

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.255/26/1 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004288092-17	
Impugnação:	40.010159676-71	
Impugnante:	Celestino Comércio de Eletro-Hidráulicos Ltda	
	IE: 003438057.00-96	
Coobrigado:	Richard Celestino	
	CPF: 071.086.276-80	
Proc. S. Passivo:	Leonardo Duarte da Silva	
Origem:	DF/Juiz de Fora - 2	

EMENTA

NOTA FISCAL - DESCLASSIFICAÇÃO - DOCUMENTO FISCAL FALSO. Constatada a saída de mercadorias desacobertada de documento fiscal hábil, decorrente da falta de emissão da Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica (NFC-e, modelo 65) e da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e, modelo 55), conforme art. 2º, inciso I e §§ 7º, 8º e 9º da Resolução nº 5.234/19, art. 36-A, § 2º do Anexo V do RICMS/02 e art. 27, § 2º do Anexo V do RICMS/23, tendo em vista que a receita bruta anual do Sujeito Passivo declarada no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDAS-D) foi ultrapassada. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada, conforme reformulação do lançamento, prevista no art. 55, inciso II c/c § 5º, todos da Lei nº 6.763/75

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O sócio-administrador responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e do art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de saída de mercadorias desacobertada de documento fiscal hábil, devido à falta de emissão, no período de 01/12/20 a 31/12/23, da Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica (NFC-e, modelo 65), após o prazo previsto no art. 2º, inciso I e §§ 7º, 8º e 9º da Resolução nº 5.234/19, bem como da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e, modelo 55), conforme disposto no § 2º do art. 36-A do Anexo V do RICMS/02 e no § 2º do art. 27 do Anexo V do RICMS/23.

A falta de emissão dos mencionados documentos fiscais se deve ao fato de o Sujeito Passivo ter ultrapassado, em setembro de 2020, sua receita bruta anual,

conforme demonstrado no item 2.2 (Receitas Brutas Anteriores) da declaração do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDAS-D) – Anexo 10.

Exigem-se, originalmente, o ICMS devido, a Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI c/c o § 2º, inciso I da citada lei.

Foi incluído o Sr. Richard Celestino como Coobrigado no polo passivo da autuação, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN), c/c o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, em razão da prática de atos com infração à lei (realizar vendas com emissão de documento fiscal falso).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 162/169.

Requer, ao final, que seja declarada a nulidade e o cancelamento do Auto de Infração, extinguindo-se o crédito tributário, ao argumento de cobrança indevida de ICMS fora do Simples Nacional, dupla penalização pelo mesmo fato, falta de motivação suficiente no cálculo e inobservância dos princípios da legalidade estrita, do não confisco e da razoabilidade.

Subsidiariamente, pede pela i) exclusão da Multa Isolada, por suposta configuração de *bis in idem* e de desproporcionalidade), ou pela sua redução ao patamar legal mínimo; ii) adequação do lançamento de ICMS, reconhecendo-se a inaplicabilidade ou quitação via Simples Nacional do imposto sobre as operações acobertadas pelas notas impugnadas, com eventual recálculo para evitar dupla cobrança; iii) exclusão do sócio-gerente do polo passivo, por alegada ausência de dolo e dos requisitos do art.135, inciso III, do CTN; e iv) caso necessário, a realização de perícia técnico-contábil para revisão do *quantum* devido, especialmente no tocante ao arbitramento das saídas e classificação de mercadorias sujeitas à Substituição Tributária (ST);

Requer, ainda, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário impugnado até o julgamento administrativo definitivo, nos termos do art. 151, inciso III, do CTN, evitando-se quaisquer medidas de cobrança ou inscrição em dívida ativa enquanto pendente a Impugnação, bem como que seja assegurado o direito de produzir todas as provas admitidas em direito.

Da Reformulação do Lançamento

A Fiscalização reformula o lançamento, conforme o Termo de Reformulação do Lançamento de pág. 174.

Na oportunidade, foi promovida, de ofício, a alteração da capitulação da Multa Isolada, do inciso XXXI para o inciso II, ambos do art. 55 da Lei nº 6.763/75, e do § 2º para o § 5º, também do citado artigo, para aplicar o percentual de 3% (três por cento) sobre o valor das operações realizadas no período, em razão do desacobertamento decorrer da emissão ou utilização de documento fiscal desautorizado.

A revisão de ofício levou a uma redução no valor da Multa Isolada, nos valores individualizados por competência constantes do “Demonstrativo de Valores Excluídos”, anexo ao Termo de Reformulação do Lançamento.

