e descontextualizada do trecho do art. 224 da Lei nº 6.763/75 não se sustenta à luz da sistemática da legislação estadual. A norma em questão deve ser interpretada à luz da sua finalidade e da estrutura normativa que rege o lançamento tributário.

O comando legal refere-se, prioritariamente, à expressão de importâncias fixas e valores de referência estabelecidos diretamente na legislação tributária - como, por exemplo, pisos e tetos de multas fixas, limites de faixas de tributação e outras hipóteses em que a lei define previamente um valor padrão em UFEMG.

No entanto, esse dispositivo não se aplica aos casos de exigência de tributos e penalidades, calculados com base em percentuais variáveis, incidentes sobre valores monetários efetivos (reais), como ocorre na presente autuação.

A legislação estadual é clara ao disciplinar que a Multa Isolada e a Multa de Revalidação são calculadas com base no valor do imposto devido, ou no valor da operação tributada, conforme estabelecem os arts. 55 e 56, ambos da Lei nº 6.763/75, respectivamente, os quais não exigem para sua validade, a conversão ou apresentação dos valores exigidos em UFEMG.

A título de exemplo, o art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 estabelece que a Multa de Revalidação será 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto.

O mesmo raciocínio se aplica à Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, exigida no percentual de 40% (quarenta por cento), adequado ao limitador previsto no § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei.

Logo, trata-se de valores variáveis, cuja apuração depende do valor da operação e, por conseguinte, naturalmente expressos em moeda corrente: Real (R\$), nos exatos termos do sistema tributário estadual.

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

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

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

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e assim serão analisadas.

Do Pedido da Perícia

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto, formula os quesitos de págs. 212/213:

- I – exclusão de valores indevidos da base de cálculo do ICMS;
- II – aplicação e compensação do ICMS/ST;

III – aplicação da alíquota diferenciada para restaurantes;

IV – apuração e inclusão de créditos de ICMS;

V – critério utilizado para o rateio de mercadorias.

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

A ação fiscal baseou-se em documentos fiscais eletrônicos, declarações prestadas pela própria Impugnante (PGDAS-D e DAPI), dentre outros elementos probatórios devidamente apresentados e explicitados nos demonstrativos e planilhas que instruem o processo administrativo.

Logo, é possível a identificação dos valores lançados, fundamentos legais e penalidades aplicadas, o que afasta a necessidade de suporte técnico adicional.

Ademais, não há qualquer prejuízo ao contraditório ou à ampla defesa, uma vez que o lançamento está claro, motivado e acompanhado da documentação necessária. A Impugnante dispõe de todos os elementos necessários para exercer plenamente seu direito ao contraditório.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

(...)

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

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;

(...)

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pelo Contribuinte à Fiscalização e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito, com recolhimento de ICMS a menor, no período de 01/02/22 a 29/02/24.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da 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 (duas vezes o valor do imposto).

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

Registra-se ademais que foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigado, o titular do estabelecimento autuado, em razão da prática de atos com infração à lei (realizar vendas sem emissão de documento fiscal) nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumpre destacar que a Fiscalização tendo em vista os indícios de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, emitiu o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000052690-30, anexado às págs. 06, para exame do cumprimento das obrigações tributárias no período de 01/01/20 a 31/08/24

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

O procedimento adotado pela Fiscalização, ao analisar a documentação subsidiária e fiscal da Autuada para apuração das operações realizadas, é tecnicamente idôneo e previsto no art. 194, incisos I e VII do RICMS/02 e art. 159, incisos I e VII do RICMS/23, nos seguintes termos:

RICMS/02

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

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

(...)

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

(...)

RICMS/23

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

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

(...)

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

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/02 - Anexo VII - Parte 1

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

(...)

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

(...)

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

(...)

RICMS/23 - Anexo V - Parte 2

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Parágrafo único - Os arquivos eletrônicos previstos no caput serão dispensados quando se referirem às operações e às prestações realizadas pelos estabelecimentos das próprias administradoras dos cartões ou por estabelecimentos de empresas coligadas, desde que tais estabelecimentos mantenham e promovam a entrega do arquivo eletrônico previsto no art. 8º desta parte. art.17.

(...)

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

§ 1º - As empresas previstas no caput:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

(...)

Ressalta-se que as informações prestadas pela Autuada e pela administradora de cartão de crédito e/ou débito são documentos fiscais, nos termos do disposto no art. 132, incisos II e III do RICMS/02 e art. 93, incisos II e III do RICMS/23.

Repita-se, por oportuno, que as saídas de mercadorias não levadas à tributação foram apuradas pelo cotejo das informações apresentadas pela administradora de cartão de crédito e/ou débito com as vendas informadas pela Contribuinte, estando o cálculo demonstrado na planilha de págs. 164 (Anexo 18 do e-PTA).

A Impugnante sustenta que a aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento), nas operações teria sido indevida, ao argumento de que faria jus à alíquota reduzida de 3% (três por cento) ou quatro por cento prevista no art. 75, inciso XXXIX do RICMS/02 e art. 45 c/c item 32 do Anexo IV, ambos do RICMS/23, aplicável às empresas que exercem a atividade de prestação de serviços de alimentação, conforme CNAE-F 5611-2/01 (restaurantes e similares), aplicável às empresas que exercem atividade de prestação de serviços de alimentação, conforme CNAE 5611-2/01 (restaurantes e similares). Veja-se a legislação mencionada:

RICMS/02

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

XXXIX - até o dia 31 de dezembro de 2032, ao estabelecimento classificado no código 5611-2/01 (restaurantes e similares), 5611-2/02 (bares e outros estabelecimentos especializados em servir bebidas) ou 5611-2/03 (lanchonetes, casas de chás, de sucos e similares) da CNAE, observado o disposto no § 10, de modo que a carga tributária resulte em:

a) 3% (três por cento), no fornecimento ou na saída de refeições;

b) 4% (quatro por cento), relativamente às demais operações;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 10. Nas hipóteses dos incisos XVIII e XXXIX do caput deste artigo:

(...)

