

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.173/26/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.004307638-81
Impugnação: 40.010159779-94
Impugnante: Maria & José Comércio de Roupas Ltda
IE: 298901790.00-73
Coobrigada: Taíssa Lara de Freitas Silva
CPF: 111.780.376-73
Origem: DF/Muriaé

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL – Constatada a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada por meio de Conclusão Fiscal, mediante o confronto dos dados declarados no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDASN-D) com a receita de vendas apurada pelo Fisco por meio da análise de documentos fiscais e subsidiários da Autuada. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e V do RICMS/02 e art. 159, incisos I e V do RICMS/23. Reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização para adequar a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, considerando-se o limite estabelecido no art. 55, § 2º, inciso I da mesma Lei, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” ambos da Lei nº 6.763/75 em relação às saídas de mercadorias sujeitas à tributação normal. Relativamente às saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária e em relação às saídas isentas/imunes, exigência somente da referida multa isolada, limitada conforme § 2º, inciso I e II, respectivamente, do art. 55 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 CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de janeiro de 2020 a dezembro de 2023, apuradas por

meio de Conclusão Fiscal, nos termos do art. 194, incisos I e V do RICMS/02 e art. 159, incisos I e V do RICMS/23, pelo confronto dos dados declarados no PGDASN-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório) com a receita de vendas apurada pelo Fisco por meio da análise de documentos fiscais e subsidiários da Autuada.

Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75. No tocante às saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, exige-se somente a citada multa isolada. Registra-se que a Multa Isolada foi adequada nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

E, ainda, para as operações de saídas desacobertas de documentação fiscal de mercadorias alcançadas pela isenção/não incidência do imposto, exige-se apenas a citada Multa Isolada, adequada nos termos do § 2º, inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Registra-se, ainda, que foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigada, a sócia-administradora da empresa autuada em razão da prática de atos com infração à lei (saídas em mercadorias desacobertas de documento fiscal), nos termos do disposto no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN e no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformadas, a Autuada e a Coobrigada apresentam, Impugnação às pág. 1.620/1.656. Requerem, a nulidade do Auto de Infração ou subsidiariamente a exclusão da Coobrigada do polo passivo da obrigação tributária, o cancelamento do crédito tributário, haja vista a inexistência de saídas desacobertas de documentação fiscal ou, ainda, a conversão do julgamento em diligência para que seja computado os créditos vinculados às entradas de mercadorias, com aplicação correta da sistemática do regime de débito e crédito.

Nestes termos pedem deferimento.

Da Negativa de Seguimento da impugnação

A Repartição Fazendária, às pág. 3.223., nega seguimento à impugnação apresentada por constatar sua intempestividade, nos termos do art. 114, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos, pág. 3.223.

Da Reclamação

Tendo em vista tal decisão, a Autuada e a Coobrigada apresentam Reclamação às pág. 3.226/3.266. Pleiteiam a relevação da intempestividade da impugnação. Ratificam os argumentos apresentados em sede de impugnação. Reiteram pelo deferimento.

Da Instrução Processual

A Divisão de Triagem e Expedição – DITEX do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG, encaminha os autos à origem para manifestação da

Repartição Fazendária, nos termos do art. 124 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, págs. 4.196.

A Repartição Fazendária, em Manifestação de págs. 4.197, ratifica o indeferimento.

Em sessão realizada em 08/10/26, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em indeferir a Reclamação. Em seguida, ainda à unanimidade, em relevar a intempestividade da impugnação, por vislumbrar a possibilidade de assistir direito à parte quanto ao mérito da questão, conforme disposto no parágrafo único do art. 153-A, págs. 4.198, (Acórdão nº 24.071/25/2ª – págs. 4.199/4.203).

Da Reformulação do lançamento.

A Fiscalização reformula o crédito tributário para ajustar o valor da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75 ao novo limite de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação, nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da mencionada lei, com redação do art. 5º da Lei nº 25.378/25, em decorrência da retroatividade dos efeitos de “lei mais benéfica”, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional.

