

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.210/26/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.004673473-69
Impugnação: 40.010160481-99
Impugnante: Loja Karinne Barroso Sociedade Unipessoal Ltda
IE: 001826005.00-05
Coobrigado: Karinne Barroso Inácio
CPF: 042.129.306-33
Origem: DF/Muriaé

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL. Constatado, por meio de conclusão fiscal, procedimento previsto no art. 194, inciso V do RICMS/02 e art. 159, inciso V do RICMS/23, que a Autuada deu saída a mercadorias sem o devido acobertamento fiscal. Procedimento fiscal levado a efeito ante a comprovada falta de registro de notas fiscais de entrada no livro próprio. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Exigências de ICMS, da multa de revalidação e da Multa Isolada, prevista na alínea "a", inciso II, art. 55 da Lei nº 6.763/75, esta última adequada ao §2º, incisos I e II do art. 55 da mesma lei.

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 a falta de recolhimento do ICMS, em virtude da saída de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, no período entre 01/01/22 e 31/12/23, infração apurada por meio de Conclusão Fiscal, procedimento tecnicamente idôneo, previsto no art. 194, inciso V, do RICMS/02 e art. 159, inciso V do RICMS/23, consistente em calcular a receita de vendas do contribuinte com base em suas demonstrações contábeis e fiscais.

Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no do art. 56, inciso II, e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", c/c § 2º, incisos I e II, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 58/60.

A Fiscalização reformula o lançamento às págs. 388/389.

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às págs. 396/399.

A Fiscalização novamente se manifesta às págs. 408/415.

DECISÃO

Como previamente salientado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS, em virtude da saída de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, no período entre 01/01/22 e 31/12/23. Infração apurada por meio de Conclusão Fiscal, procedimento tecnicamente idôneo, previsto no art. 194, inciso V, do RICMS/02 e art. 159, inciso V do RICMS/23, consistente em calcular a receita de vendas do contribuinte com base em suas demonstrações contábeis e fiscais.

Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no do art. 56, inciso II, e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", c/c § 2º, incisos I e II, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada sustenta que as DEFIS foram transmitidas com valores incorretos de estoques e requer a apresentação de uma denúncia espontânea para retificação dos arquivos.

A Autuada também apresenta os Balanços Patrimoniais de 2022 e 2023 e os Livros Registro de Inventários - LRI de 2022 e 2023 para demonstrar os valores corretos de estoques.

A Fiscalização acatou, parcialmente, as ponderações da Impugnante e promoveu a reformulação do crédito tributário.

Irresignada, a Impugnante, em aditivo de sua impugnação, afirma buscar o saneamento de vícios técnicos remanescentes da reformulação efetuada, especialmente no que se refere a) à utilização do estoque inicial informado na DEFIS do exercício de 2022, informação materialmente incorreta e juridicamente inidônea para fins de arbitramento; e b) efeitos diretos desse vício na apuração do CMV, da receita presumida e das margens apuradas, que permanecem incompatíveis com a realidade econômica do negócio.

Ao se observar as contrarrazões oferecidas pela Fiscalização aos questionamentos apresentados pela Impugnante em segundo giro de sua peça defensiva, verifica-se que não assiste razão à Impugnante, porque:

- o estoque inicial do ano de 2022 consignado no presente trabalho se baseou nas informações constantes na DEFIS, visto ser a única fonte de informação sobre o estoque inicial de 2022 de posse da Fiscalização;
- a Impugnante foi intimada em 03/08/25 a apresentar os Balanços Patrimoniais (BP) e Livros Registro de inventário (LRI) do período de 2021 a 2023, mas se manteve omissa;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- somente no ato da impugnação que foram apresentados os BP e LRI de 2022 e 2023, mas não foi apresentado nenhum documento referente ao ano de 2021, de onde se extrairia o estoque inicial de 2022.

A Fiscalização analisou os documentos apresentados na impugnação e reformulou o crédito tributário, conforme termo de reformulação anexado ao e-PTA.

O mesmo procedimento seria feito em relação aos estoques iniciais de 2021, caso a documentação fosse apresentada.

Os documentos que constituam prova devem ser anexados à impugnação no momento de sua apresentação, sob pena de preclusão. É o que determina o parágrafo único do art. 119 do RPTA/08:

RPTA

Art. 119 Na impugnação será alegada, de uma só vez, a matéria relacionada com a situação fiscal de que decorreu o lançamento, inclusive a desconsideração de ato ou negócio jurídico, se for o caso, ou o pedido de restituição, com a indicação precisa:

(...)

Parágrafo único. Os documentos que constituam prova serão anexados à impugnação, inclusive os arquivos eletrônicos com certificado de integridade das informações, sob pena de preclusão. (Grifou-se)

A presente autuação se deu com base em levantamento contábil e fiscal, e não físico. Nela, não há influência de quantidades, mas de valores. Não se baseia no levantamento quantitativo de mercadorias (art. 194, inciso II, do RICMS/02), mas no levantamento contábil e fiscal, nos termos do artigo 194, incisos I e V do mesmo dispositivo regulamentar e art. 159, incisos I e V do RICMS/23.

A Fiscalização investigou de forma a encontrar as informações dos Anexos 2, 3 e 4, e as utilizou aplicando metodologia, nos termos do inciso V do art. 194 do RICMS/02 e inciso V do art. 159 do RICMS/23, para cálculo da receita auferida pela Autuada.

Frise-se que não foi possível à Fiscalização obter as corretas informações do Custo de Mercadorias Vendidas, pelo fato não ter havido a emissão da documentação fiscal correspondente às operações de saída.

Assim, a Fiscalização teve de arbitrar o CMV, pois a Autuada não cumpriu suas obrigações acessórias que, se procedidas corretamente, possibilitariam a valoração do CMV sem a necessidade de arbitrá-lo.