III - a benefício será opcional e fica condicionado:

(...)

b) à inexistência de débitos para com a Fazenda Pública Estadual;

(...)

IV - a opção pelo crédito presumido será feita pelo contribuinte mediante registro no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDFTO) e comunicação à Administração Fazendária (AF) a que estiver circunscrito;

(...)

(Grifou-se)

RICMS/23

Art. 45 - Fica assegurado crédito presumido nas hipóteses previstas no Anexo IV.

(...)

Anexo IV - RICMS/23

Item 32. Estabelecimento classificado no código 5611-2/01 (restaurantes e similares), 5611-2/02 (bares e outros estabelecimentos especializados em servir bebidas) ou 5611-2/03 (lanchonetes, casas de chás, de sucos e similares) da CNAE.

Item 32.2. O crédito presumido fica condicionado:

a) à inexistência de débitos para com a Fazenda Pública Estadual;

(...)

(Grifou-se)

Cumprir registrar que a Impugnante possui autuações lavradas em seu desfavor, que estão em aberto, decorrente de saída de mercadoria desacoberta de documentação fiscal, conforme apontado pelo Fisco em Manifestação Fiscal, com excerto a seguir reproduzido:

(...)

Verifica-se que a Impugnante possuía 3 (três) PTAs em aberto, dentre os quais destaca-se o PTA nº 05.00032740370, autuado em 10/05/2022, já inscrito em Dívida Ativa, cujo crédito corresponde ao valor de R\$ 413.750,54 (quatrocentos e treze mil, setecentos e cinquenta reais e cinquenta e quatro centavos), decorrente de saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal, apurada mediante o cruzamento

eletrônico de operações com cartão de crédito/débito/pix.

(...)

(Grifou-se)

Diante disso, comprovada a existência de débitos para com a Fazenda Pública Estadual, no período abrangido pelo Auto de Infração em exame (fevereiro de 2022 a fevereiro de 2024), verifica-se a ocorrência do impedimento expresso na legislação estadual, que obsta a fruição do benefício fiscal relativo ao crédito presumido. Por conseguinte, o pleito formulado no sentido da aplicação das alíquotas de 3% (três por cento) ou 4% (quatro por cento) revela-se inaplicável ao presente caso.

Ademais, o art. 75, § 10, inciso IV do RICMS/02 e art. 45 c/c item 32, subitem 32.2 do Anexo IV, ambos do RICMS/23, disciplinam que para a fruição do crédito presumido, é necessário que o Contribuinte faça a referida opção mediante registro no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência (RUDFTO).

Dessa forma o Fisco intimou a Autuada para apresentação do RUDFTO à Delegacia Fiscal de Montes Claros.

Cumprida a intimação, constatou-se que o livro apresentado se encontra integralmente em branco, sem registros ou ocorrências lançadas, portanto, verifica-se que a opção pelo crédito presumido não foi feita pela Contribuinte como exige a legislação tributária estadual, impedimento adicional para utilização do benefício e consequente aplicação das alíquotas pretendidas.

A Impugnante discorda da base de cálculo do ICMS, apurada pelo Fisco, ao argumento de inclusão indevida dos valores referentes a taxas de entrega, comissões de intermediação, como *iFood*, e gorjetas.

Todavia, tal entendimento carece de razão.

Verifica-se que o procedimento fiscal adotado, excluiu tais valores da base de cálculo do imposto, conforme demonstrado na coluna “J” – “Serviços não tributados pelo ICMS”, conforme Demonstrativo do Crédito tributário - (DCT) – págs. 164 (Anexo 18 do e-PTA).

Em relação às comissões das plataformas digitais de entrega, consoante esclarecido pelo Fisco, o valor tributado correspondeu ao total das receitas de vendas de mercadorias declaradas ou apuradas com base nos documentos fiscais eletrônicos emitidos, expurgando-se os valores referentes às intermediações e serviços prestados por terceiros.

Portanto não houve qualquer tributação sobre a comissão do “*iFood*”, uma vez que tais valores, extraídos das notas fiscais emitidas, foi retirado da base de cálculo (BC) do ICMS, conforme se verifica pela coluna “J” (serviços não tributados pelo ICMS) da planilha fiscal de págs. 164 – Demonstrativo do Crédito Tributário que compõe o Anexo 18 (provas) do Auto de Infração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto às taxas de entrega, verifica-se que foram desconsideradas da base de cálculo do imposto, os valores a título de frete ou entrega destacados nas notas fiscais, utilizando-se da mesma metodologia realizada para exclusão dos valores de “iFood”: coluna “J” – DCT – págs. 164 do e-PTA.

Assim, não foram incluídos na base de cálculo (BC) do ICMS, valores que correspondam a prestações de serviço de transporte municipal, uma vez que estão, de fato, sujeitas ao ISS. Apenas os valores efetivamente vinculados à circulação de mercadorias foram considerados na apuração da base de cálculo (BC) do imposto.

No tocante às gorjetas, oportuno registrar, que não há como o Fisco identificar exatamente sobre quais vendas houve sua cobrança, a menos que haja efetiva comprovação de sua cobrança, com o devido registro nos documentos fiscais.

Ressalta-se que esse é o entendimento do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG, conforme excerto do Acórdão nº 25.117/24/3º, infratranscrito:

ACÓRDÃO Nº 25.117/24/3ª

(...)

IMPORTANTE RESSALTAR, QUE PARA SE CONFIGURAR QUE A RUBRICA GORJETA SE PRENDE EFETIVAMENTE A UMA RETRIBUIÇÃO PELO SERVIÇO PRESTADO É QUE SERIA DISTINTA DOS VALORES DECORRENTES DAS OPERAÇÕES COM AS MERCADORIAS AO QUAL ESTARIA VINCULADA, HÁ QUE HAVER UMA EFETIVA COMPROVAÇÃO POR PARTE DAQUELE QUE A INTERESSAR, COM O SEU DEVIDO REGISTRO NA ESCRITURAÇÃO E NOS DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS PELO ESTABELECIMENTO.

