

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	24.093/25/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004095440-50	
Impugnação:	40.010158896-29, 40.010158897-00 (Coob.)	
Impugnante:	S E F Pizzaria Ltda	
	IE: 004695920.00-59	
	Valter Luiz da Silva Felipe (Coob.)	
	CPF: 006.157.697-21	
Proc. S. Passivo:	Alan Medina Nunes	
Origem:	DFT/Juiz de Fora - 2	

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – NULIDADE – PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR. Verifica-se flagrante vício material na determinação da base de cálculo, uma vez incluídos produtos sujeitos à substituição tributária, tornando nulo o lançamento, com base no art. 142 do CTN e no art. 89, inciso VI, do RPTA/08. Além disso, não foram considerados os valores maiores declarados nas PGDAs de março, maio, julho e agosto de 2024. As demais arguições de nulidade apresentadas pelo Impugnante não se encontram presentes nos autos. Declarado nulo o lançamento. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

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 01/10/23 a 31/10/24.

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

O sócio-administrador foi inserido no polo passivo da obrigação tributária, em razão da prática de atos com infração à lei (realizar vendas sem emitir documento fiscal) nos termos do art. 135, inciso III do CTN, c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei 6.763/75.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

alíneas “d” e “j” da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) nº 140, de 22/05/18.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 31/76.

O Coobrigado apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 156/171.

A Autuada adita sua Impugnação às págs. 181/190 e pede a nulidade do Auto de Infração por ausência de intimação do início da ação fiscal, alegando que as notificações sobre o início da ação fiscal teriam sido efetivadas por e-mail, supostamente registrado no cadastro estadual da empresa, onde sequer chegou ao seu destinatário.

Através de novo Termo de Intimação, no dia 10/06/25, a Fiscalização intima a Impugnante à produção de provas associada à planilha, em formato xls, denominada Relação Registro Detalhado 1115, indicando e documentando os argumentos apresentados.

Regularmente intimada, a Impugnante apresenta aditamento à Impugnação às págs. 268/270.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 272/314.

A 2ª Câmara de Julgamento determina a realização de diligência de págs. 316, que resulta na manifestação da Fiscalização às págs. 319 e juntada de documentos de págs. 320/354. A Fiscalização promove a reformulação do crédito tributário, adequando o limite da Multa Isolada a 50% do valor do imposto, nos termos do art. 5º da Lei nº 25.378/25, conforme págs. 354.

Aberta vista para a Impugnante, que não se manifesta.

A Fiscalização, novamente, manifesta-se às págs. 357/361.

Em sessão realizada em 05/11/25, acorda a 2ª Câmara de Julgamento, nos termos do art. 58 do Regimento Interno do CCMG e conforme decisão proferida na sessão do dia 15/10/25, em retirar o processo de pauta, marcando-se extra pauta para o dia 19/11/25.

Em sessão realizada em 19/11/25, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extra pauta para o dia 26/11/25. Pela Impugnante, assistiu à deliberação o Dr. Alan Medina Nunes e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Paulo Rabelo Neto.

DECISÃO

Da Preliminar

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 01/07/22 31/12/24.

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

A Fiscalização, 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, apurou saídas desacobertas de documentos fiscais, no período autuado.

A Impugnante defende a nulidade do feito fiscal pelas razões abaixo expostas:

1 - Cerceamento de defesa – não apresentação dos relatórios e documentos fiscais que teriam embasado o lançamento para certificação das informações apresentadas. O Fiscal se resumiu a afirmar que teria identificado supostas receitas não tributadas pelo contribuinte em análise das informações obtidas junto a administradoras de cartão de crédito/débito e nas declarações de informações de meios de pagamento - DIMP. Segundo a Impugnante nenhum desses documentos e/ou informações foi anexado aos autos;

2 - As informações prestadas pelas administradoras de crédito não são capazes, por si só, de definir a suposta falta de recolhimento fiscal, muito menos exclui a obrigação da Autoridade Fiscal de avaliar a base de cálculo efetiva do crédito tributário ou efetuar qualquer outra diligência ou fiscalização efetiva para que se comprove tal afirmação;

3 - Vício material – base de cálculo indevida – supostas informações que não permitem a conclusão direta de que teria ocorrido qualquer omissão de receitas;

4 - Erro na formação da sua base de cálculo pela indevida inclusão de verbas que não fazem parte do montante da receita bruta da empresa. Diferenças decorrentes dos valores devidos às plataformas tecnológicas – *Ifood* os quais não se configuram como receitas e, portanto, não integram a base de cálculo dos tributos;

5 - Erro de cálculo – base de cálculo do tributo exigido que abrange receitas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária;

6 - Erro de cálculo – exigência que não considerou a aplicação do regime de tributação específico para restaurantes;

7 - Exigência que não considera os valores declarados e tributados por meio do Simples Nacional.

