

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.394/25/3ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004153929-67	
Impugnação:	40.010159327-70	
Impugnante:	Júlio Sérgio Ferreira Araújo	
	CPF: 125.809.356-14	
Proc. S. Passivo:	Bruno Cunha Gontijo	
Origem:	DF/Divinópolis	

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 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, V e VII do RICMS/02. Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização para ajustar a multa isolada ao limite de 50% do imposto incidente na operação, conforme nova redação dada ao inciso I do § 2º do citado art. 55, pela Lei Estadual nº 25.378/25, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pela Contribuinte à Fiscalização e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito, com recolhimento de ICMS a menor, no período de 01/03/22 a 18/04/23.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, adequada ao disposto no § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Registra-se que foi elencado como Sujeito Passivo Principal o Sr. Júlio Sérgio Ferreira Araújo, nos termos do art. 9º, § 5º da Lei Complementar (LC) nº 123/06, uma vez que a empresa autuada, Vitória Comércio de Calçados Ltda, encontra-se com a Inscrição Estadual (IE) nº 04244212.00-38 baixada desde 18/04/23.

Ademais verificou-se sua participação direta nas operações desacobertas de documentação fiscal pela utilização de seu CPF no recebimento de valores por meio

de POS (*Point of Sale*), configurando sua responsabilização também pelo art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 33/43, com os argumentos a seguir, em síntese:

- argui a nulidade do Auto de Infração ao argumento de que inexistente fundamento legal que autorize a Fazenda Pública Estadual a formar uma presunção da ocorrência de operações de saída desacobertas a partir de mera informação da circulação de recursos pelas contas de pessoa física dos sócios de uma empresa;

- acrescenta que existe uma controvérsia no tratamento das informações coletadas pela Fazenda Pública Estadual;

- aduz que a exigência de ICMS sobre valores recebidos em conta de pessoa física importa na total descaracterização do fato gerador do imposto estadual com violação à regra do art. 155, inciso II da Constituição da República de 1988 – CR/88, art. 5º da Lei nº 6.763/75, e usurpação de competência que cabe à Fazenda Nacional, em prejuízo às regras de distribuição de competências tributárias e ao pacto federativo;

- aponta que em relação aos valores recebidos em conta física, a movimentação de recursos, sobretudo os recebimentos via PIX, podem estar vinculados a inúmeras movimentações, inclusive a transferências de recursos entre contas da mesma pessoa e com isso, a autuação fiscal considerou duas vezes o mesmo valor como base tributável do ICMS;

- sustenta que não houve venda de mercadorias desacoberta de documento fiscal, tendo em vista que as informações prestadas pelas administradoras de cartões e plataformas digitais de intermediação de negociação e pagamento são consideradas documentos fiscais, e, por isso, é descabido falar de tributação de operação desacoberta de documento fiscal;

- cita jurisprudência do Tribunal de Justiça de Minas Gerais – TJMG;

- reitera que as informações prestadas pelas administradoras de cartão de crédito são documentos fiscais, que a tributação do contribuinte optante pelo Simples Nacional com uma alíquota de 18% (dezoito por cento) nos termos do art. 12, § 71 da Lei nº 6.763/75 é descabida, uma vez que somente é admitida nos casos em que a operação é realizada sem documento fiscal consoante o art. 51, III, da Lei nº 6.763/75;

- requer:

- reconhecimento da nulidade do Auto de Infração por ilegitimidade da Fazenda Estadual para a autuação sobre os valores recebidos na conta da pessoa física do sócio da pessoa jurídica;

- consideração da hipótese de duplicidade de exigência fiscal sobre os mesmos valores;

- cancelamento do crédito tributário no que tange à venda sem documento fiscal e aplicação das alíquotas previstas no regime de tributação do Simples Nacional;

- apuração do crédito tributário mediante aplicação das alíquotas previstas para sistemática do Simples Nacional ou, em caso de inadmissão dessa premissa, que a apuração seja vinculada à natureza da operação, se interna ou interestadual, ou, subsidiariamente, a redução da multa de revalidação ao montante de 20% (vinte por cento) do valor do imposto apurado, a teor do decidido pelo Supremo Tribunal Federal - STF no Tema nº 214, ou a aplicação do permissivo legal a que faz referência o art. 53, § 3º da Lei Estadual nº 6.763/75.