(...)

TODAVIA, NO PRESENTE CASO, TAL COMPROVAÇÃO DE INCLUSÃO DO VALOR DA GORJETA COMO ITEM DO CUPOM FISCAL OU DA NFC-E NÃO FOI APRESENTADA PELA IMPUGNANTE À FISCALIZAÇÃO, NÃO SE PERMITINDO AFERIR QUE AS ALEGADAS GORJETAS COMPORIAM OS VALORES OBJETO DA AUTUAÇÃO, NEM MESMO QUE TERIAM SIDO OBJETO DE RECEBIMENTO.

(...)

(GRIFOU-SE)

A Fiscalização esclarece que a partir dos dados obtidos nas notas fiscais emitidas, constatou a existência da rubrica “taxas de serviço, as quais entende que se referem às supracitadas gorjetas.

Efetou, portanto, a Fiscalização, a devida retirada dessas rubricas da base de cálculo do imposto, utilizando-se da mesma metodologia para exclusão das taxas de entrega e taxas de “iFood”, como se verifica das notas fiscais acostadas ao e-PTA, bem como na coluna “J” do DCT, págs. 164.

Além da rubrica “taxa de serviço”, não há registro, a partir dos documentos fiscais analisados, do item gorjetas lançado nesses documentos fiscais de venda, de

modo que essa análise por parte do Fisco tornou-se inviável, a menos que houvesse comprovação, pela Contribuinte, do seu efetivo recebimento.

No entanto, a Impugnante não anexou nenhum documento aos autos que justificasse seus argumentos.

Enfatiza-se, pela importância, que foram anexadas aos autos as Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) e Notas Fiscais Eletrônicas ao Consumidor (NFC-e), emitidas, em formato “Excel”, oriundas do banco de dados da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG, em que se pode verificar a discriminação realizada, por produto, em que valores classificados como “serviço de entrega”, “taxa de entrega”, “serviço de iFood” e “taxa de iFood” foram devidamente excluídos do cálculo.

Diante disso, restam infundadas as alegações da Autuada de que teria havido bitributação ou exigência indevida de ICMS sobre as comissões, taxas de entrega ou gorjetas.

A planilha fiscal que compõe o Auto de Infração (págs. 164) apresenta, de forma cristalina, a retirada de tais valores da base de cálculo (BC) do imposto, sendo desprovido de razão tal argumento da Defesa.

Há que destacar as disposições da legislação tributária mineira sobre a base de cálculo do imposto, notadamente o disposto no art. 43, inciso VI do RICMS/02 e art. 12, inciso IX 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:

(...)

VI - no fornecimento de alimentação, bebida ou outra mercadoria por bar, restaurante ou por qualquer estabelecimento que explore tal atividade, o valor total da operação, compreendendo o fornecimento da mercadoria e a prestação do serviço, observado o disposto no item 21 da Parte 1 do Anexo IV;

(...)

(Grifou-se)

RICMS/23

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

(...)

IX - no fornecimento de alimentação, bebida ou outra mercadoria em bar, restaurante ou estabelecimento similar, a que se refere a alínea “a” do inciso VI do art. 3º deste regulamento, o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

valor total da operação, compreendendo o fornecimento da mercadoria e a prestação do serviço.

(...)

Esclarece a Fiscalização, que o estabelecimento autuado está cadastrado na Secretaria de Estado de Fazenda de MG – SEF/MG sob o CNAE-F nº 5611-2/01, qual seja, restaurantes e similares especializados em servir comida à quilo, segmento que possui redução de base cálculo de 53, 33 % (cinquenta e três inteiros e trinta e três centésimos por cento) conforme item 21, subitem “a”, Parte 1, Anexo IV do RICMS/02 (vigência a partir de 27/12/19) e item 23, subitem “a”, Parte 1, Anexo II do RICMS/23, resultando na alíquota efetiva de 8,4% (oito inteiros e quatro décimos por cento).

Portanto, a falta de cumprimento das obrigações tributárias e fiscais sujeita o contribuinte ao pagamento do imposto e demais acréscimos legais, previstos na legislação, devendo ser utilizada a alíquota aplicável às atividades da Autuada, conforme aplicado corretamente pela Fiscalização.

A Autuada suscita irregularidade na apuração do crédito tributário, ao argumento de que o Fisco também desconsiderou as mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária (ST).

Todavia, razão não lhe assiste, como adiante se verá.

Cumprir registrar, que a apuração do crédito tributário se deu de forma criteriosa, proporcional, fundamentada na observância das peculiaridades de cada período fiscal analisado, conforme detalhado no Demonstrativo do Crédito Tributário – DCT, planilha Excel de págs. 164 – Anexo 18 do e-PTA.

Oportuno esclarecer, que durante o período compreendido entre 01/02/22 a 31/12/22, a Autuada figurava como optante do regime de tributação do Simples Nacional.

Dessa forma, foram considerados, mês a mês, os percentuais referentes à substituição tributária, declarados pela própria Contribuinte no PGDAS-D, conforme colunas “G” (proporcionalidade DAPI/PGDAS COM ST), “H” (proporcionalidade DAPI/PGDAS SEM ST) e “I” (percentual SEM ST) da Planilha de págs. 164 do Auto de Infração.

No interregno de 01/01/23 a 30/06/23, período em que a empresa passou a apurar o ICMS pelo regime de débito e crédito, com entrega da DAPI, também foram observados os percentuais de substituição tributária com base nas informações declaradas, novamente registradas nas colunas “G”, “H” e “I” do DCT do Anexo 18 do e-PTA.

