

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.196/26/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.004720143-81
Impugnação: 40.010161048-54
Impugnante: Fábio Júnio Gomes Vieira
IE: 001080692.00-68
Coobrigado: Fábio Júnio Gomes Vieira
CPF: 105.119.156-40
Proc. S. Passivo: Mateus William Alves Fernandes/Outro(s)
Origem: DF/Teófilo Otoni

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL. Constatada a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada por meio de Conclusão Fiscal, mediante o confronto entre notas fiscais de entradas e saídas com os dados declarados pela Contribuinte na Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais / Simples Nacional (DEFIS) e com os dados de vendas declarados no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – PGDAS. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e V do RICMS/02 e do art. 159, incisos I e V do RIMCS/23. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” c/c § 2º, incisos I e II, todos da Lei nº 6.763/75.

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

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saídas de mercadorias, sujeitas e não sujeitas à substituição tributária, bem como mercadorias isentas e/ou não tributadas, desacobertas de documentação fiscal, no período de dezembro de 2022 e dezembro de 2023, apuradas através do confronto entre as notas fiscais de entradas e saídas, obtidas pelo programa do Auditor Eletrônico (Anexo 02), com os dados declarados pela Contribuinte na Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais / Simples Nacional (DEFIS) (Anexo 03) e com os dados de vendas declarados no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – PGDAS (Anexo 04).

Exigências de ICMS, 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, sendo esta última, adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, conforme § 2º, inciso I do art. 55 da mencionada lei, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25, conforme art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional – CTN.

Conforme Relatório Fiscal Complementar (págs. 17/19 do e-PTA), em relação às saídas sujeitas à substituição tributária, foi exigida somente a citada penalidade isolada, e em relação às operações isentas ou não tributadas, a Multa Isolada nos termos inciso II do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

O titular da empresa individual foi incluído como Coobrigado no polo passivo da autuação, em razão da prática de atos com infração à lei (dar saída em mercadorias desacobertadas de documento fiscal), 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.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 38/46.

Requer, ao final que seja declarada a nulidade da inclusão do Coobrigado no polo passivo do lançamento, o reconhecimento do alegado caráter confiscatório das penalidades aplicadas, com a conseqüente redução ou cancelamento das multas e, subsidiariamente, a aplicação dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, com a redução substancial das penalidades ao patamar máximo de 20% (vinte por cento).

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 47/53 e pede, por fim, que seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade da Inclusão do Coobrigado no Polo Passivo

A Impugnante requer que seja declarada nula a inclusão do Coobrigado no polo passivo do lançamento, considerando que não teria havido qualquer demonstração concreta de conduta pessoal. Ocorre que o pleito se confunde com o próprio mérito, e assim será analisado.

Por oportuno, 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.

Induidoso 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.

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

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

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre saídas de mercadorias, sujeitas e não sujeitas à substituição tributária, bem como mercadorias isentas e/ou não tributadas, desacobertadas de documentação fiscal, no período de dezembro de 2022 e dezembro de 2023, apuradas através do confronto entre as notas fiscais de entradas e saídas, obtidas pelo programa do Auditor Eletrônico (Anexo 02), com os dados declarados pela Contribuinte na Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais / Simples Nacional (DEFIS) (Anexo 03) e com os dados de vendas declarados no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – PGDAS (Anexo 04).

Exigências de ICMS, 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, sendo esta última, adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, conforme § 2º, inciso I do art. 55 da mencionada lei, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25, conforme art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional – CTN.

Conforme Relatório Fiscal Complementar (págs. 17/19 do e-PTA), em relação às saídas sujeitas à substituição tributária, foi exigida somente a citada penalidade isolada, e em relação às operações isentas ou não tributadas, a Multa Isolada nos termos inciso II do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

O titular da empresa individual foi incluído como Coobrigado no polo passivo da autuação, em razão da prática de atos com infração à lei (dar saída em mercadorias desacobertadas de documento fiscal), 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.

Inicialmente, cumpre destacar que a Conclusão Fiscal é procedimento fiscal idôneo para a verificação das operações realizadas pelo sujeito passivo, estando contemplada entre as técnicas de fiscalização previstas no art. 194 do RICMS/02 e no art. 159 do RICMS/23. Ademais, o inciso I dos citados artigos, prevê, 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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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; (...)

O procedimento adotado, amparado pela legislação tributária deste Estado, trata-se, ainda, de metodologia consagrada pela jurisprudência deste Conselho, baseada na fórmula matemática do Custo das Mercadorias Vendidas (CMV), que considera o estoque inicial, compras efetuadas e o estoque final do contribuinte. Desse modo, ao constatar que o volume de saídas reais supera o declarado, opera-se a presunção legal de omissão de receitas por saídas desacobertadas.

Ressalte-se que todos os parâmetros utilizados no cálculo (estoques e entradas) derivam de documentos fiscais idôneos e das próprias declarações do Contribuinte. Portanto, a prova da infração é material e objetiva, prescindindo de qualquer outra diligência para a confirmação do ilícito tributário.

Feitos os esclarecimentos acima, destaca-se que não assiste razão à Defesa, que sequer refutou o cerne da acusação, pelo que se vê dos debates.

Repita-se, por oportuno, que a Defesa não ataca o cerne da contenda, e sim o grau das penalidades que lhe foram aplicadas. Como verificado, pretende a Defesa equiparar as multas aplicadas à multa moratória tratada pelo Supremo Tribunal Federal (STF) no Tema 816. Contudo, tal tese não prospera pelas razões a seguir.