Anexa aos autos:

- Anexo 61 – Informações Complementares à Extinção Parcial do Crédito Tributário, págs. 4.206/4.209;
- Extinção do Crédito Tributário, págs. 4.210;
- Auto de Infração, págs. 4.211/4.212;
- Termo de Cientificação, págs. 4.213.

Aberta vista, a Impugnante não se manifesta.

Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 4.214/4.235, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento nos termos da reformulação efetuada.

Da Instrução Processual

Em sessão realizada em 19/03/26, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 26/03/26, págs. 4.241.

Em sessão realizada em 26/03/26, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 01/04/26, págs. 4.242.

Em sessão realizada em 01/04/26, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 09/04/26, págs. 4.243.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

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

Entretanto, razão não lhe assiste.

Verifica-se que o Relatório Fiscal Complementar, anexado ao Auto de Infração às págs. 07/25, foi redigido de forma objetiva e precisa, contendo a descrição pormenorizada dos fatos que motivaram sua lavratura. O citado relatório possui, também, detalhamento dos cálculos efetuados, além das planilhas utilizadas para obtenção dos resultados, identificando a base de cálculo, demonstrando-a com as informações preliminares sobre o método de apuração e, ainda, todas as equações utilizadas para a apuração das irregularidades.

Observa-se, dos itens 8.1 a 13 do Relatório Fiscal, a explicação do trabalho, a indicação dos cálculos, os dispositivos legais infringidos e as penalidades aplicadas.

Os documentos anexados ao Auto de Infração, todos citados no item 13 do Relatório Fiscal, detalham o trabalho fiscal, com observância ao que determina o inciso IV do art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

O Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.000054474-00 anexado às págs. 04/05 e o Termo de Intimação de págs. 672/673 emitidos, assim como o presente lançamento, foram lavrados nos termos das disposições legais, regulamentares e infralegais, contendo os elementos necessários e suficientes para que se determine com segurança a matéria tributável e a natureza das infrações.

Inexiste, também, qualquer ofensa ao art. 142 do CTN, 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 as penalidades cabíveis:

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.

Dessa forma, observa-se 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

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

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

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.

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, no período de janeiro de 2020 a dezembro de 2023, apuradas por meio de Conclusão Fiscal, nos termos do art. 194, incisos I e V do RICMS/02 e art. 159, incisos I e V do RICMS/23, pelo confronto dos dados declarados no PGDASN-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório) com a receita de vendas apurada pelo Fisco por meio da análise de documentos fiscais e subsidiários da Autuada.

Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75. No tocante às saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, exige-se somente a citada multa isolada. Registra-se que a Multa Isolada foi adequada nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

E, ainda, para as operações de saídas desacobertas de documentação fiscal de mercadorias alcançadas pela isenção/não incidência do imposto, exige-se apenas a citada Multa Isolada, adequada nos termos do § 2º, inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Verifica-se, do Relatório Fiscal, que a Fiscalização detectou indícios de saída desacoberta de documento fiscal. Assim, intimou a Contribuinte para que ela apresentasse justificativa para as inconsistências apuradas ou para regularização mediante Denúncia Espontânea.

Em resposta, foi apresentado o Balanço Patrimonial (BP), Anexo 3, e a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), Anexo 4. O Contabilista ainda informou a impossibilidade de gerar o livro Registro de Inventário (LRI), pág. 14 do Anexo 8.

A Fiscalização afirma que os documentos apresentados não merecem fé, com as seguintes justificativas:

Relatório Fiscal

Entretanto, os documentos apresentados (BP e DRE) não merecem fé, pois eivados de vício que impossibilitam sua utilização. A DRE, anexo 4, não foi assinada pelo responsável e não informa o CMV, apenas receitas e despesas com pessoal e tributos. Em 2020, por exemplo, informou receita com vendas de R\$ (...), despesas totais de R\$ (...) e lucro líquido de R\$ (...), sendo incompatível um comércio varejista de artigos de vestuário e acessórios auferir receitas e não ter custo de mercadoria vendida (CMV). Ressalta-se que em nenhum exercício foi apresentado o CMV, conta fundamental da DRE para um comércio de mercadorias.