Por sua vez, no período compreendido entre 01/07/23 a 29/02/24, diante da apresentação de DAPI sem movimento, para as operações de saída, a Fiscalização adotou para apuração do ICMS/ST, os dados constantes das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) e Notas Fiscais ao Consumidor Eletrônicas (NFC-es), emitidas pela própria Contribuinte.

A partir da análise dessas notas fiscais, foram identificadas as mercadorias efetivamente sujeitas ao regime de substituição tributária, sendo tais documentos fiscais excluídos da base de cálculo, permanecendo apenas as demais operações.

Verifica-se que foram extraídas das colunas “K” (proporcionalidade NF-es e NFC-es, emitidas, desconsiderando serviços não tributados, “L” (proporcionalidade NF-es e NFC-es com ST), “M” (proporcionalidade NF-es e NFC-es sem ST) e “N” (percentual sem ST) do Demonstrativo do Crédito Tributário – DCT (págs. 164) os percentuais de substituição tributária, obtidos por meio das notas fiscais emitidas.

Posteriormente, o percentual proporcional de notas fiscais sem substituição tributária – ST (coluna “N”) foi aplicado sobre o faturamento omitido (coluna “F”), resultando nos valores de saídas desacobertadas constantes na coluna “O”, do Demonstrativo do Crédito Tributário – DCT, págs. 164.

Assim, a apuração foi feita com base em dados objetivos e verificáveis, demonstrando, de forma inequívoca, que houve sim a dedução dos valores presumivelmente já recolhidos a título de ICMS/ST, em todas as fases do lançamento.

Assim, a apuração foi feita com base em dados objetivos e verificáveis, demonstrando, de forma inequívoca, que houve sim a dedução dos valores presumivelmente já recolhidos via ICMS/ST em todas as fases do lançamento.

Quanto à afirmação de que os rodízios estariam sujeitos à tributação exclusiva pelo regime de substituição tributária, em razão da inclusão de bebidas, novamente, tal entendimento não merece prosperar.

A tributação do rodízio, como saída em forma de fornecimento de alimentação, sujeita-se à incidência do ICMS, na forma prevista no art. 5º, § 1º, item 1 da Lei nº 6.763/75, sendo que a eventual inclusão de bebidas, sujeitas à substituição tributária, não tras muda, por si só, a natureza da operação como um todo.

Ademais, a Fiscalização evidenciou o tratamento proporcional de tais receitas, com a devida e razoável exclusão dos produtos sujeitos à substituição tributária da base de cálculo, conforme relatórios de Conclusão Fiscal e Demonstrativo do Crédito Tributário - planilha Excel de págs. 164.

Ressalta-se, por oportuno, que a Impugnante não apresentou documentos comprobatórios que infirmassem os percentuais aplicados ou demonstrou efetivamente os recolhimentos não considerados, tratando-se, pois, de alegação genérica e desprovida de respaldo probatório.

O fato de que a Autuada esteve enquadrada no regime simplificado de tributação, no período de 01/01/21 a 31/12/22, não lhe socorre, conforme o disposto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “F” da Lei Complementar nº 123/06 (Simples Nacional).

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

f) na operação ou prestação desacompanhada de documento fiscal;

(...)

Salienta-se que a aplicabilidade do referido artigo não depende da formalização do processo de exclusão do contribuinte no regime do Simples Nacional, por meio de Termo de Exclusão, como alegado pela Impugnante, bastando apenas que tenha ocorrido a operação desacompanhada de documento fiscal.

Cumprido destacar que a alíquota aplicada pela Fiscalização não foi em virtude da exclusão da Autuada do Simples Nacional, mas pela apuração de saídas de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais, de acordo com o seu ramo de atividades.

A Impugnante defende ainda, o direito ao recolhimento do ICMS nas operações em comento, mediante a aplicação da alíquota reduzida, nos termos do art. 75, inciso XXXIX do RICMS/02 e art. 45 c/c item 132, subitem 132.2 do Anexo IV, ambos do RICMS/23 ou aquelas previstas no regime do Simples Nacional, e não no percentual de 18% (dezoito por cento), por considerar que as informações prestadas pelas administradoras de cartão de crédito/débito corresponderiam a documentos fiscais e, como tais, serviriam para acobertar as referidas operações.

No entanto, conforme disposto no Parecer nº 4/SEF/SUTRI-DOLT-CJUD/2024, não procedem tais assertivas, na medida em que, nem tudo aquilo que a legislação tributária considera como documento fiscal é hábil ao acobertamento de operações de circulação de mercadorias, como se passa a demonstrar.

A Lei nº 6.763/75 remete ao regulamento a disposição acerca dos documentos fiscais e prevê a obrigatoriedade de acobertamento por documentos fiscais nas saídas de mercadorias na forma estipulada por este.

O art. 93 do RICMS/23 determina que também são considerados documentos fiscais as informações prestadas pelas administradoras de cartões.

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, os documentos hábeis ao acobertamento de operações com mercadorias não abrangem todo e qualquer documento considerado como “documento fiscal”, mas apenas aqueles previstos pela legislação, conforme art. 130 do RICMS/02 e art. 91 do RICMS/23, a saber:

RICMS/02

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

- I - Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A;
- II - Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2;
- III - Cupom Fiscal emitido por equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF);
- IV - Revogado
- V - Nota Fiscal/Conta de Energia Elétrica, modelo 6;
- (...)
- XV - Ordem de Coleta de Cargas, modelo 20;
- XVI - Nota Fiscal de Serviço de Comunicação, modelo 21;
- XVII - Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicações, modelo 22;
- (...)
- XXXI - Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), modelo 55;
- (...)
- XXXIII - Nota Fiscal Avulsa Eletrônica - NFA-e, modelo 55;
- XXXIV - Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e), modelo 57;
- XXXV - Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais (MDF-e), modelo 58;
- XXXVI - Conhecimento de Transporte Eletrônico para Outros Serviços (CT-e OS), modelo 67;
- XXXVII - Bilhete de Passagem Eletrônico - BP-e -, modelo 63;
- XXXVIII - Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica - NFC-e -, modelo 65;
- XXXIX - Guia de Transporte de Valores Eletrônica - GTV-e, modelo 64;
- XL - Nota Fiscal de Energia Elétrica Eletrônica - NF3e, modelo 66.
- (...)