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às págs. 181/189, nas quais reforça os pedidos originalmente apresentados.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 191/207 e pede, por fim, que seja julgado procedente o lançamento, conforme a reformulação efetuada.

Da Sessão de Julgamento

Em sessão realizada em 14/04/26, acorda a 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais (CCMG), em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 16/04/26.

DECISÃO

Das Preliminares

Da Arguição de Nulidade do Lançamento

A Autuada entende que o Auto de Infração deve ser declarado nulo, em razão dos seguintes vícios descritos na Impugnação: alegada dupla penalização por um mesmo fato, o que ensejaria a anulação de pelo menos uma das multas aplicadas; inclusão do Coobrigado no polo passivo da obrigação tributária; e suposta falta de transparência na apuração do lançamento.

Ocorre que os elementos apresentados se confundem com o próprio mérito, e assim serão analisados.

Nada obstante, cumpre destacar que 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.

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

Ademais, 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.

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

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial para revisão do *quantum* devido, especialmente no tocante ao arbitramento das saídas e classificação de mercadorias sujeitas à ST.

Contudo, 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.

É fundamental pontuar que o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a”, do RPTA estabelece o seguinte:

RPTA

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

(...)

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

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

(...)

A prova pericial somente deverá ser realizada quando não houver meios ordinários de convencimento. Pode-se verificar que o Auto de Infração foi lavrado conforme ditames legais, identificando o sujeito passivo, a base de cálculo e sua demonstração, o método de apuração, a capitulação legal da infringência e penalidades aplicadas, ou seja, os autos trazem elementos suficientes para elucidar a questão apresentada. Não cabe, portanto, o pedido de prova pericial.

Vale citar, a propósito, decisões proferidas pelo Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJMG) abordando a questão:

AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0024.14.076459-8/001

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.

AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0000.25.262478-8/001

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO CÍVEL - EMBARGOS À EXECUÇÃO - CÉDULA DE CRÉDITO BANCÁRIO- ALEGAÇÃO DE JUROS E ENCARGOS ABUSIVOS - PRELIMINAR SUSCITADA PELO SEGUNDO VOGAL - NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO - REJEIÇÃO - APLICAÇÃO DA TAXATIVIDADE MITIGADA - TEMA 988, STJ - **PROVA PERICIAL** CONTÁBIL – **DESNECESSIDADE** - CERCEAMENTO DE DEFESA - INOCORRÊNCIA.

(...)

III. A PERÍCIA CONTÁBIL É DESNECESSÁRIA QUANDO A ANÁLISE DAS CLÁUSULAS CONTRATUAIS É SUFICIENTE PARA O JULGAMENTO DA CONTROVÉRSIA REFERENTE À EXISTÊNCIA OU NÃO DE JUROS ENCARGOS ABUSIVOS ALEGADAMENTE EXECUTADOS PELA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA, NÃO HAVENDO SE FALAR EM CERCEAMENTO DE DEFESA.

(...)

(DESTACOU-SE)

Desse modo, 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 a constatação de saída de mercadorias desacoberta de documento fiscal hábil, devido à falta de emissão, no período de 01/12/20 a 31/12/23, da NFC-e, modelo 65, após o prazo previsto no art. 2º, inciso I e §§ 7º, 8º e 9º, da Resolução nº 5.234/19, bem como da NF-e, modelo 55, conforme disposto no § 2º do art. 36-A do Anexo V do RICMS/02 e no § 2º do art. 27 do Anexo V do RICMS/23.

A emissão dos mencionados documentos fiscais se deve ao fato de o Sujeito Passivo ter ultrapassado, em setembro de 2020, sua receita bruta anual, conforme demonstrado no item 2.2 (Receitas Brutas Anteriores) da declaração do PGDAS-D – Anexo 10.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e, conforme reformulação do lançamento, da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c § 5º da citada lei.

Foi incluído o Sr. Richard Celestino como coobrigado no polo passivo da autuação, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN), c/c o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, em razão da prática de atos com infração à lei (realizar vendas com emissão de documento fiscal falso).

Inicialmente, é necessário destacar, como bem observado pelo Fisco, que a venda a varejo passou a ser acoberta pela NFC-e, com o advento do Decreto nº 47.562/18, quando foi acrescido ao art. 130 do RICMS/02, o inciso XXVIII, replicado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no art. 91, inciso II do RICMS/23, para prever a nota fiscal de venda a consumidor eletrônica:

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:

(...)