Entretanto, não assiste razão à Impugnante quando afirma que houve cerceamento de defesa pela não apresentação dos relatórios e documentos fiscais que teriam embasado o lançamento para certificação das informações apresentadas. Eis que as informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito são compartilhadas com o Fisco e com os usuários, no caso, a Impugnante. Cabe, sim, à Impugnante, apurar junto às operadoras os valores efetivamente por elas repassado e,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

na ocorrência de divergência, comprovar tal fato junto à Fiscalização para proceder à correção do crédito tributário.

A Autuada alega que as informações prestadas pelas administradoras de crédito não são capazes, por si só, de definir a suposta falta de recolhimento fiscal, muito menos excluir a obrigação da Autoridade Fiscal de avaliar a base de cálculo efetiva do crédito tributário ou efetuar qualquer outra diligência ou fiscalização efetiva para que se comprove tal afirmação.

Afirma que houve ilegalidade e inconstitucionalidade do uso de informações oriundas das administradoras de cartão de crédito/débito.

Todavia, razão não lhe assiste, conforme se verá.

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 (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 se encontra regulamentada nos arts. 10-A e 13-A da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/02 (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

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;

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.

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.

Desse modo, de forma genérica, pode-se dizer que o procedimento fiscal é legítimo.

Também resta claro o entendimento na aplicação correta da alíquota de 18% em consonância a legislação tributária vigente, uma vez que o contribuinte optante pelo Simples Nacional, uma vez que dá saída desacobertada de documentos fiscais a suas mercadorias, passa a submeter-se à regra geral do regime Débito/Crédito, nos termos do art. 13, §1º, inciso XIII, da Lei Complementar nº 123/06.

Importante afirmar que, na apuração da base de cálculo, aplicou-se à mesma a redução de 53,33%, de forma que resultou numa alíquota efetiva de 8,4%.

Quanto às demais alegações de nulidade do lançamento, algumas considerações prévias devem ser feitas.

Compulsando os autos, verifica-se que o Anexo 4 (Conclusão Fiscal), em sua coluna H, leva a termo as emissões de documentos fiscais relacionados no Anexo 3 (Lista de Notas Fiscais). Os subtotais contidos na coluna G desse Anexo são os valores levados para a coluna H do Anexo 4.

Ao se consultar o Anexo 3, verifica-se que nele constam os números dos documentos fiscais emitidos, sua data de emissão, valor total e a chave eletrônica para consulta da NFC-e. O valor total de cada documento foi levado para a apuração da emissão total de documentos fiscais mensalmente.

O Contribuinte, às págs. 33/34, afirma:

Para tanto, parte da premissa que todos os supostos valores recebidos por meio de administradoras de cartão de crédito/débitos e os valores identificados na DIMP seriam receitas de vendas tributáveis pelo ICMS.

(...)

12. Ou seja, para o Fiscal, não há especificidades a serem consideradas. Todos os supostos valores deveriam ser tributados.

13. Chamamos de “*supostos valores*”, visto que que NÃO FORAM APRESENTADOS OS DOCUMENTOS QUE SERVIRAM DE BASE PARA A EXIGÊNCIA, ainda que toda explanação apresentada pelo Fiscal indica que esse seria o pilar central do lançamento.

14. Decerto que sem ter acesso à fonte primária dos argumentos do Fiscal, o contribuinte não possui condições correlacionar os dados com seus registros comerciais e fiscais para avaliação da real situação discutida.

(...)

18. No entanto, ainda que a IMPUGNANTE não tenha tido acesso à totalidade das informações necessárias para a verificação do todo apresentados pelo Fiscal, a análise do auto de infração permite constatar a não consideração de especificidades que afetam diretamente a exigência, bem como inegáveis os vícios capazes de gerar nulidade ao ato.

