

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.473/26/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.004186856-21	
Impugnação:	40.010159668-44, 40.010159655-11 (Coob.)	
Impugnante:	Loja do Gamboa Variedades Ltda	
	IE: 372015600.02-60	
	Aldo Perilo Gamboa (Coob.)	
	CPF: 035.544.806-81	
Proc. S. Passivo:	GUSTAVO FALCÃO RIBEIRO FERREIRA, HENRIQUE BORGES RODRIGUES	
Origem:	DF/Divinópolis	

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O sócio-administrador (de fato e/ou de direito), responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração à 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.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE REGISTRO DE ENTRADA - PRESUNÇÃO. Constatada a saída de mercadorias tributadas pelo sistema normal de débito e crédito desacobertas de documentação fiscal, nos termos da presunção legal estabelecida no art. 51, § único, inciso I da Lei nº 6.763/75, apurada por meio de cruzamento de dados de arquivos e notas fiscais emitidas pelos remetentes com a escrita fiscal do estabelecimento autuado. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, cujo valor foi retificado pelo Fisco, observando o novo limite estabelecido no art. 5º da Lei nº 25.378/25 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE REGISTRO DE ENTRADA - PRESUNÇÃO. Constatada a saída de mercadorias sujeitas à substituição tributária, adquiridas com a retenção antecipada do imposto, desacobertas de documentação fiscal, nos termos da presunção legal estabelecida no art. 51, § único, inciso I da Lei nº 6.763/75, apurada por meio de cruzamento de dados de arquivos e notas fiscais emitidas pelos remetentes com a escrita fiscal do estabelecimento autuado. Infração caracterizada. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, cujo valor foi retificado pelo Fisco, observando o novo limite estabelecido no art. 5º da Lei nº 25.378/25 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST. Constatação de entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária desacobertas de documentação fiscal,

apuradas mediante cruzamento de dados de arquivos e notas fiscais emitidas pelos remetentes com a escrita fiscal do estabelecimento autuado. Infração caracterizada. Exigências de ICMS relativo à operação própria relativo à operação anterior, ICMS/ST, Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, cujo valor foi adequado pelo Fisco, observando o novo limite estabelecido no art. 5º da Lei nº 25.378/25 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN. Crédito tributário retificado pelo Fisco, cancelando as exigências relativas às notas fiscais para as quais foi comprovada a retenção antecipada do ICMS/ST devido. Corretas as exigências remanescentes.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação versa sobre entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos termos da presunção legal estabelecida no art. 51, § único, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Conforme informação contida no Relatório Fiscal Complementar anexado ao Auto de Infração, por meio de análise de documentos fiscais e cruzamento eletrônico de dados, foi constatado que o Sr. Aldo Perilo Gamboa (Coobrigado), durante o período fiscalizado, adquiriu, com habitualidade e volume que caracteriza intuito comercial, grande quantidade de mercadorias relacionadas à atividade comercial da Loja do Gamboa Variedades Ltda (Autuada).

As informações constantes nos documentos fiscais não correspondem à realidade das operações, pois as mercadorias não seriam efetivamente destinadas ao adquirente neles informado (Sr. Aldo Perilo Gamboa - Coobrigado), mas comercializadas, no estabelecimento autuado.

Todos os documentos têm como endereço o estabelecimento da empresa autuada, apesar de constar o senhor Aldo Perilo Gamboa, como adquirente.

O vínculo entre as compras realizadas pelo Coobrigado e a atividade econômica da Autuada foi constatado mediante o confronto das notas fiscais de aquisição, tendo como destinatário o Sr. Aldo Perilo Gamboa, com os produtos vendidos pela Loja do Gamboa Variedades Ltda em sua página no marketplace da Shopee, um dos canais de vendas utilizado pela pessoa jurídica, conforme Anexo V da Peça Fiscal.

Além disso, conforme Relatório de Diligência efetuado no estabelecimento autuado (Anexo IV), verificou-se grande quantidade de mercadorias cujas notas fiscais tinham como destinatário o Sr. Aldo.

Ademais, nos documentos fiscais, o endereço do destinatário ou de entrega é o estabelecimento da Pessoa Jurídica, o que confirma que a mercadoria entrou em seu estabelecimento.

Por fim, nos termos do Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral (Cartão CNPJ), expedido pela Secretaria da Receita Federal, constam várias atividades

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

econômicas da Autuada, as quais possuem relação com as mercadorias adquiridas pelo Coobrigado.

Para as mercadorias sujeitas à substituição tributária, as exigências fiscais referem-se ao ICMS relativo às operações próprias e ao ICMS/ST apurados, relativos às entradas e saídas consideradas como desacobertas de documentação fiscal, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e § 2º, inciso III e 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Para as notas fiscais de entradas, tendo como destinatário o Coobrigado, nas quais consta a informação da retenção antecipada do ICMS/ST (Código de Situação Tributária - CST 010 ou 060), a exigência fiscal se restringiu à multa isolada supracitada, no tocante às saídas desacobertas.

O crédito tributário decorrente do adicional de alíquota do Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), previsto no artigo 12-A da Lei nº 6.763/75, relativo às mesmas operações, foi exigido no PTA nº 01.004187878-57, que tramita juntamente com o presente processo.