Pede a procedência da impugnação.

Da Reformulação do Crédito Tributário

A Fiscalização reformula o lançamento para ajustar o valor da multa isolada ao novo limite de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação, nos termos art. 5º da Lei nº 25.378/25 c/c 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional e anexa aos autos:

- Anexo 13 – Demonstrativo do Crédito Tributário – DCT (atualizado), págs. 46;
- Extinção do Crédito Tributário, págs. 49;
- Auto de Infração- Demonstrativo do Crédito Tributário, págs. 50;
- Termo de Cientificação à Autuada e documento de ciência (págs. 51/54).

Da Manifestação Fiscal

Por fim, a Fiscalização se manifesta às págs. 55/73, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento nos termos da reformulação efetuada.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

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

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.

Induidoso que o Autuado 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos ao Autuado 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 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 01/03/22 a 18/04/23.

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, quando da reformulação do lançamento, adequada à nova redação do inciso I do § 2º do citado art. 55, dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional - CTN.

Registra-se que foi elencado na autuação como Sujeito Passivo principal o Sr. Júlio Sérgio Ferreira Araújo, nos termos do art. 9º, § 5º da Lei Complementar (LC) nº 123/06, uma vez que a empresa Vitória Comércio de Calçados Ltda encontra-se com a Inscrição Estadual (IE) nº 04244212.00-38 baixada desde 18/04/23.

Ademais, verificou-se sua participação direta nas operações desacobertas de documentação fiscal pela utilização de seu CPF no recebimento de valores por meio de POS (*Point of Sale*), configurando sua responsabilização também pelo art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se de início que o Impugnante argui nulidade do lançamento fiscal, por ilegitimidade ativa do estado de Minas Gerais, para a autuação sobre os valores recebidos na conta da pessoa física do sócio da empresa.

No entanto, razão não lhe assiste.

Conforme demonstrado nos Anexos 2 e 3 do Auto de Infração (AI), as Administradoras de Cartões de crédito/débito apresentaram ao Fisco o relatório denominado “*Registro 1115 – Operações por Comprovante de Transação*”, cujos valores tinham como favorecido o sócio-administrador da empresa, em face da periodicidade e relevância das quantias recebidas.

Diante disso, percebe-se que o Impugnante, ao explorar atividade empresarial, como sócio-administrador, recebe valores no seu CPF de maneira continuada, não sendo uma atividade eventual, praticando a mercância, o que gera fato

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

gerador do ICMS, caracterizando-se como contribuinte do imposto, conforme § § 1º e 2º do art. 55 do RICMS/02 e § § 1º e 2º do art. 23 do RICMS/23. Confira-se:

RICMS/02

Art. 55. Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço descrita como fato gerador do imposto.

§ 1º A condição de contribuinte independe de estar a pessoa constituída ou registrada, bastando que pratique com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial a operação ou a prestação referidas no caput deste artigo.

§ 2º Entende-se por habitualidade, para fins de tributação, a prática de operações que importem em circulação de mercadorias ou de prestações de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação, a qual, pela sua repetição, induz à presunção de que tal prática constitui atividade própria de contribuinte regular.

(...)

RICMS/23

Art. 23 - Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço descrita como fato gerador do imposto.

§ 1º - A condição de contribuinte independe de estar a pessoa constituída ou registrada, bastando que pratique com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial a operação ou a prestação referidas no caput.

§ 2º - Entende-se por habitualidade, para fins de tributação, a prática de operações que importem em circulação de mercadorias ou de prestações de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação, a qual, pela sua repetição, induz à presunção de que tal prática constitui atividade própria de contribuinte regular.

(...)

Quanto às exigências apontadas no Auto de Infração, cumpre destacar que a Fiscalização, tendo em vista os indícios de saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, emitiu o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000053328-91, anexado às págs. 05, para exame do cumprimento das obrigações tributárias no período de 18/01/21 a 18/04/23.