19. Nesse sentido, não resta alternativa à Impugnante senão a apresentação de impugnação com fulcro nos argumentos abaixo resumidos:

(...)

(ii) *Improcedência do Auto de Infração, visto que o cálculo do Fiscal compreende valores que decorrentes de vendas de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária;*

No tocante a esse tópico, assim se manifestou a Fiscalização, às págs. 274.

No ponto VI – abordando ainda o erro de cálculo, alega-se que a auditoria utilizou receitas oriundas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, já que os produtos relativos às bebidas comercializadas no varejo pela IMPUGNANTE estão abarcados pelo regime de substituição tributária do ICMS, o que afasta a cobrança do ICMS em face da impugnante (já retido pelos contribuintes substitutos).

Quanto ao argumento da auditoria ter-se utilizado de **receitas oriundas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária** e uso indevido de alíquota, resta-nos expor os seguintes arrazoados e legislação respectiva.

A alíquota aplicável às saídas desacobertas de documentos fiscais realizadas pela Autuada é a prevista no art. 12, inciso I, alínea “d”, subalínea “d.1” da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

I - nas operações e prestações internas:

(...)

d) 18% (dezoito por cento):

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

(...)

Importante ressaltar a previsão do parágrafo 71 do mesmo art. 12, da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 12 (...)

§ 71. Na hipótese do § 2º do art. 49 e do art. 51, a **alíquota será de 18% (dezoito por cento)**, salvo se o contribuinte:

I - **especificar e comprovar, de forma inequívoca, quais as operações e prestações realizadas**, caso em que será aplicada a alíquota correspondente;

II - nos últimos doze meses, tiver realizado, preponderantemente, operações tributadas com alíquota superior a 18% (dezoito por cento), caso em que será aplicada a alíquota preponderante.

Pela exposição acima, verifica-se que a Fiscalização rebateu, somente, a acusação de uso indevido da alíquota interna, mas nada disse sobre a alegação de incluir mercadorias sujeitas à ST na base de cálculo de apuração do imposto devido.

Em vista disso, esta 2ª Câmara expediu, em 14/08/25, a seguinte diligência de págs. 316:

ACORDA A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CCMG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, CONSIDERANDO O TRECHO DA MANIFESTAÇÃO FISCAL A SEGUIR (PÁGS. 304): “E CLARO, CONSIDERANDO TAMBÉM AS DECLARAÇÕES DO PGDAS E SEUS RECOLHIMENTOS RESPECTIVOS (VALORES DE ICMS PAGOS POR MEIO DO REGIME DO SIMPLES NACIONAL), JÁ QUE O TOTAL DOS DOCUMENTOS EMITIDOS SUPERAM (SIC) OS VALORES DAS DECLARAÇÕES NO RESPECTIVO PERÍODO AUDITADO”, EM CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA PARA QUE A FISCALIZAÇÃO JUNTE TODAS AS PGDAS DO PERÍODO FISCALIZADO E COMPARE OS VALORES DAS MESMAS, MÊS A MÊS, COM OS VALORES OBTIDOS, MÊS A MÊS, A PARTIR DOS DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS (NFC-E). REQUER, TAMBÉM, A 2ª CÂMARA, QUE A FISCALIZAÇÃO APRESENTE AS NFC-E, POR ITEM, DE TODO O PERÍODO FISCALIZADO E CALCULE O PERCENTUAL DE PARTICIPAÇÃO, MÊS A MÊS, DAS MERCADORIAS SUJEITAS À ST NO TOTAL DAS MERCADORIAS VENDIDAS. EM

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SEGUIDA, VISTA AOS IMPUGNANTES. PELA IMPUGNANTE, ASSISTIU À DELIBERAÇÃO O DR. ALAN MEDINA NUNES E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, O DR. JAMERSON JADSON DE LIMA.

A Fiscalização, em resposta à diligência, assim se manifestou:

Às págs. 317/318, ajustou o limite da MI ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do ICMS introduzido pela Lei nº 25.378/25.