RICMS/23

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Importante salientar ainda que, conforme prevê o art. 26, inciso I da Lei Complementar nº 123/06, c/c art. 59, inciso I da Resolução CGSN nº 140, de 22/05/18, do Comitê Gestor do Simples Nacional, o enquadramento no citado regime não exclui a obrigatoriedade de emissão de documentos fiscais para o acobertamento das operações de saídas (vendas) de mercadorias por parte dos contribuintes optantes.

Reitera-se, pela importância, que a alíquota efetiva, aplicada corretamente pelo Fisco, foi de 8,4% (oito inteiros e quatro décimos por cento), uma vez que o ramo de atividades da Autuada (restaurantes e similares) – CNAE-F 5611-2/01, possui redução da base de cálculo do imposto, conforme item 21, subitem “a”, Parte 1, Anexo IV do RICMS/02 (vigência a partir de 27/12/19) e item 23, subitem “a, Parte 1, Anexo II do RICMS/23.

A Impugnante argui que a Fiscalização lhe tratou como contribuinte sujeita ao regime de apuração por débito e crédito, a partir de 01/01/23, sem, contudo, considerar a dedução dos créditos acumulados de ICMS.

Entretanto razão não lhe assiste.

No tocante à alegação da Defesa de que a Fiscalização não efetuou a recomposição da conta gráfica do ICMS, vale destacar que esse procedimento, quando esteve previsto na legislação tributária, não se aplicava à hipótese dos autos que se refere a saídas de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, pois, à luz do que dispõe o art. 89, inciso I do RICMS/02 e art. 115, inciso I do RICMS/23, esgotado está o prazo para recolhimento do imposto, então vencido:

RICMS/02

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

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

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

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

IV - com documento fiscal sem destaque do imposto devido

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

(...)

RICMS/23

Art. 115 - Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

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

II - com documento fiscal que mencione como valor da operação importância inferior à real, com relação à diferença;

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV - com documento fiscal sem destaque do imposto devido.

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

(...)

Ademais, vale destacar que não existe na legislação mineira em vigor o procedimento fiscal de Verificação Fiscal Analítica – VFA, conforme arts. 194 e 195 do RICMS/02 e arts. 159 e 160 do RICMS/23:

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:

(...)

V - conclusão fiscal;

Efeitos de 15/12/2002 a 31/01/2015 - Redação original:

"V - verificação fiscal analítica e conclusão fiscal;"

(...)

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

(...)

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:

(...)

V - conclusão fiscal;

(...)

Art. 160 - Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

(...)

Constata-se que, com a redação do art. 195 do RICMS/02 e art. 160 do ICMS/23 está extinta a recomposição da conta gráfica do ICMS para todo e qualquer procedimento fiscal, inclusive nos casos de créditos ilegítimos ou indevidos.

E, ainda, o referido diploma regulamentar trouxe, no seu art. 1º, a inclusão no RICMS/02 do art. 89-A e o RICMS/23 traz, no seu art. 116 a vedação expressa à compensação de créditos de ICMS com imposto vencido. Veja-se a legislação mencionada.

Decreto nº 4.698/14

Art. 1º O Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo DECRETO Nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, fica acrescido do art. 89-A, com a seguinte redação:

Art. 89-A Fica vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses do Anexo VIII deste Regulamento.

(...)

RICMS/23

Art. 116 - Fica vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses do Anexo III.

(...)

Dessa forma, não há que se falar em afronta ao princípio da não cumulatividade do imposto, previsto no inciso I do § 2º do art. 155 da Constituição da República de 1988 – CR/88, visto que não se está negando o direito do Contribuinte ao aproveitamento de créditos de ICMS legítimos, os quais, desde que devidamente escriturados, poderão ser aproveitados a qualquer tempo, seja na compensação de débitos futuros, seja em pagamento de crédito tributário formalizado ou em transferência na forma e condições estabelecidas na legislação do imposto (Anexo VIII do RICMS/02 e Anexo III do RICMS/23).

Relativamente aos créditos do imposto não aproveitados na época própria, poderão ser apropriados na forma prevista no § 2º do art. 67 do RICMS/02 observado o prazo previsto no § 5º do mesmo artigo e § 2º do art. 32 do RICMS/23 conforme § 5º do mesmo artigo.

Pertinente destacar ainda, que no período de 01/01/21 a 31/12/22, a Autuada esteve enquadrada no regime de tributação do Simples Nacional.

Todavia, as microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo citado regime não farão *jus* à apropriação de créditos do imposto, nos termos do art. 23 da Lei Complementar (LC) nº 123/06. Confira-se:

LC nº 123/06

Art. 23. As microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não farão jus à apropriação nem transferirão créditos relativos a impostos ou contribuições abrangidos pelo Simples Nacional.

(...)

(Grifou-se)

A Impugnante suscita irregularidade do cálculo do crédito tributário exigido no presente e-PTA, em razão do critério de rateio adotado pelo Fisco na apuração do ICMS e da multa isolada, baseado no valor monetário das mercadorias e não na quantidade física.

Todavia, tal argumento não merece prosperar.

Ressalta-se, de início, que o critério utilizado pela Fiscalização, encontra respaldo jurídico e técnico na legislação tributária do estado de Minas Gerais e no ordenamento jurídico nacional.

A apuração do ICMS, por disposição expressa da legislação, deve observar o valor das operações, conforme previsto no art. 13, inciso I da Lei Complementar (LC) nº 87/96 (Lei Kandir), no art. 13, inciso IV da Lei nº 6.763/75 e art. 43, inciso IV do RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02, bem como art. 12 do RICMS/23, aprovado pelo Decreto nº 48.589/23.