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

(...)

RICMS/23

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

(...)

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

(...)

A fim de disciplinar a entrada em vigor da NFC-e, a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (SEF/MG), em 05/02/19, editou a Resolução nº 5.234/19, vigente à época dos fatos, que passou a disciplinar em seu art. 2º os prazos para os contribuintes passarem a emitir a NFC-e para acobertar as operações internas de varejo, com entrega imediata, destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS, em substituição à Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2:

Resolução nº 5.234/19

Art. 2º - Para acobertar as operações internas de varejo, com entrega imediata, destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS, em substituição à Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, e ao Cupom Fiscal emitido por equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF, deverá ser emitida a NFC-e a partir de:

I - 1º de março de 2019, para os contribuintes que se inscreverem no Cadastro de Contribuintes deste Estado a contar da referida data;

(...)

§ 2º - Após o credenciamento para emissão da NFC-e ou, iniciado o período de obrigatoriedade de que tratam os incisos do caput, fica vedada:

I - a emissão de Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, devendo ser cancelado o estoque remanescente, observados os procedimentos previstos na legislação, exceto na hipótese prevista no § 3º;

(...)

§ 7º - Fica dispensado da obrigatoriedade de uso da NFC-e o contribuinte que estiver enquadrado como

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

microempresa com receita bruta anual igual ou inferior a R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais).

§ 8º - O estabelecimento enquadrado como microempresa que ultrapassar o valor previsto no § 7º ficará obrigado a emitir a NFC-e no prazo de até sessenta dias contados da data em que ultrapassar o referido valor.

§ 9º - Os contribuintes em início de atividades ficam obrigados à emissão da NFC-e quando auferirem receita bruta anual acima de R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), observado o disposto no § 8º.

(...)

Além disso, em conformidade com o descrito no § 2º do art. 36-A do Anexo V do RICMS/02 e no § 2º do art. 27 do Anexo V do RICMS/23, passou também a ser obrigatória, a emissão da NF-e, em substituição às notas fiscais modelos 1 e 1-A, quando o contribuinte for credenciado para emitir NFC-e:

RICMS/02 - Anexo V

Art. 36-A - A Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica - NFC-e, modelo 65, é o documento digital emitido e armazenado eletronicamente destinado a documentar operações internas de varejo, com entrega imediata, destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS.

(...)

§ 2º - O contribuinte credenciado para emissão da NFC-e, modelo 65, fica obrigado à emissão da NF-e, modelo 55, em substituição ao modelo 1 ou 1-A, ou da Nota Fiscal do Produtor, modelo 4.

(...)

RICMS/23 - Anexo V

Art. 27 - A Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica - NFC-e, modelo 65, é o documento digital emitido e armazenado eletronicamente destinado a documentar operações internas de varejo:

(...)

§ 2º - O contribuinte credenciado para emissão da NFC-e fica obrigado à emissão da NF-e nas hipóteses sujeitas à emissão deste documento.

(...)

Como consequência da utilização fora dos prazos regulamentados, o art. 3º, § 1º, da referida resolução e o art. 39, § 4º, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.2”, da Lei nº 6.763/75 tratam como falsos os documentos fiscais emitidos:

Resolução nº 5.234/19

Art. 3º- Relativamente ao ECF já autorizado ao contribuinte:

(...)

§ 1º - A Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, emitida após as datas previstas nos §§ 2º e 3º do art.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2º, e o Cupom Fiscal emitido após o prazo previsto no inciso I do caput serão considerados falsos para todos os efeitos fiscais, fazendo prova apenas a favor do Fisco, conforme previsto no art. 135 do RICMS.

(...)

Lei nº 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.

(...)

§ 4º Na forma que dispuser o regulamento, para efeito da legislação tributária, fazendo prova somente a favor do Fisco, considera-se:

I - falso o documento fiscal que:

(...)

b) não dependa de autorização prévia para sua impressão, mas que:

(...)

b.2) não seja controlado ou conhecido pela repartição fazendária, nos termos da legislação tributária;

(...)

Sendo falsos os documentos, considera-se como desacobertas as saídas das mercadorias, aplicando-se o disposto no art. 149, inciso I, do RICMS/02 e no art. 102, inciso I, do RICMS/23, que assim preveem:

RICMS/02

Art. 149. Considera-se desacobrada, para todos os efeitos, a prestação de serviço ou a movimentação de mercadoria:

I - com documento fiscal falso ou ideologicamente falso;

(...)