Ainda, às págs. 319, a Fiscalização afirma o seguinte:

A 2ª CAMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS proferiu diligência para que a Fiscalização junte todas as PGDAS do período fiscalizado e compare os valores das mesmas, mês a mês, com os valores obtidos, mês a mês, a partir dos documentos fiscais emitidos (NFC-e), e apresente as NFC-e, por item, de todo período fiscalizado e calcule o percentual de participação, mês a mês, das mercadorias sujeitas à ST no total das mercadorias vendidas.

Sendo assim, anexamos:

Todos o PGDAS do período unificado, **“PGDASD - OUT_2023 a OUT_2024”** constante no grupo “Manifestação Fiscal” - Tipo “Anexos da Manifestação Fiscal”;

Planilha com a comparação dos PGDAS dos valores mês a mês com as NFC-e emitidas nos mesmos períodos - **“Comparação Declaração PGDAS NF”** constante no grupo “Manifestação Fiscal” - Tipo “Anexos da Manifestação Fiscal”;

Todas as NFC-e por item emitidas no período fiscalizado, **“CONSULTA_NFCE_2023”** constante no grupo “Manifestação Fiscal”, no Tipo “Anexos da Manifestação Fiscal” e **“CONSULTA_NFCE_2024”** constante no grupo “Manifestação Fiscal” - Tipo “Anexos da Manifestação Fiscal”;

*No entanto, cálculo de participação, mês a mês das mercadorias sujeitas a ST está prejudicado pois, dentre os produtos de venda verifica-se a existência de produtos composto por um combo, “pizza + bebida” **não tendo os valores vendidos de cada produto integrante perfeitamente identificável o que impossibilita a segregação sobre o quanto foi vendido de produtos sujeitos a Substituição Tributária conforme solicitação do CC/MG.** (Grifou-se)*

Verifica-se que a Fiscalização atendeu, parcialmente, o despacho exarado pela 2ª Câmara ao anexar as planilhas **“CONSULTA_NFCE_2023”** e

“CONSULTA_NFCE_2024” (data de *upload* 05/09/25), mas não procede a alegação da Fiscalização de que não pode atender à solicitação da 2ª Câmara, afirmando que o *cálculo de participação, mês a mês das mercadorias sujeitas a ST está prejudicado pois, dentre os produtos de venda verifica-se a existência de produtos composto por um combo, “pizza + bebida” não tendo os valores vendidos de cada produto integrante perfeitamente identificável o que impossibilita a segregação sobre o quanto foi vendido de produtos sujeitos a Substituição Tributária conforme solicitação do CC/MG.*

Em primeiro lugar, porque existem NFC-e cuja mercadoria é somente a pizza e seus diversos sabores (p. ex. NFC-e 4952). Existem outras notas fiscais cuja mercadoria é o combo alegado pela Fiscalização, pizza + refrigerante/água (p. ex. NFC-e 4960) e existe um terceiro grupo com somente refrigerantes ou outro produto sujeito à ST (p. ex. NFC-e 4966, chocolate ao leite, Cap. 17 da Parte 2 do Anexo VII, do RICMS/23, e 4967, refrigerante 2 litros).

Como a Fiscalização alega impossibilidade de segregar os valores do combo, ela poderia levar em consideração tão somente as notas fiscais emitidas cujos produtos são somente aqueles previamente tributados pela ST. Esse fato não teria atendido plenamente à solicitação desta 2ª Câmara, mas demonstraria uma tentativa de boa vontade por parte da Fiscalização, mas isso não foi feito.

Além do mais, o argumento da Fiscalização é totalmente improcedente no tocante à impossibilidade de segregação dos valores dos combos. Por diversas das notas fiscais relacionadas, é possível obter o valor do refrigerante individualmente e o valor das pizzas. Por outras notas fiscais, tem-se o valor do combo.

Apenas a título de exemplificação:

- Valor do refrigerante marca CC 2 litros: R\$ 15,00;
- Valor da pizza gigante calabresa: R\$ 70,00.
- Valor do combo “Pizza gigante calabresa + refrigerante marca CC 2 litros”: R\$ 80,00.

Poderia concluir qual a participação percentual do refrigerante marca CC 2 litros no combo:

- refrigerante + pizza sem combo => R\$ 85,00.
- Participação percentual do refrigerante: $15/85 \Rightarrow 0,1765$ ou 17,65%.
- Valor do refrigerante no combo = $0,1765 * 80,00 \Rightarrow R\$ 14,12$.