Dessa forma, o valor das mercadorias é a única base legalmente admissível para o cálculo do imposto, não havendo previsão legal para a utilização da quantidade física, como sugerido pela empresa.

Nesse sentido, a apuração do crédito tributário se deu com base nos valores obtidos nos documentos fiscais emitidos, pois esses documentos informam o valor monetário das mercadorias, não sua quantidade física isoladamente. Assim, verifica-se que o critério adotado pela Fiscalização é aquele viável, mensurável e compatível com a realidade dos registros fiscais.

Conveniente destacar ainda que o ICMS é um imposto *ad valorem*, ou seja, incide sobre o valor da operação, e não sobre a quantidade de itens transacionados.

O raciocínio aplicado pelo Fisco, alinha-se, não apenas com o texto legal, mas com a natureza jurídica do próprio tributo. Utilizar a quantidade como critério de rateio, conforme postulado pela Impugnante, implicaria inversão da lógica tributária e conduziria a distorções fiscais graves ao desconsiderar diferenças substanciais de valor entre produtos distintos.

A Defesa aduz que a multa isolada teria caráter confiscatório, devendo se limitar a 100% (cem por cento do valor do tributo).

Pertinente destacar que a atividade da Fiscalização é plenamente vinculada. Por conseguinte, a observância estrita dos parâmetros fixados pela legislação, torna-se imprescindível.

Assim, uma vez que as penalidades exigidas no Auto de Infração estão capituladas no e-PTA, com pleno atendimento ao princípio da reserva legal, não há que se questionar acerca da sanção aplicada, uma vez que está expressamente prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75. A penalidade refere-se à Multa de Revalidação, no valor de 50% (cinquenta por cento) do imposto devido.

Nada obstante, é oportuno enunciar que a recusa de aplicação de dispositivo legal foge do escopo do Fisco. De igual modo, analogamente à luz do art. 110 do RPTA, não caberia à autoridade tributária ponderar sobre eventual constitucionalidade ou inconstitucionalidade do dispositivo legal.

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.

Foi exigida também a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c com o § 2º, inciso I do citado artigo, da Lei nº 6.763/75, ou seja, o montante da penalidade aplicada foi apurado observando o limite legalmente estabelecido, conforme redação vigente no período de emissão do Auto de Infração, equivalente a duas vezes o valor total do ICMS incidente na operação/prestação:

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 desacompanhada 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:

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

(...)

(Grifou-se)

Contudo, a redação do inciso I do § 2º supra, 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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

(Grifou-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.

(...)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral do imposto (inadimplemento de obrigação tributária principal) sujeita o contribuinte à multa de mora prevista no inciso I do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e, existindo ação fiscal, à penalidade prevista no inciso II do referido dispositivo legal (Multa de Revalidação).

Por outro lado, ao não acobertar as operações com documentos fiscais, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55 da mencionada lei (Multa Isolada).

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

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

(...)

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA -

SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

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

(...) (GRIFOU-SE)

Dessa forma, as penalidades exigidas decorrem de legítimo exercício do poder-dever do Fisco, todas elas previstas na Lei nº 6.763/75.

Diante disso, por se tratar de estrito cumprimento de dever legal, não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, não cabendo, alegação contrária à ação regular do Estado na aplicação das penalidades previstas em lei.

Portanto, observada a adequação da Multa Isolada ao percentual de 50% (cinquenta por cento), nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com redação dada pela Lei nº 25.378/25 c/c art. 106 do CTN, correta a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Com relação à sujeição passiva, a Defesa argui ilegitimidade passiva do Coobrigado, sob o fundamento de que tal responsabilidade decorre unicamente por ter sido sócio-administrador da empresa, à época dos supostos fatos geradores.

Aduz que a responsabilidade tributária decorre de lei e não em rasas presunções conforme feito pelo Fisco.

Sustenta que toda e qualquer irregularidade foi sanada conforme demonstrado em sede de impugnação.

Todavia, razão não lhe assiste, como adiante se verá.

A Fiscalização destaca que o art. 135, inciso III do CTN (transcrito a seguir) estabelece que o titular da empresa individual, administrador dos negócios da empresa, responde pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias, nos casos em atue com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

CTN

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

(...)

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

(...)

(Destacou-se)

Colaciona-se a seguir, os fundamentos da Fiscalização (Manifestação Fiscal – págs. 252/255 do e-PTA):

(...)

É comum que a intenção premeditada de não pagamento do ICMS devido torne-se fato consumado com a utilização de meios fraudulentos para não apuração de imposto. E o meio fraudulento utilizado no caso foi a não emissão de documentos fiscais nas vendas de produtos. E, nesses casos, a responsabilização do sócio-gerente ou diretor é medida que se impõe por força da Lei.

Sobre o tema, a legislação é clara ao fixar que **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**, como trazem os termos do inciso II do § 2º do art. 21 da Lei nº 6.763/75.

Da análise da infração imputada ao sujeito passivo, e por meio de todas as provas acoladas a este e-PTA, restou atestada a prática de fraude contra a Fazenda Pública Estadual visando à supressão ou redução do ICMS devido. E a infração à lei tributária, documentada nos autos reclamados, implica em responsabilidade dos sócios-gerentes, administradores, diretores, dentre outros. É o que se extrai da dicção do art. 135, inciso III, do CTN.

Por sua vez, o artigo 124, inciso II, do CTN, prescreve que *"são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei"*. O referido dispositivo do CTN possibilita que, mediante lei, a pessoa política competente para tributar estabeleça obrigados à responsabilidade tributária conforme parâmetros legais.

Assim, o artigo 21, inciso XII e § 2º, incisos I e II, da Lei nº 6.763/75, dispõe:

Art. 21 - **São solidariamente responsáveis** ela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável,

quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

§ 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.