Por sua vez, o BP, além de ter o lucro da DRE que comprovadamente não merece fé, em todos os exercícios apresentou saldo devedor na conta passiva de fornecedores, algo incompatível para esse tipo de conta. Seja para compensar o alto lucro, uma vez que não foi deduzido o CMV, seja porque o ativo era relativamente pequeno, a conta fornecedores constou saldo devedor para "corrigir" as distorções contidas no balanço. Dessa forma, dada a ausência de credibilidade do demonstrativo face as divergências encontradas, a Fiscalização optou por desconsiderar essas informações da presente apuração.

(...) Em 20/04/2025, o consultor, atualmente cadastrado como contabilista oficial da empresa, consoante pág. 10 do anexo 8, informou que iria realizar a autodenúncia.

Para surpresa da Fiscalização, três dias após solicitar o formulário do Termo de Autodenúncia, o sujeito passivo, por meio da advogada Ana Souza, enviou e-mail solicitando novo prazo para apresentar justificativas. Prazo que foi concedido em parte e, no dia 05/05/2025, foi enviado os Livros Registros de Inventário (LRIs), anexo 9, assinado pelo antigo contador.

Porém, após cuidadosa análise, verificou-se que, novamente, não merecem fé as informações prestadas. O LRI não tem correlação alguma com o BP, uma vez que os inventários estão diferentes e, ainda, foi observado o seguinte (pág. 1 do anexo 8):

(...)

Além das inconsistências relatadas, que podem ser observadas no Quadro 4.2 do subitem 8.2.1.3.3, vale lembrar que, inicialmente, foi informado que o sistema da empresa não teria capacidade para gerar o LRI

extemporâneo, pág. 14 do anexo 8. Ademais, conforme art. 201 do Anexo V do RICMS/2002 e § 9º do art. 2º do Anexo V do RICMS/2023, o LRI deveria ter sido escriturado dentro de 60 dias contados do balanço, ou, caso a empresa não mantenha escrita contábil, do último dia do ano civil, o que reforça a não aceitação desse documento.

Por fim, após o e-mail enviado pela Fiscalização, no dia 06/05/2025, indicando a rejeição do LRI de forma fundamentada, nem a contabilidade, nem a advogada, tampouco o contribuinte entrou em contato para justificar ou apresentar novos documentos.

Assim, a Fiscalização deu início à auditoria na empresa e explica que o trabalho fiscal se deu com base em levantamento contábil e fiscal, e não físico. Não há, na apuração, influência de quantidades e, sim, de valores.

O presente lançamento se baseia na técnica da conclusão fiscal, que é um procedimento idôneo para a verificação das operações realizadas pelo Sujeito Passivo, estando prevista no art. 194, incisos I e V do RICMS/02 e art. 159, inciso I e V.

Ademais, o inciso I dos retrocitados artigos preveem, também, que poderá o Fisco se utilizar da análise da escrita comercial e fiscal, além de documentos fiscais e subsidiários, para a apuração das operações realizadas pelo sujeito passivo. Veja-se:

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;

(...)

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;

(...)

V - conclusão fiscal;

(...)

A Fiscalização apurou a inexistência de documentos fiscais acobertadores de parte dos produtos relativos às Vendas Calculadas, situação na qual se aplica o inciso I do art. 89 do RICMS/02 e art. 115, inciso I do RICMS/23, *in litteris*:

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;

(...)

RICMS/23

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

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

(...). (Grifou-se).

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas que configuram o ilícito fiscal praticado o qual será demonstrado nesta análise de mérito, sendo que a Impugnante não apresentou provas que afastassem as exigências contidas no Auto de Infração, aplicando-se, assim, o disposto no 136, do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, *in verbis*:

RPTA

Art. 136. Quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacompanhada de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

A apuração do estoque final foi realizada pela Contribuinte com base na receita de vendas, por meio da fórmula: estoque inicial + compras brutas – devoluções de compras – saídas (vendas).