Como se vê, esse seria o valor a ser deduzido da base de cálculo do lançamento e esse procedimento deveria ser aplicado a todas as notas fiscais cujos combos são objeto.

Não quisesse ter o trabalho de desmembrar nota fiscal por nota fiscal, a Fiscalização poderia intimar a Autuada a apontar o preço de cada um dos produtos em seu combo e tal preço, caso não demonstrasse divergência gritante, poderia ser levado em consideração para excluir as mercadorias sujeitas à ST.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Essa é uma matéria pacífica para a Fiscalização, principalmente quando ela identifica combos, como os de cosméticos que envolvem xampus e condicionadores em que, normalmente, as indústrias aplicam a MVA de menor valor entre um e outro para fins de apuração da ST.

A Fiscalização sabe desmembrar os combos e aplicar o valor real de cada produto individualmente.

Cabe, também, pontuar que nos meses de março, maio, julho e agosto de 2024, a Autuada apresentou PGDAS com valores maiores que a soma dos documentos fiscais emitidos (Anexo Comparação Declaração PGDAS). Deveria a Fiscalização considerar tais valores e reformular o crédito tributário, podendo exigir a Multa Isolada por dar saída a mercadoria sem emissão de documento fiscal sobre a diferença acima apontada, mas tal não foi seu procedimento.

O Auto de Infração, antes da diligência, não tinha como anexos as PGDAS do Contribuinte que serviriam de base à confrontação com as suas NFC-e emitidas. Também não possuía as NFC-e por item, mas somente pelos valores totais, insuficientes para a apuração correta da base de cálculo.

Inobstante, de posse dessas duas informações, a Fiscalização se furtou de adotar os valores maiores declarados nas PGDAS de março, maio, julho e agosto de 2024, assim como não excluiu as mercadorias sujeitas à ST da base de cálculo do lançamento.

Frise-se que, apesar de excluir as mercadorias sujeitas à ST da base de cálculo do ICMS, poderia a Fiscalização aplicar a Multa Isolada pela saída sem documentos fiscais dessas mercadorias.

Até o momento anterior ao atendimento da diligência, configurava-se claramente, o cerceamento ao direito de defesa da Impugnante. Após a Câmara exarar a Diligência, passou a Fiscalização a ter em suas mãos a oportunidade do correto fazer, do correto tributar, mas abdicou dessa oportunidade.

Assim exposto, não procede a argumentação da Fiscalização.

Afirma o art. 142 do CTN

CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. (Grifou-se)

Assim também afirma o art. 89 do RPTA/08:

RPTA/08

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

(...)

VI - *valor total devido*, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

(...)

Eis que há um valor total no Auto de Infração, supostamente devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira. No entanto, está demonstrado que esse valor está contaminado com a presença de produtos previamente tributados pela ST.

Deveria a Fiscalização apurar, mês a mês, o percentual de participação desses produtos no total das vendas comprovadas por NFC-e e deduzir esse mesmo percentual do apurado junto às empresas de cartão de crédito e agentes financeiros, assim como deveria levar em consideração os valores maiores declarados nas PGDAS de março, maio, julho e agosto de 2024.

Enfim, deveria a Fiscalização refazer a Conclusão Fiscal.

Verifica-se, assim, flagrante **vício material** com falhas no **conteúdo** do Auto de Infração, com erros na determinação da base de cálculo ao incluir, indevidamente, produtos sujeitos à ST na mesma, tornando-se nulo o lançamento com base no art. 142 do CTN e no art. 89, inciso VI, do RPTA/08 por tratar-se de flagrante erro material.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, por maioria de votos, em declarar nulo o lançamento. Vencida a Conselheira Ivana Maria de Almeida, que não o considerava. Pelos Impugnantes, sustentou oralmente o Dr. Alan Medina Nunes e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Paulo Rabelo Neto. Participou do julgamento, além dos signatários e da Conselheira vencida, a Conselheira Juliana de Mesquita Penha (Revisora).

Sala das Sessões, 26 de novembro de 2025.