Ao confrontar os valores mensais informados pela administradora dos cartões, relativos a operações/prestações realizadas por meio de cartão de crédito e/ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

débito, com as vendas declaradas pela Contribuinte, a Fiscalização apurou saídas desacobertadas de documentos fiscais, no período autuado.

O Autuado alega, em sua defesa, que o procedimento fiscal de apuração de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal com base em dados extrafiscais, obtidos junto à administradora de cartão de crédito e/ou débito, que a seu ver não passam de meros indícios, é insubsistente, sendo imprescindível a existência de outras provas.

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, V e VII do RICMS/02, 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;

(...)

V - conclusão fiscal;

(...)

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

(...)

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

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.

(...)

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.

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. 16 (Anexo 7 do e-PTA).

Verifica-se que nos Anexos 1, 2 e 3 do Auto de Infração, constam os dados informados pela administradora de cartões de crédito/débito sobre a totalidade das operações de venda de mercadorias realizadas pelo Impugnante, cujos pagamentos foram realizados por meio de Crédito, Débito e PIX.

Os relatórios de Conclusão Fiscal, Anexo 6 do e-PTA, registram os valores apurados na DIMP e confronta com o faturamento declarado, caso exista, a fim de apurar as diferenças e chegar nos valores das operações desacobertas, para fins de quantificação do ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada a serem exigidos.

Esses cálculos são apresentados no Anexo 7 – Demonstrativo do Crédito Tributário – Saídas Desacobertas, onde se observa os valores devidos de ICMS, da multa de revalidação e da multa isolada.

Esse conjunto de provas reunidas na peça fiscal atesta a prática da irregularidade de dar saída às mercadorias desacobertas de documentos fiscais.

Desse modo, não assiste razão à Impugnante quando alega que o procedimento baseou-se em provas insuficientes.

A Impugnante insurge-se contra o lançamento ao argumento de que a Fiscalização está considerando duas vezes o mesmo valor como base tributável do ICMS, ao incluir valores constantes nas plataformas de marketplace e no NUBANK.

Todavia razão não lhe assiste.

Verifica-se que o Impugnante foi intimado, págs. 45, a apresentar os extratos NUBANK e as planilhas da “Shopee”, do período fiscalizado para fins de verificação da duplicidade e caso necessário, a respectiva reformulação do crédito tributário.

Entretanto, o Autuado permaneceu inerte, pois não apresentou nenhum documento.

Dessa forma, verifica-se que não foi demonstrado pelo Impugnante a comprovação de que os lançamentos no CPF do sócio não eram vinculados à empresa autuada, não merecendo prosperar a simples alegação de que tais valores não poderiam ter sido utilizados como base para a autuação. Com isso, tais lançamentos no CPF do sócio-administrador possuem valores e frequência compatíveis com a atividade empresarial, conforme demonstrado nas planilhas de registros 1115, anexa ao processo de autuação.

Como se vê, a validade das exigências fiscais, em relação às operações em questão, se fundamenta nas chamadas provas indiciárias, também conhecidas como provas indiretas.

Reitera-se, por oportuno, no que tange à hipótese de duplicidade de exigência fiscal sobre os mesmos valores, não foi anexado pelo Impugnante sequer uma prova que sustente a alegação feita.

Na impugnação, o Autuado argui que os valores recebidos pelas vendas nas plataformas de marketplace são repassados pela plataforma para uma conta bancária ou uma conta numa instituição de arranjo de pagamento (Nubank).

Entretanto, não consta nos autos nenhum extrato ou indicação desses valores em duplicidade, comprovando o que foi dito.

Portanto, ao contrário da alegação do Impugnante, constam no presente processo elementos suficientes (provas indiciárias) que permitem vincular os valores recebidos pelo proprietário com as atividades operacionais da empresa, devendo-se destacar que em momento algum comprovou que parte ou a totalidade de sua movimentação mediante PIX se referem a outras atividades, estranhas à empresa, não

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inseridas no campo de incidência do ICMS, não ocasionando, desse modo, nenhum *bis in idem*.

Ademais em decorrência da alteração sobre o limitador para aplicação da Multa Isolada, introduzida por meio do art. 5º da Lei nº 26.378/25, o crédito tributário relativo à essa penalidade (descumprimento de obrigação acessória) foi reformulado e o Contribuinte cientificado da alteração, por meio do Termo de Cientificação, via DT-e.