RICMS/23

Art. 102 - Considera-se desacobrada, para todos os efeitos, a prestação de serviço ou a movimentação de mercadoria:

I - com documento fiscal falso ou ideologicamente falso;

(...)

No Auto de Infração, o Fisco apurou a ocorrência de vendas desacobradas de documento fiscal, em razão da desclassificação dos documentos emitidos pelo Sujeito Passivo. Isso porque foram utilizadas, de forma irregular, Notas Fiscais de Venda a Consumidor, modelo 2, bem como Notas Fiscais modelos 1 e 1-A, cuja emissão encontrava-se vedada a partir de 01/12/20.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A referida vedação decorreu do fato de que a Contribuinte ultrapassou, em setembro de 2020, o limite de receita bruta anual conforme declarado no PGDAS-D (Anexo 10). Com isso, passou a incidir a obrigatoriedade de adoção dos documentos fiscais eletrônicos.

Nos termos do art. 2º, inciso I, c/c os §§ 7º a 9º, da Resolução nº 5.234/19, o Contribuinte deveria, no prazo máximo de 60 (sessenta) dias, ou seja, até 30/11/20, iniciar a emissão da NFC-e.

Desta forma, todas as Notas Fiscais de Venda a Consumidor, modelo 2, tal como as Notas Fiscais, modelos 1 ou 1-A, emitidas pela Contribuinte a partir de 01/12/20 devem ser consideradas falsas e, como efeito, tais saídas são consideradas desacobertas de documento fiscal.

Quanto à questão de nulidade por descon sideração da opção pelo regime do Simples Nacional, esclareça-se que ser optante pelo citado regime não exclui a obrigatoriedade de emissão de documentos fiscais válidos para o acobertamento das operações de saídas (vendas) de mercadorias e que documento fiscal físico não é documento hábil para acobertar as operações de venda.

Desse modo, independentemente de estar ou não a empresa cadastrada no Simples Nacional, na hipótese de saída de mercadoria desacobertas de documentos fiscais, a apuração do imposto se faz fora do regime especial de tributação, nos termos do art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f”, da Lei Complementar nº 123/06:

Lei Complementar 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 desacoberta de documento fiscal;

(...)

Ressalte-se, ainda, que não houve abertura de procedimento de exclusão do Contribuinte do regime do Simples Nacional, diversamente do que sugere a Defesa. Trata-se apenas da incidência obrigatória da regra prevista na Lei Complementar nº 123/06, aplicável exclusivamente às operações irregulares verificadas, sem que isso implique na exclusão formal do regime.

O valor referente às vendas sem acobertamento fiscal foi, então, submetido à tributação com utilização da alíquota interna do imposto no percentual de 18%

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(dezoito por cento), em conformidade ao previsto no art. 12, inciso I, alínea “d”, subalínea “d.1”, c/c o § 71, e no art. 51, inciso III, ambos da Lei Estadual nº 6.763/75.

Lei nº 6.763/75

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

(...)

d) 18% (dezoito por cento):

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

(...)

§ 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.

(...)

Art. 51 - O valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, na forma que o regulamento estabelecer e sem prejuízo das penalidades cabíveis, quando:

(...)

III - a operação ou a prestação se realizar sem emissão de documento fiscal;

(...)

Como valor das operações apuradas no Auto de Infração, o Fisco considerou os valores totais de cada nota fiscal apresentada pelo Contribuinte após a intimação (Anexos 1 a 4), os quais foram devidamente relacionados no Anexo 5.

Não foi possível identificar, nas notas fiscais consolidadas, a descrição dos produtos nelas consignados, o que inviabilizou a definição de quais mercadorias estavam ou não sujeitas ao regime da ST.

Com o intuito de evitar a exigência de ICMS relativo a mercadorias cujo imposto, em tese, já houvesse sido recolhido antecipadamente, o Fisco procedeu à elaboração de um rateio mensal, tomando por base as notas fiscais de entrada constantes no Anexo 6, todas devidamente identificadas pelas respectivas chaves de acesso.

O critério adotado considerou o Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) dos documentos fiscais de entrada, a partir do qual foram apurados os

percentuais mensais relativos às operações sujeitas ou não à ST. Os resultados dessa apuração encontram-se demonstrados na planilha do Anexo 7.