Todavia, o procedimento contábil correto é: estoque inicial + compras brutas – devoluções de compras – custo das mercadorias vendidas (CMV).

A diferença entre os métodos é substancial, pois a receita de vendas incorpora a margem de lucro da empresa, enquanto o CMV representa exclusivamente o custo de aquisição das mercadorias.

Nesse sentido, é importante destacar que os estoques da DEFIS apenas deveriam refletir o que consta no livro Registro de Inventário - LRI, documento que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contabiliza e demonstra fielmente todo o estoque do contribuinte. Contudo, no presente caso, além dos estoques do LRI serem impraticáveis, o valor na Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais - DEFIS está completamente distinto e calculado de forma errônea e com informações que não foram devidamente comprovadas.

A Autuada contesta o lançamento sob a alegação de teria ocorrido apenas um mero equívoco no preenchimento contábil.

Todavia tal argumento não se sustenta.

Conforme consta dos autos, o trabalho do Fisco foi sobremaneira, dificultado pela Autuada, uma vez que os documentos apresentados não possuem clareza e fidedignidade suficientes para serem considerados, como a seguir demonstrado.

O Demonstrativo de Resultado de Exercício – DRE de págs. 55 (Anexo 4 do e-PTA), não foi assinado pelo responsável e não informa o Custo das Mercadorias Vendidas (CMV), apenas receitas e despesas com pessoal e tributos.

Ressalta-se que em nenhum exercício foi apresentado o CMV, conta fundamental em DRE de contribuinte com atividade comércio varejista de mercadorias.

Por sua vez, o balanço patrimonial – BP acostado às págs. 44/54 (Anexo 3 do e-PTA), além de conter o lucro do DRE, que comprovadamente não merece fé, em todos os exercícios apresentou saldo devedor na conta passiva de fornecedores, algo incompatível com esse tipo de conta.

Ao que se observa, para compensar o alto lucro do DRE, que está incorreto e não deduziu o CMV, a conta fornecedores informou saldo devedor superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) visando reduzir o passivo e possibilitar, de forma inidônea, o fechamento do balanço.

Por fim, o LRI não guarda qualquer correlação com o BP.

Os valores de estoque são distintos e, por meio de uma simples verificação aritmética, evidenciam-se incompatibilidades.

As divergências apontadas foram suscitadas no trabalho exploratório e a Autuada, além de não se justificar, ficou inerte em apresentar documentos fidedignos.

Os documentos foram requisitados mais uma vez, no âmbito da auditoria, via AIAF nº 10.000054474.00, mas não foram informados, tampouco anexados na impugnação, à exceção do LRI, inserido pela Defesa, mas que foi apresentado igual ao anterior, com os mesmos erros e incongruências apontados supra apontados.

Conforme se observa dos documentos anexos aos autos, em cada documento a Autuada declara valores distintos de estoque e de receita, o que torna impossível aferir com exatidão a verdade material reiteradamente suscitada pela Impugnante.

Ademais, já foi exposto o motivo pelo qual não merecem fé as informações de estoque prestadas pela Autuada no BP, na DRE e no LRI.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização demonstra, ainda, a razão pela qual os dados contidos na DEFIS retificadora igualmente não possuem credibilidade.

Observa-se que a apuração do estoque final foi realizada com base na receita de vendas, por meio da fórmula: $\text{estoque inicial} + \text{compras brutas} - \text{devoluções de compras} - \text{saídas (vendas)}$.

Como já explicado anteriormente, o procedimento contábil correto é: $\text{estoque inicial} + \text{compras brutas} - \text{devoluções de compras} - \text{custo das mercadorias vendidas (CMV)}$. A diferença entre os métodos é substancial, pois a receita de vendas incorpora a margem de lucro da empresa, enquanto o CMV representa exclusivamente o custo de aquisição das mercadorias.