Wertson Brasil de Souza
Relator

Antônio César Ribeiro
Presidente

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	24.093/25/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004095440-50	
Impugnação:	40.010158896-29, 40.010158897-00 (Coob.)	
Impugnante:	S E F Pizzaria Ltda	
	IE: 004695920.00-59	
	Valter Luiz da Silva Felipe (Coob.)	
	CPF: 006.157.697-21	
Proc. S. Passivo:	Alan Medina Nunes	
Origem:	DFT/Juiz de Fora - 2	

Voto proferido pela Conselheira Ivana Maria de Almeida, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A decisão majoritária consistiu em declarar nulo o lançamento, decisão esta que não representa a solução adequada para o caso, *data venia*.

Sob um primeiro aspecto, após o atendimento fiscal à Diligência determinada pela Câmara de Julgamento, pela qual foi anexada a documentação solicitada, a própria decisão majoritária entendeu que não havia mais o cerceamento de defesa alegado pela Impugnante.

Lado outro, segundo aspecto, não há qualquer vício formal que possa ensejar a nulidade do lançamento.

A respeito, prescreve o art. 142 do CTN:

CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. (Grifou-se)

No formulário do Auto de Infração, págs. 1/4 consta a identificação da sujeição passiva, o relato da infração, o demonstrativo do crédito tributário e a base legal das infringências e das penalidades aplicadas, sendo estas, *in verbis*:

Auto de Infração

LEI ESTAD 6.763 de 26/12/1975 - Artigo 55, Inc. II

LEI ESTAD 6.763 de 26/12/1975 - Artigo 55, Par. 2º, Inc.I

LEI ESTAD 6.763 de 26/12/1975 - Artigo 56, Inc. II

Detalhando o lançamento, a Fiscalização ainda traz um relatório analítico às págs. 10/11, descrevendo:

Relatório Fiscal

Irregularidades apuradas: Constatou-se que o Contribuinte realizou saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal no período fiscalizado, apuradas mediante confronto dos valores referentes às operações dos seguintes códigos: 1 - Crédito; 2 - Débito; 4 - Transferência de Recursos; 6 - PIX, obtidos por informação das empresas Administradoras de Cartões e nas DIMP - Declarações de Informações de Meios de Pagamento, com os valores equivalentes aos somatórios mensais de seus documentos fiscais de saída, conforme planilhas anexas, que contêm a relação destes documentos, extraídos dos sistemas de auditoria da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais. Sendo assim, exigem-se o ICMS devido e as multas previstas na Lei 6763/75.

10. Observações:

10.1 - A modalidade de apuração do ICMS prevista para o SIMPLES NACIONAL não é aplicável às operações desacobertas de documentos fiscais, consoante art. 13, inciso VII, parágrafo 1º, XIII, Alínea "f", da Lei Complementar 123/2006 (Institui o Estatuto da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte);

10.2 - As operações de Débito, Crédito, Transferência de Recursos e/ou PIX informadas 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 começam no mês de outubro de 2023 e se estendem até outubro de 2024, conforme relatório demonstrado no anexo 01 e 02 deste Auto de Infração, extraído do Auditor Eletrônico, Sistema de Auditoria Fiscal da SEF/MG.

10.3 - O sócio administrador VALTER LUIZ DA SILVA FELIPPE, C.P.F 006.157.697-21, foi inserido no polo passivo da autuação nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, §2º, inciso II da Lei 6763/75, em

razão da prática de atos com infração à lei (realizar vendas sem emitir documento fiscal);

10.4 - Juntamente com este AI foi emitido o Termo de Exclusão do Simples Nacional 51897057/05367210/111224, nos termos do art. 28 e 29 da Lei Complementar nº 123/2006, regulamentado pelo art. 83, inciso II, §§ 1º e 2º, da Resolução CGSN nº 140/2018.

11. Documentos anexados:

11.1 - ANEXO 1 – Relatório Registro 1115 Resumido da DIMP - Declarações de Informações de Meios de Pagamento da empresa – Ano 2023;

11.2 - ANEXO 2 - Relatório Registro 1115 Resumido da DIMP - Declarações de Informações de Meios de Pagamento da empresa – Ano 2024;

11.3 – ANEXO 3 – Lista das Notas Fiscais Eletrônicas ao Consumidor;

11.4 - ANEXO 4 - Relatório 'Conclusão Fiscal - Operações de Crédito, Débito e Similares';

11.5 - ANEXO 5 - Demonstrativo do Crédito Tributário;

11.6 - ANEXO 6 - Consulta Optantes – Simples Nacional;

11.7 - ANEXO 7 - Termo de Exclusão do Simples Nacional.