Resta claro que as infrações narradas no Auto de Infração motivaram suficientemente a utilização do arbitramento da base de cálculo do imposto devido pelas saídas desacobertas, nos termos previstos nos incisos I, III, IV, e VI do art. 51, c/c o parágrafo único, inciso I, desse mesmo artigo da Lei nº 6.763/75, regulamentados pelo art. 53, incisos I, III, IV, e VI, e inciso I do § 5º do art. 194, ambos do RICMS/02, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

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:

I - o contribuinte não exibir à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

(...)

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

IV - ficar comprovado que o contribuinte não emite regularmente documentário fiscal relativo a operações ou prestações que promove ou que é responsável pelo pagamento do imposto;

(...)

VI - em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé a declaração, o esclarecimento prestado ou o documento expedido pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado.

Parágrafo único - Presume-se:

I - Entrada e saída do estabelecimento a mercadoria não declarada pelo contribuinte, cuja operação de aquisição tenha sido informada ao Fisco pelo contribuinte remetente ou pelo transportador;

(...)

RICMS/02

Art. 53. O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

I - não forem exibidos à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

(...)

III - a operação ou a prestação do serviço se realizarem sem emissão de documento fiscal;

IV - ficar comprovado que o contribuinte não emite regularmente documento fiscal relativo às operações ou prestações próprias ou naquelas em que seja o responsável pelo recolhimento do imposto;

(...)

VI - em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações, os

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado.

(...)

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

§ 5º Presume-se:

I - entrada e saída do estabelecimento a mercadoria não declarada pelo contribuinte, cuja operação de aquisição tenha sido informada ao Fisco pelo contribuinte remetente ou pelo transportador;

Dessa forma, a interpretação sistemática da legislação permite inferir que o valor das receitas de vendas auferidas pela Autuada mais próximo ao real é o da Receita Calculada pela Fiscalização, composta da soma das vendas realizadas, agregadas as despesas custeadas pela Autuada ao produto do CMV pelo fator utilizado pela Fiscalização (Margem Aparada, detalhada no subitem 8.2.1.6.2 do Relatório Fiscal), pois essa Margem Aparada foi obtida através de índice estatístico calculado mediante informações da Impugnante e contidas na base de dados da Secretaria de Estado de Fazenda de MG.

A Margem Aparada foi adotada em razão de as declarações e documentos contábeis do Impugnante carecerem de correção e confiabilidade como já relatado acima. Confira-se o que determina o RICMS/02:

RICMS/02

Art. 54. Para o efeito de arbitramento de que trata o artigo anterior, o Fisco adotará os seguintes parâmetros:

(...)

IV - o preço de custo da mercadoria ou do serviço acrescido das despesas indispensáveis à manutenção do estabelecimento, nos termos do § 3º deste artigo, quando se tratar de arbitramento do montante da operação ou prestação em determinado período, no qual seja conhecida a quantidade de mercadoria transacionada ou do serviço prestado;

(...)

§ 3º Para o efeito do disposto no inciso IV do caput deste artigo, são consideradas despesas indispensáveis à manutenção do estabelecimento:

I - salários e retiradas;

II - aluguel, água, luz e telefone;

III - impostos, taxas e contribuições;

IV - outras despesas gerais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 4º Na impossibilidade de aplicação dos valores previstos no caput deste artigo será adotado o valor que mais se aproximar dos referidos parâmetros.

(...)

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

§ 4º - Constatada, por indícios na escrituração do contribuinte ou por qualquer outro elemento de prova, a saída de mercadoria ou a prestação de serviço sem emissão de documento fiscal, o valor da operação ou da prestação será arbitrado pela autoridade fiscal para fins de exigência do imposto e multas, se devidos, tomando como critério, conforme o caso, o preço unitário das saídas, das entradas ou das prestações mais recentes verificadas no período, sem prejuízo do disposto nos artigos 53 e 54 deste Regulamento.
(Grifou-se)

A Margem Aparada é um cálculo estatístico que teve como base os valores de Estoque Inicial, Estoque Final e Despesas Operacionais contidos nas DEFIS, Faturamento do PGDAS, e Aquisições segundo Notas Fiscais de Entrada na Impugnante emitidas por terceiros. Os cortes efetuados de 25% (vinte e cinco por cento) dos dados (quartil 1: 25_75), razão pela qual se utilizou a denominação de Margem “Aparada”, foram necessários para eliminação dos *outliers* (valores atípicos), de maneira a se ter melhor adequação às regras de negócio, tendo sido estipulados para serem mais favoráveis ao contribuinte.

Assim, observando a reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização, corretas as exigências remanescentes.

No que se refere às penalidades impostas, eis que foram aplicadas nos estritos termos da legislação vigente, atendendo os princípios da legalidade e proporcionalidade e são decorrentes de infrações distintas.

A Multa de Revalidação constitui sanção pelo descumprimento de obrigação principal (pagamento a menor do imposto), a Multa Isolada tem como pressuposto o descumprimento de obrigação acessória. Confira-se:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

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.

(...)

As multas exigidas foram aplicadas nos exatos termos da legislação estadual, em observância aos princípios da legalidade estrita e da tipicidade cerrada em matéria sancionatória tributária.

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, veja-se:

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).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A posterior retificação da escrituração não elide a infração já consumada, especialmente após ciência do Auto de Início de Ação Fiscal, tampouco afasta a responsabilidade objetiva prevista na legislação tributária.

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, dar saída a mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

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

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 da 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.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 386/389. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Juliana de Mesquita Penha (Revisora) e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 10 de junho de 2026.

Wertson Brasil de Souza
Relator

Antônio César Ribeiro
Presidente

D