Por um lado, a Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, possui natureza punitiva. Trata-se de penalidade que não decorre do simples atraso no pagamento (mora), mas da constatação de infração à obrigação principal apurada em ação fiscal. O percentual de 50% (cinquenta por cento), legalmente previsto, visa desestimular a sonegação fiscal.

Lei nº 6.763/75

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

Por outro lado, Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, refere-se ao descumprimento de obrigação acessória, qual seja, dar saída a mercadorias desacobertas de documentação fiscal. A redução legal a 20% (vinte por cento) do valor da operação diz respeito à apuração com base exclusivamente na escrita do Contribuinte. Trata-se, portanto, de sanção específica para a falta de emissão de documento fiscal.

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:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

(...)

Registra-se, ademais, que a Multa Isolada foi adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação (com ST e sem ST), nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional – CTN:

Lei nº 6.763/75

Art. 55. (...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

Efeitos a partir de 1º/08/25 - Redação dada pelo art. 5º e vigência estabelecida pelo art. 18, II, ambos da Lei nº 25.378, de 23/07/25.

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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.

(...)

Em relação às operações isentas ou não tributadas, incide a Multa Isolada prevista no inciso II do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 55. (...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

(...)

II - em se tratando de operação ou prestação amparada por isenção, não incidência, diferimento ou suspensão do imposto, serão de 10% (dez por cento) do valor da operação ou da prestação.

(...)

No que diz respeito à alegação de caráter confiscatório das penalidades aplicadas, destaca-se que o STF possui entendimento consolidado de que multas punitivas podem atingir patamares superiores aos da multa moratória, sendo considerados confiscatórios apenas valores que ultrapassem 100% (cem por cento) do tributo. No caso em tela, a somatória das penalidades respeita os princípios da proporcionalidade e da vedação ao confisco, não havendo qualquer subsunção ao Tema 816, que é restrito a multas moratórias *stricto sensu*.

Ademais, o disposto no art. 110 do RPTA afasta a arguição pelo Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais (CCMG) de inconstitucionalidade, entre outras questões, tendo em vista a existência de previsão expressa em lei estadual vinculativa quanto à matéria de penalidades.

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;

(...)

Acrescenta-se que a Contribuinte não apresentou contraprova capaz de elidir o lançamento ou demonstrar erro no cálculo do Fisco. Nesse sentido, o pedido de redução das multas carece de amparo legal, uma vez que as penalidades foram aplicadas nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, já contemplando as reduções cabíveis na fase de lançamento.

Quanto à impossibilidade de redirecionamento automático do lançamento ao Coobrigado, originalmente sustentada pela Defesa em sede de preliminar, razão também não lhe assiste. Ocorre que a infração apurada — saída de mercadoria sem nota fiscal — configura, por natureza, infração à lei praticada no exercício da gestão.

O titular da empresa individual é o responsável direto pela guarda da escrituração e pela fidedignidade das informações prestadas ao Fisco, sendo que, no presente caso, constatou-se a omissão reiterada e a divergência sistêmica entre o fluxo de mercadorias e a escrita fiscal.

Importante ressaltar que, no que pertine ao empresário individual, sua responsabilidade é ilimitada, isto é, todo o patrimônio da pessoa física assegura os débitos contraídos em sua atuação empresarial.

É que o registro do empresário individual não dá origem a uma pessoa jurídica distinta de sua pessoa física, muito embora, para fins tributários, tenha também que providenciar sua inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).

Como não há personificação jurídica sobressalente, também não há diferenciação patrimonial entre o conjunto de bens destinado para o exercício da empresa e os demais bens particulares.

Essa também é a posição adotada pela jurisprudência, como depreende-se da seguinte decisão, proferida no âmbito do Tribunal Regional Federal da 4ª Região (TRF4):

AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 0013203-60.2012.404.0000

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. EMPRESÁRIO INDIVIDUAL. PENHORA. PATRIMÔNIO. TOTALIDADE. NO REGIME JURÍDICO APLICADO AOS EMPRESÁRIOS INDIVIDUAIS (ARTS. 966 E SS. DO CÓDIGO CIVIL) **NÃO HÁ SEPARAÇÃO ENTRE PATRIMÔNIO PESSOAL E PATRIMÔNIO DA EMPRESA, DE MODO QUE TODO O PATRIMÔNIO DO EMPRESÁRIO ESTÁ SUJEITO À PENHORA NA EXECUÇÃO FISCAL.** (JULGADO EM 19/02/13)

(DESTACOU-SE)

Portanto, não há distinção entre a pessoa natural e a firma por ela constituída. Assim, nos casos de exigências fiscais em que figura como sujeito passivo um contribuinte “empresário” (individual), o titular do estabelecimento - pessoa física - responde com todos os seus bens patrimoniais tanto pelos débitos do CNPJ, quanto pelos do Cadastro de Pessoa Física (CPF), haja vista que os patrimônios se confundem, fazendo de uma só pessoa o sujeito de direitos e obrigações.

Nessa linha, a capitulação legal encontra-se devidamente registrada no Auto de Infração. Veja-se:

CTN

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Lei nº 10.406/02

Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.

Parágrafo único. Não se considera empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa.

Art. 967. É obrigatória a inscrição do empresário no Registro Público de Empresas Mercantis da respectiva sede, antes do início de sua atividade.

(...)

Lei nº 13.105/15

Art. 789. O devedor responde com todos os seus bens presentes e futuros para o cumprimento de suas obrigações, salvo as restrições estabelecidas em lei.

(...)

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora), Juliana de Mesquita Penha e Bruno de Almeida Nunes Murta.

Sala das Sessões, 07 de maio de 2026.

**Antônio César Ribeiro
Presidente / Relator**

CCMG

m/p