Assim, não há que se falar em ofensa ao art. 142 do CTN, como defende a decisão majoritária, pois o Fisco determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, nos termos estabelecidos na legislação vigente, identificou corretamente o Sujeito Passivo da obrigação tributária, assim como aplicou de forma escorreita a penalidade cabível.

Da mesma forma, conforme transcrição acima, constata-se que a legislação mineira que trata o tema foi também plenamente atendida pelo Fisco.

Preceitua o art. 89 do RPTA:

RPTA

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - (...)

Parágrafo único. Portaria da Subsecretaria da Receita Estadual estabelecerá as hipóteses de infringência à legislação tributária estadual em relação às quais o sócio-gerente ou administrador figurará como coobrigado no lançamento efetuado pelo Fisco ou na formalização de Termo de Autodenúncia.

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, destacando-se o resultado da diligência determinada pela Câmara de Julgamento.

A decisão majoritária critica o não estabelecimento, por parte do Fisco, da separação entre mercadorias sujeitas à tributação normal e mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Defende ela que a Fiscalização deveria apurar o percentual de participação dos produtos tributados por substituição tributária no total das vendas comprovadas por notas fiscais e deduzir esse mesmo percentual da omissão de receita apurada, assim como deveria levar em consideração os valores maiores declarados nas PGDAS.

Renovando as *venias*, veja-se que essa análise e consequente conclusão representam o mérito do lançamento, e como tal deveria ter sido tratado.

Instigado a se pronunciar sobre a questão, a Fiscalização defende seu trabalho quando da Manifestação Fiscal, trazendo, inclusive, dispositivo legal que endossou seu posicionamento.

Transcreve-se:

Quanto ao argumento da auditoria ter-se utilizado de receitas oriundas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária e uso indevido de alíquota, resta-nos expor os seguintes arrazoados e legislação respectiva.

A alíquota aplicável às saídas desacobertadas de documentos fiscais realizadas pela Autuada é a prevista no art. 12, inciso I, alínea “d”, subalínea “d.1” da Lei nº 6.763/75, in verbis:

Lei nº 6.763/75

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

I - nas operações e prestações internas:

(...)

d) 18% (dezoito por cento):

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

(...)

Importante ressaltar a previsão do parágrafo 71 do mesmo artigo 12, da Lei nº 6.763/75:

§ 71. Na hipótese do § 2º do art. 49 e do art. 51, a alíquota será de 18% (dezoito por cento), salvo se o contribuinte:

I - **especificar e comprovar, de forma inequívoca, quais as operações e prestações realizadas**, caso em que será aplicada a alíquota correspondente;

II - nos últimos doze meses, tiver realizado, preponderantemente, operações tributadas com alíquota superior a 18% (dezoito por cento), caso em que será aplicada a alíquota preponderante. (págs. 300).

Por sua vez, em resposta à Câmara de Julgamento, informou:

No entanto, o cálculo de participação, mês a mês das mercadorias sujeitas a ST está prejudicado pois, dentre os produtos de venda verifica-se a existência de produtos composto por um combo, “pizza + bebida” não tendo os valores vendidos de cada produto integrante perfeitamente identificável o que impossibilita a segregação sobre o quanto foi vendido de produtos sujeitos a Substituição Tributária conforme solicitação do CC/MG. (págs. 319).

Considerando a decisão pela nulidade do lançamento, destaca-se que consta da base legal do lançamento, pág. 01, o mencionado dispositivo: § 71 do art. 12 da Lei nº 6.763/75, ratificando o fato de que não há vício no lançamento, mas **falta de elementos que comprovem, “de forma inequívoca, quais as operações e prestações realizadas”**.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Concluindo, 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 formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, foram observados.

Por tudo exposto, considero plenamente válido o lançamento, rejeitando a nulidade declarada.

Sala das Sessões, 26 de novembro de 2025.

**Ivana Maria de Almeida
Conselheira**

CCMG