O Anexo 11 (“Novo Demonstrativo do Crédito Tributário”), que já contempla os novos valores da Multa Isolada a serem apreciados mais adiante, apresenta na coluna A o valor mensal das notas fiscais falsas, obtidos do Anexo 5. Sobre esses valores, aplica-se o percentual mensal apurado no rateio elaborado no Anexo 7 para determinar as operações com e sem substituição tributária desacobertadas de documento fiscal, constantes das colunas B a E.

Nas colunas F e G, o Anexo 11 traz a base de cálculo do imposto, sobre a qual é aplicada a alíquota de 18% – dezoito por cento (coluna H) para obtenção do ICMS devido (coluna I). Em seguida, são apresentados os cálculos da Multa de Revalidação (coluna J) e da Multa Isolada (colunas K a M).

Fica, então, demonstrado, assim como reconhece a própria Impugnante, que não foram exigidos o ICMS nem a Multa de Revalidação sobre as operações submetidas ao regime da ST.

Apenas a Multa Isolada é cobrada sobre o valor total das operações desacobertadas.

Ao contrário do que sustenta a Defesa, o Auto de Infração apresenta, em seus anexos, todas as informações relativas a cada lançamento de forma individualizada e memória de cálculo detalhada, acompanhada das respectivas fórmulas utilizadas. Inadmissível, portanto, o argumento de violação ao exercício do direito ao contraditório por suposta falta de transparência na apuração.

Foi igualmente apreciado, durante a auditoria, se haveria valores de ICMS recolhidos por meio de PGDAS no período autuado. Entretanto, constatou-se que não houve recolhimento de tributos para Minas Gerais, mas apenas de tributos federais.

Dessa forma, não se configura o alegado *bis in idem* tributário, uma vez que inexistente pagamento anterior do imposto estadual que pudesse gerar duplicidade de exigência. Portanto, não há que se falar em reapuração do débito.

Como mencionado em sede de preliminares, o lançamento foi lavrado em estrita observância à legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade. A mera discordância da Impugnante quanto à infringência que lhe foi imputada não é causa a nulidade, incumbindo-lhe comprovar suas alegações, o que não ocorreu no presente caso.

Ademais, a Impugnante não demonstrou os erros alegados, mesmo tendo o Fisco apresentado o detalhamento de todos os dados utilizados na apuração.

Ainda sobre a arguição da Impugnante de que estaria sendo duplamente penalizada em função de uma única infração, contrariando o princípio *do non bis in idem*, há que se destacar que as multas foram aplicadas sobre fatos distintos e foram calculadas tomando-se bases de cálculo também distintas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Multa de Revalidação é uma sanção pecuniária e refere-se a descumprimento de obrigação principal, ou seja, é exigida em razão do não recolhimento do imposto no prazo legal.

Um dos seus objetivos é incentivar o contribuinte a cumprir as obrigações estabelecidas pela legislação tributária, razão pela qual deve ser estabelecida em valor hábil a produzir esse efeito coercitivo. No presente caso, a multa aplicada está prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75:

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.

(...)

Já a Multa Isolada foi imposta como consequência do descumprimento de uma obrigação acessória, de modo a coibir ações que possam dificultar a fiscalização tributária pelo Fisco.

Ao dar saída desacoberta de documento fiscal hábil, o Sujeito Passivo infringiu a legislação tributária, conforme o disposto no art. 55, inciso II, c/c o § 5º do citado artigo, da Lei nº 6.763/75, correspondente a 3% (três por cento) do valor de todas as operações realizadas no período, em razão do desacobertamento decorrer da emissão ou utilização de documento fiscal desautorizado, pois o emitente já estava obrigado à emissão de documento fiscal eletrônico, *in verbis*:

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 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:

(...)

§ 5º - Nas hipóteses dos incisos II e XVI do caput, quando a infração for apurada pelo Fisco com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos contribuinte, se o desacobertamento decorrer da emissão ou utilização de documento fiscal desautorizado, em virtude de o emitente ter-se tornado obrigado à emissão de documento fiscal eletrônico, a penalidade será de 3% (três por cento) do valor da operação ou da prestação.

(...)

Neste ponto, faz-se necessário relembrar a alteração de ofício referente à capitulação da Multa Isolada, anteriormente enquadrada no inciso XXXI do art. 55 da Lei nº 6.763/75, para o inciso II do mesmo dispositivo legal, bem como a mudança do § 2º para o § 5º do citado artigo, a fim de aplicar o percentual de 3% (três por cento) sobre o valor das operações realizadas no período.