Reitera-se, por oportuno, que os estoques da DEFIS apenas deveriam refletir o que consta no LRI, documento que contabiliza e demonstra fielmente todo o estoque do contribuinte. Contudo, no presente caso, além dos estoques do LRI serem impraticáveis, o valor na DEFIS está completamente distinto e calculado de forma errônea e com informações que não foram devidamente comprovadas.

Ademais, torna-se evidente o motivo pelo qual a empresa deliberadamente deixou de utilizar o CMV, pois sequer possui conhecimento acerca desse valor.

A DRE de págs. 44/54 (Anexo 3 do Auto de Infração) foi apresentada sem a assinatura do contador ou do responsável legal e, portanto, não possui validade jurídica em favor da Autuada, trata-se, contudo, de documento apto a produzir prova contra ela.

Observa-se que o referido demonstrativo não informa qualquer valor de CMV, o que é manifestamente incompatível com a atividade de comércio varejista de roupas e acessórios. Ressalte-se que a DRE é um demonstrativo contábil básico e de simples elaboração, porém o documento apresentado carece até mesmo das informações mínimas que dele se espera.

Outra constatação da Fiscalização foi que a apuração do exercício de 2020 foi utilizado o valor de R\$ 157.000,00 (cento e cinquenta e sete mil reais), como receita de vendas, montante que a Autuada afirma estar em conformidade com as notas fiscais emitidas.

Contudo, no PGDASN-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório) permanece declarada receita anual de R\$ 480.000,00 (quatrocentos e oitenta mil reais) para o mesmo ano.

Diante dessa divergência, impõe-se a dúvida sobre qual é efetivamente a real receita da empresa, haja vista que um único documento não se mostra apto a comprovar, por si só, toda a atividade empresarial ao longo de um exercício, sendo indispensável a análise do conjunto das informações disponíveis.

Nesse sentido, se no ano de 2020, a empresa emitiu menos de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) em notas fiscais de vendas, mas adquiriu quase R\$ 600.000,00 (seiscentos mil reais) em mercadorias, conclui-se que foi necessário um financiamento da ordem de R\$ 400.000,00 (quatrocentos mil reais).

Um dos demonstrativos capazes de evidenciar a origem desse financiamento é o Balanço Patrimonial, contudo, tal documento comprovadamente não é fidedigno.

Ademais, ainda que o BP fosse confiável, o financiamento necessário para adquirir as mercadorias decorreria de recursos de instituições financeiras, dos sócios ou dos próprios fornecedores.

Ocorre que não há qualquer registro nesse sentido no Balanço Patrimonial, o qual, ao contrário, evidencia saldo devedor de fornecedores — circunstância que, conforme já exposto, é incompatível com a natureza dessa conta contábil.

Assim, refuta-se de plano a receita declarada na DEFIS retificadora, reforçando que o Autuado reiteradamente comercializa mercadorias sem a correspondente documentação fiscal.

Ainda em relação à receita de vendas a Autuada aponta: *“Registra-se, ainda, que os valores relativos às vendas evidenciados no anexo que instrui o Auto de Infração, referente aos exercícios de 2020 a 2023, não condizem com a documentação fiscal do mesmo período”*:

Porém, não foi a Fiscalização que afirmou que as saídas por período corresponderiam aos valores indicados na imagem constante das págs. 14 da manifestação fiscal.

Conforme se verifica no Anexo 5 do e-PTA (págs. 66/70) e na Tabela 2 (págs. 13 da manifestação fiscal), foi a própria Autuada que declarou tais valores no PGDASN-D, os quais, à exceção do exercício de 2022, também foram reproduzidos na DRE (Anexo 3 do Auto de Infração).

Percebe-se, portanto, que a Autuada está questionando suas próprias declarações, em patente tentativa de confundir as informações apresentadas pelo Fisco e desconstituir o Auto de Infração.