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

RICMS/02

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

(...)

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

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

(...)

O estabelecimento autuado está cadastrado na Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG sob a CNAE-F nº 4782-2/01, qual seja, comércio varejista de calçados, segmento para o qual não há previsão legal de alíquotas diferenciadas, tampouco de benefício fiscal, aplicáveis às saídas promovidas pelo Contribuinte no período autuado.

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;

(...)

Portanto, a falta de cumprimento das obrigações tributárias e fiscais sujeita o contribuinte ao pagamento do imposto e demais acréscimos legais, previstos na

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

legislação, devendo ser utilizada a alíquota aplicável, conforme o citado art. 12, inciso I da Lei nº 6.763/75.

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

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:

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, 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.

Quanto ao pedido de aplicação das alíquotas internas ou interestaduais, não foram anexados aos autos documentos comprobatórios das origens e destinos das mercadorias não sendo possível, na prática, viabilizar a aplicação do pedido.

A Impugnante defende ainda, o direito ao recolhimento do ICMS nas operações em comento, mediante a aplicação da alíquota prevista 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, portanto não há o que se falar em operações desacompanhadas.

Entretanto, não lhe assiste razão.

Em que pese as informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito e pelas plataformas digitais de intermediação de negociação e pagamento serem documentos fiscais, nos termos dos dispostos nos art. 132, incisos II e III do RICMS/02 e art. 93, incisos II e III do RICMS/23, estas não substituem os documentos fiscais que deveriam ser emitidos para acobertar as operações de venda de mercadorias pela Autuada, assim como disciplina o art. 130 do RICMS/02 e art. 91 do RICMS/03.

Ademais, 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.

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, 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;
- (...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

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.

Ademais à luz do art. 89, inciso I do RICMS/02, 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

IV - com documento fiscal sem destaque do imposto devido

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

(...)

(Grifou-se)

Oportuno ainda esclarecer que os contribuintes do ICMS são obrigados a utilizar os documentos fiscais instituídos pela legislação tributária vigente, quando da ocorrência dos fatos geradores do imposto, conforme dispõe o art. 16, incisos VI, VII e IX da Lei 6.763/75, confira-se:

Lei nº 6.763/75.

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

VI - escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar;

VII - entregar ao destinatário, ainda que não solicitado, e exigir do remetente o documento fiscal correspondente à operação realizada.

(...)

IX - pagar o imposto devido na forma e prazos estipulados na legislação tributária;

(...)

Nesse sentido o art. 39, § 1º da citada lei, estabelece que o Contribuinte tem por obrigação realizar a movimentação de bens e mercadorias, acobertada por documento fiscal, na forma definida em regulamento, examine-se:

Lei 6.763/75.

Art. 39 - Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento, que também disporá sobre todas as exigências formais e operacionais a eles relacionadas.

§ 1º - A movimentação de bens ou mercadorias e a prestação de serviços de transporte e comunicação serão obrigatoriamente acobertadas por documento fiscal, na forma definida em regulamento.

(...)

(Grifou-se)

Relativamente às multas aplicadas, 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55 da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, (saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal). Veja-se:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

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 desacoberta 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:

(...)

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.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

(GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral 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).

Registra-se, por oportuno, que a Fiscalização reformulou o crédito tributário, para adequar a Multa Isolada ao disposto no § 2º, inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75, sendo limitada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, nos termos do art. 5º da Lei nº 25.378/25 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional -CTN. Confira-se:

Lei nº 6.763/75

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

(...)

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

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

(...)

Lei nº 25.378/25

Art. 5º - O inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763, de 1975, passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 55 - (...)

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo: I - ficam limitadas a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação.

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

(...)

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

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, em razão da vedação constante no item 3 do § 5º:

Lei nº 6.763/75

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

(...)

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

(...)

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

Lei nº 6.763/75

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

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, observada a reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 49/50, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências remanescentes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 49/50. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen e Keli Campos de Lima.

Sala das Sessões, 21 de outubro de 2025.

Cássia Adriana de Lima Rodrigues
Relatora

Cindy Andrade Moraes
Presidente / Revisora