Cumprido realçar que a natureza da infringência permanece inalterada, consistente na saída de mercadorias desacoberta por desclassificação de documento fiscal falso, conforme previsto no art. 149, inciso I, do RICMS/02 e no art. 102, inciso I, do RICMS/23, já transcritos anteriormente. A revisão empreendida limitou-se ao reenquadramento da penalidade, decorrente de interpretação mais benéfica ao Sujeito Passivo.

Em razão dessa revisão de ofício, houve redução no valor originalmente lançado a título de Multa Isolada.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada, vale dizer, foi acatada pelo Poder Judiciário mineiro, conforme depreende-se da decisão proferida no julgamento da Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001

(...)

DIREITO TRIBUTÁRIO – MULTA DE REVALIDAÇÃO – EXPRESSA PREVISÃO – LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 – MEIO DE COERÇÃO – REPRESSÃO À SONEGAÇÃO – CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTOS DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

(...)

Quanto à questão da desproporcionalidade das multas, a Impugnante, tanto na Impugnação quanto no Aditamento, diz que o somatório das penalidades seria 12 (doze) vezes maior do valor do imposto e que isso configuraria confisco.

No caso em análise, observa-se que a Multa Isolada também foi exigida nas operações submetidas ao regime da ST.

Assim, a penalidade foi aplicada observando-se o limite legal de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto apurado pela totalidade de saídas sujeitas ou não à ST, conforme demonstrado no Anexo 11 (colunas K a M).

Diante disso, a alegação de excesso baseada na comparação direta entre os valores da Multa Isolada e o montante de imposto devido revela-se desprovida de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

coerência lógica, uma vez que a própria legislação prevê a limitação aplicada e que a metodologia adotada foi integralmente observada no lançamento.

Ressalte-se que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que as multas previstas na Lei Estadual nº 6.763/75 são atos normativos válidos e em plena vigência.

Constatadas as infrações, a imposição de penalidades é dever. Já o *quantum* que se vai exigir está restrito aos ditames da Lei. Ao agente, só cabe a subsunção, sem juízo de valor ou análise de proporcionalidade. Ademais, as questões de cunho constitucional suscitadas pela Impugnante (princípios da proporcionalidade, da vedação ao confisco etc.) não são passíveis de apreciação, nos termos do art. 110, inciso I, do RPTA:

RPTA

Art. 110. 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 resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

Assim sendo, não deve prosperar a pretensão da Impugnante no que diz respeito à natureza confiscatória e desproporcional, tampouco, ao *bis in idem*.

Com relação ao Coobrigado, esclarece-se que a inclusão do sócio-administrador da empresa no polo passivo da autuação ocorreu em função de suas responsabilidades pelos atos praticados na gestão da empresa, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75:

CTN

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

(...)

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

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 disso, a administração financeira da sociedade cabe aos administradores, os quais tem a obrigação legal de emitir documentos fiscais exigidos na legislação tributária, sendo a não emissão ato de infração à lei. Considerando a pessoa jurídica como uma ficção jurídica sem vontade própria, o que subsiste são os atos praticados pelo gestor, os quais contribuíram diretamente para emissão de documentos fiscais falsos.

A Defesa cita o art. 10, § 3º, inciso II, do RPTA para afirmar que deveria ser comprovado o dolo na conduta do sócio na prática da infração. Entretanto, esse artigo (e nenhum outro do RPTA) não dispõe sobre o assunto. Pelo contrário, o art. 89, parágrafo único, prevê as hipóteses de infringência a legislação tributária, segundo as quais o sócio-administrador figurará como coobrigado no polo passivo da obrigação tributária. Veja-se:

RPTA

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

(...)

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.

Portaria SRE nº 148/15

Art. 1º Ficam estabelecidas no Anexo Único desta Portaria 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.

(...)

Logo, as infrações narradas no Auto de Infração (ação ou omissão do sócio na emissão de documento fiscal considerado falso pela legislação, o que acarreta a saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal) justificam a inclusão do Coobrigado no polo passivo da obrigação tributária pelo Fisco.

Portanto, como se pode depreender do que foi exposto, não há argumentos trazidos pela Impugnante que possam prosperar, ficando o mérito claramente demonstrado na peça lançadora.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 174. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto e Indelécio José da Silva.

Sala das Sessões, 16 de abril de 2026.

Gislana da Silva Carlos
Relatora

Geraldo da Silva Datas
Presidente / Revisor

m/p