Por fim, também foi questionada a idoneidade das informações apresentadas pelo Fisco em relação às aquisições da empresa (Tabela 3 às págs. 15 da manifestação fiscal).

No trabalho exploratório e no relatório fiscal, o valor das aquisições foi apurado com base nos documentos fiscais de compras, emitidos pelos fornecedores.

Nesse sentido, o Anexo 1 — nota fiscal eletrônica (NF-e) do Auto de Infração, juntado em formato Excel para facilitar a análise e conferência pela empresa, reúne todas as notas fiscais de aquisição de mercadorias, contendo o respectivo número, data de emissão, chave de acesso para consulta no portal da NF-e, além da descrição dos produtos adquiridos e seus valores, entre outras informações relevantes.

Contudo, preferiu a Autuada questionar pura e simplesmente a apuração do Fisco ao invés de pontuar o que supostamente estaria de errado no documento.

Dessa forma, diante da falta de credibilidade e fidedignidade dos demonstrativos, em razão das divergências identificadas, verifica-se que os argumentos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

trazidos pelo Impugnante não se revelam capazes de elidir, ou mesmo modificar, a exigência fiscal.

O fato de a Autuada estar 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 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, como alegado pela Impugnante, bastando apenas que tenha ocorrido a operação desacompanhada de documento fiscal.

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

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

Corretas, portanto, as exigências do ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Registra-se por oportuno, que a Fiscalização reformulou o crédito tributário para ajustar o valor da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75 ao novo limite de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na

operação ou prestação, nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da mencionada lei, com redação do art. 5º da Lei nº 25.378/25, em decorrência da retroatividade dos efeitos de "lei mais benéfica", nos termos do art. 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional, conforme Termo de Cientificação de págs. 4.213.

A multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuada pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55 da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, (saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal)

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

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

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

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

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55 da mencionada lei.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, 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;

(...)

Uma vez superada a questão relativa à multa confiscatória verifica-se que também restam corretas as exigências dos juros incidentes sobre o ICMS não recolhido e sobre as multas aplicadas em razão da irregularidade fiscal alhures demonstrada, conforme disposto no art. 127 da Lei nº 6.763/75:

Lei 6763/75

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

Da Sujeição Passiva

Verifica-se que foi eleito para o polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigada, a sócia-administradora da empresa autuada, em razão da prática de atos com infração à lei (saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal), nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

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

CTN

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

(...)

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

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

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

(...)

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

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

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

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

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, qual seja, saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Verifica-se que responde solidariamente pelo crédito tributário em exame a sócia-administradora, que efetivamente é quem participa das deliberações e nos negócios sociais da empresa.

Assim, o Superior Tribunal de Justiça – STJ vem consolidando jurisprudência no sentido de que, quando há infração à lei, os sócios-gerentes, administradores e outros respondem pela obrigação tributária como no Agravo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Regimental (AgRg) no Agravo (Ag) nº 775.621 / MG, julgado em 2007, relator Ministro José Delgado, nos seguintes termos:

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

O Tribunal de Justiça de Minas Gerais - TJMG, em recente decisão, por unanimidade, no processo nº. 1.0479.98.009314-6/001(1), relator Desembargador Gouvêa Rios, firmou o seguinte entendimento, conforme ementa:

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

Portanto, não se aplica o fato de os coobrigados serem meras pessoas físicas que não participavam dos atos da empresa, como quer fazer crer o impugnante, por não se tratar de simples inadimplemento da obrigação tributária, mas sim de prática de atos contrários à lei.

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

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

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

Assim, observada a reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 4.210/4.213, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências remanescentes do Auto de Infração em comento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se que ocorreu um erro material na decisão em relação à citação das páginas referentes à reformulação do crédito tributário, constando as págs. 41/47 quando o correto é págs. 4.210/4.213.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª 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. 41/47. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wertson Brasil de Souza (Revisor) e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 09 de abril de 2026.

Juliana de Mesquita Penha
Relatora

Antônio César Ribeiro
Presidente

CS/D