Além do mais, a melhor doutrina segue no sentido de que os administradores, mandatários, sócios gerentes e diretores respondem pela obrigação tributária quando os seus atos contrários à lei, ao contrato social, estatutos forem prévios ou concomitantemente ao surgimento da obrigação tributária - que se dá pela realização do fato gerador.

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

O Superior Tribunal de Justiça apresenta firme jurisprudência no sentido de que, quando há infração à lei, os sócios gerentes, administradores e outros respondem pela obrigação tributária. Um exemplo é a decisão contida no AgRg no Ag 775621 / MG, de relatoria do Ministro José Delgado, que delimita a sistemática dessa responsabilização nos seguintes termos (grifo próprio):

OS BENS DO SÓCIO DE UMA PESSOA JURÍDICA COMERCIAL NÃO RESPONDEM, EM CARÁTER SOLIDÁRIO, POR DÍVIDAS FISCAIS ASSUMIDAS PELA SOCIEDADE. A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA IMPOSTA POR SÓCIO-GERENTE, ADMINISTRADOR, DIRETOR OU EQUIVALENTE SÓ **SE CARACTERIZA** QUANDO HÁ DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE OU **SE COMPROVA INFRAÇÃO À LEI PRATICADA PELO DIRIGENTE**.

(Destaques no original)

No mesmo sentido, o TJ/RS, nos embargos infringentes nº 594124984, 1º Grupo de Câmaras Cíveis, decidiu:

TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA (CTN ART. 135, III). SÓCIO GERENTE, QUE SE DEMITIU DE SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE

LIMITADA ANTES DO AJUIZAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL. INCIDÊNCIA NO CASO, DOS ARTS. 10 E 16 DO DECRETO Nº 3.708, DE 10.01.19, VEZ QUE O AUTO DE APREENSÃO E O LANÇAMENTO DO ICMS, COM MULTA DECORREM DE ATOS CONTRÁRIOS À LEI – OPERAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA E TRANSPORTE DA MESMA SEM A EMISSÃO DAS CORRESPONDENTES NOTAS FISCAIS – PRATICADOS QUANDO O EMBARGANTE AINDA INTEGRAVA A SOCIEDADE NA QUALIDADE DE SÓCIO-GERENTE.

O TJ/MG, por unanimidade, no processo nº 1.0479.98.009314-6/001, relator Desembargador Gouvêa Rios, firmou o seguinte entendimento, conforme ementa abaixo:

[...] O NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO CONSTITUI INFRAÇÃO À LEI TRIBUTÁRIA, RAZÃO POR QUE OS SÓCIOS-GERENTES PODEM SER RESPONSABILIZADOS PESSOALMENTE PELOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES CONSTITUÍDAS À ÉPOCA DO GERENCIAMENTO, NOTADAMENTE SE CONSTATADA A INTENÇÃO DE BURLAR O FISCO ESTADUAL, UTILIZANDO INDEVIDAMENTE DE BENEFÍCIO FISCAL (ALÍQUOTA REDUZIDA) DESTINADO ÀS EXPORTAÇÕES. [...].

No mesmo processo, acompanhando o relator, a Des. Vanessa Verdolim Hudson Andrade, após algumas considerações, concluiu:

ISTO COLOCADO, VÊ-SE, NO CASO CONCRETO, QUE SE ENCONTRA COMPROVADO NOS AUTOS (F. 28 E 37) A ADMINISTRAÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE COM O USO INDEVIDO DA ALÍQUOTA REDUZIDA E DA VENDA MERCANTIL FRAUDULENTA, PELO QUE RESPONDEM OS SÓCIOS SOLIDARIAMENTE.

Nos autos em tela, restou constatado que **a intenção premeditada de não pagamento do ICMS devido resultou em fato consumado por intermédio de meio fraudulento para não apuração de imposto, qual seja, a não emissão de documentos fiscais nas vendas de produtos.** Nesses casos, a responsabilização do sócio-gerente ou diretor é medida que se impõe por força da Lei. 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 atos contrários à lei (...)**

Sendo assim, resta demonstrada a correteza da inclusão do sócio administrador no polo passivo da obrigação tributária, em estrita observância aos preceitos legais retro citados, aplicáveis ao caso.

(...)

(Destaques no original)

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

No que concerne à exclusão de ofício da Contribuinte do regime do Simples Nacional, o procedimento da Fiscalização encontra-se correto, tendo em vista a comprovação de saídas de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais, de forma reiterada, nos termos dos arts. 26, inciso I e 29, incisos V e XI da Lei Complementar nº 123/06 c/c o art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional - CGSN nº 140, de 22/05/18. Veja-se a legislação mencionada:

Lei Complementar nº 123/06

Art. 26. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas a:

I - emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de acordo com instruções expedidas pelo Comitê Gestor;

(...)

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

(...)

V - tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar;

(...)

XI - houver descumprimento reiterado da obrigação contida no inciso I do caput do art. 26;

(...)

§ 1º - Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do caput deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes.

(...)

§ 3º - A exclusão de ofício será realizada na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, cabendo o lançamento dos tributos e contribuições apurados aos respectivos entes tributantes.

(...)

§ 9º - Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nos incisos V, XI e XII do caput:

I - a ocorrência, em 2 (dois) ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos 5

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(cinco) anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento; ou

(...)

Resolução CGSN nº 140/18

Art. 84. A exclusão de ofício da ME ou da EPP do Simples Nacional produzirá efeitos:

(...)

IV - a partir do próprio mês em que incorridas, hipótese em que a empresa ficará impedida de fazer nova opção pelo Simples Nacional nos 3 (três) anos-calendário subsequentes, nas seguintes hipóteses: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, incisos II a XII e § 1º)

(...)

d) ter a empresa incorrido em práticas reiteradas de infração ao disposto na Lei Complementar nº 123, de 2006;

(...)

j) se for constatado que a empresa, de forma reiterada, não emite documento fiscal de venda ou prestação de serviço, observado o disposto nos arts. 59 a 61 e ressalvadas as prerrogativas do MEI nos termos da alínea "a" do inciso II do art. 106; e

(...)

§ 3º A ME ou a EPP excluída do Simples Nacional sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 32, caput)

(...)

§ 6º Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nas alíneas "d", "j" e "k" do inciso IV do caput: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 9º)

I - a ocorrência, em 2 (dois) ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos 5 (cinco) anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento, em um ou mais procedimentos fiscais; ou

(...)

Portanto, na forma da lei, deve ser excluído do regime favorecido e simplificado a que se refere a Lei Complementar nº 123/06, o contribuinte que, dentre outras situações, dê saídas a mercadorias desacobertadas de documentos fiscais.

Depreende-se do art. 39 da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 83 da Resolução CGSN nº 140/18, que o contencioso administrativo relativo à exclusão de ofício é de competência do ente federativo que a efetuar. Deverão ser observados os seus dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais, inclusive quanto à intimação do contribuinte, conforme §§ 1º e 2º do art. 83 da Resolução CGSN nº 140/18.

Nesse sentido, a Fiscalização lavrou o presente Auto de Infração para as exigências relativas às saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal e emitiu o “Termo de Exclusão do Simples Nacional” de págs. 166.

No caso, a Contribuinte foi intimada do “Termo de Exclusão” juntamente com o Auto de Infração, impugnando a sua exclusão na mesma peça em que contestou o lançamento, respeitados os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Registra-se que o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG julga as exigências fiscais (motivação da exclusão) e, posteriormente, a exclusão em si. Nesse sentido, este Órgão Julgador tem decidido reiteradamente, a exemplo do Acórdão nº 24.419/23/1ª:

ACÓRDÃO Nº 24.419/23/1ª

(...) MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO. CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, DEVIDO À SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADA MEDIANTE CONFRONTO ENTRE OS VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS FORNECIDOS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO/DÉBITO E AS VENDAS DECLARADAS PELA AUTUADA À FISCALIZAÇÃO NA PLANILHA “DETALHAMENTO DE VENDAS”, NO PROGRAMA GERADOR DO DOCUMENTO DE ARRECAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL - DECLARATÓRIO (PGDAS-D) E NO LIVRO DE REGISTRO DE SAÍDAS. PROCEDIMENTO CONSIDERADO TECNICAMENTE IDÔNEO, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISOS I, V E VII DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75, SENDO ESTA ÚLTIMA MULTA ADEQUADA AO DISPOSTO NO INCISO I DO § 2º DO CITADO ARTIGO.

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO – PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR. ESTANDO COMPROVADO NOS AUTOS QUE A IMPUGNANTE PROMOVEU SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, CORRETA É A SUA EXCLUSÃO DO REGIME DO SIMPLES NACIONAL, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 29, INCISOS V E XI DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06, C/C O ART. 76, INCISO IV, ALÍNEA "J" DA RESOLUÇÃO CGSN Nº 94/11.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO RELATIVA À EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. DECISÕES UNÂNIMES. (...)

Vale dizer que a exclusão da Autuada do Simples Nacional encontra-se devidamente motivada e foram observados os princípios da ampla defesa e do devido processo legal, o que torna regular o referido ato, estando, ainda, respaldado tal procedimento pela jurisprudência do E. TJMG. Examine-se:

(...) EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - MANDADO DE SEGURANÇA - EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL - VENDAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL - PRÁTICA REITERADA - PRESUNÇÃO DE LEGALIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO - RECURSO DESPROVIDO. 1. A LEI COMPLEMENTAR Nº 123/2006, QUE INSTITUIU O ESTATUTO NACIONAL DA MICROEMPRESA E DA EMPRESA DE PEQUENO PORTE, PREVÊ A EXCLUSÃO DE OFÍCIO DA EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL, QUANDO DEIXAR DE EMITIR DOCUMENTO FISCAL DE VENDA OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇO, DE FORMA REITERADA. 2. CONSTATADAS AS SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, A EXCLUSÃO DA EMPRESA AGRAVANTE DO SIMPLES NACIONAL ENCONTRA-SE DEVIDAMENTE MOTIVADA. 3. SEM ELEMENTOS PARA AFASTAR A PRESUNÇÃO DE LEGALIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO, HÁ QUE SER MANTIDA A DECISÃO QUE INDEFERIU A LIMINAR DE REINCLUSÃO DA IMPETRANTE NO PROGRAMA. 4. RECURSO NÃO PROVIDO. (TJMG - AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0000.23.049062-5/001, RELATOR(A): DES.(A) RAIMUNDO MESSIAS JÚNIOR, 2ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 04/07/2023, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 05/07/2023) (...)

Reitera-se, pela importância, que ao contrário do entendimento da Defesa, as exigências fiscais constantes do Auto de Infração em análise referem-se apenas às saídas de mercadorias desacobertas de documentação.

O crédito tributário resultante do regime de compensação de débitos e créditos, defendidos pela Impugnante, que seria uma consequência da exclusão, não está sendo exigido neste momento, uma vez que deverá ser apurado somente após a notificação da Contribuinte quanto à publicação da exclusão no Portal do Simples Nacional.

Por fim, quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre reiterar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Assim, observada a adequação da multa isolada, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento e a exclusão da Autuada do regime de tributação do Simples Nacional.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª 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, para que a multa isolada seja adequada ao disposto no § 2º, inciso I, do art. 55 da Lei nº 6.763/75, na redação dada pela Lei nº 25.378/25, nos termos do art. 106 do CTN. Em seguida, ainda à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação relativa ao Termo de Exclusão do Simples Nacional. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wertson Brasil de Souza (Revisor) e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 06 de agosto de 2025.

Juliana de Mesquita Penha
Relatora

Antônio César Ribeiro
Presidente

CS/P