Quanto às mercadorias tributadas pelo sistema normal de débito e crédito (não sujeitas à ST), as exigências referem-se ao ICMS devido pelas saídas desacobertas, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Foram deduzidos do crédito tributário os valores de ICMS declarados pela Autuada na Denúncia Espontânea nº 05.000335499-59.

Foi incluído na sujeição passiva, na condição de Coobrigado, o Sr. Aldo Perilo Gamboa, com fulcro nos arts. 21, inciso XII, 207, § 1º e 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 135 c/c art. 124, inciso I e 135, inciso III do CTN.

O Sr. Aldo Perilo Gamboa figurou no quadro societário da Autuada como único sócio e administrador no período de 16/06/21 a 12/09/24, porém, mesmo após este período, continuou a realizar aquisições de mercadorias em seu nome, constando como endereço de entrega o do estabelecimento autuado.

Inconformados, o Coobrigado e a Autuada apresentam, tempestivamente, por meio de procuradores regularmente constituídos, Impugnações às págs. 84/142 e 193/216, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às págs. 263/285.

O valor da Multa Isolada originalmente aplicada foi retificada pelo Fisco, adequando-o ao novo limite máximo estabelecido no art. 5º da Lei nº 25.378/25 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, conforme Termo de Cientificação acostado à pág. 245.

A Assessoria do CC/MG, determina a realização da diligência de págs. 288/289, que gera as seguintes ocorrências: **(i)** retificação do crédito tributário, conforme Termo de Reformulação às págs. 296/297; **(ii)** cientificação dos Sujeitos Passivos (págs. 300/301 e 302/303), os quais não se pronunciaram sobre tal questão; **(iii)** Manifestação Fiscal (págs. 304/305).

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 306/384, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do Auto de Infração, e no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação efetuada pelo Fisco às págs. 296/297.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Da Arguição de “Ausência de Fundamentação Legal do Auto de Infração – Cerceamento de Defesa”

Reportando-se aos arts. 142 do CTN e 89 do RPTA, os Impugnante afirmam que a fundamentação do ato de lançamento deve ser clara e precisa, de forma a identificar com segurança qual a obrigação tributária restou descumprida, com indicação precisa do respectivo crédito tributário, sob pena de violação dos princípios básicos que regem o direito tributário e as relações entre o Fisco e os contribuintes, isto é, sem tais requisitos, será nula de pleno direito a exigência imposta.

Segundo os Impugnante, no presente caso, não foram observadas regras básicas para validade do Auto de Infração (AI), notadamente em relação à ausência de fundamentação legal e indicação de legislação tributária genérica no campo “*base legal/infringência*”, sendo certo que o Fisco não apresentou corretamente a relação entre as infrações previstas na legislação de regência com os atos e atitudes adotados pelo contribuinte, o que não se pode admitir, tendo em vista que as informações acostadas à autuação não são suficientes para demonstrar cabalmente a ocorrência da infração que lhe foi imputada.

Expõem que, analisando os autos, verifica-se a ausência de fundamentação no ato administrativo, em nítido cerceamento ao direito de defesa do contribuinte e em violação a diversos princípios constitucionais norteadores da atuação da Administração Pública, notadamente da ampla defesa e do contraditório.

Destacam, nesse sentido, que o Fisco indicou no AI apenas a informação de que ela teria infringido diversos dispositivos da legislação tributária (68 dispositivos legais, no total), sinalizando a ocorrência de supostas saídas desacobertadas de mercadorias sem a emissão de documentação fiscal hábil, sem especificar, contudo, em qual medida e de qual forma referidas infringências ocorreram.

Enfatizam que há no Auto de Infração um campo destinado à indicação da base legal e das infringências supostamente cometidas, sendo certo que tal campo deveria ter sido utilizado para uma descrição clara e precisa dos fatos narrados e a demonstração sobre em quais aspectos houve ação de sua parte em desconformidade com a legislação, o que não ocorreu.

Assinalam que a simples menção a diplomas legais isolados e de forma desordenada não cumpre a exigência de fundamentação legal dos atos adotados pela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fiscalização no exercício de suas competências regularmente instituídas, sendo certo que a menção a disposições completamente genéricas não atende ao dever de fundamentação imposto aos entes públicos.

Argumentam que o Fisco pretende mascarar a ausência de fundamentação legal do Auto de Infração por meio da indicação de 68 (sessenta e oito) dispositivos legais genéricos no campo “Base Legal/Infringência”, aparentemente dando substância ao lançamento tributário, porém sem qualquer correlação das supostas condutas praticadas pelo contribuinte e os ilícitos tributários cobrados nos autos, pelo que o presente Auto de Infração merece ser declarado nulo.

Requerem, dessa forma, que seja reconhecida a nulidade do presente lançamento, por ausência de fundamentação legal.

No entanto, ao contrário das alegações da Impugnante, o extenso e detalhado Relatório Fiscal Complementar anexado ao Auto de Infração é cristalino quanto às infrações apuradas, o que será demonstrado no tópico seguinte.

Ressalte-se que a acusação fiscal se refere a entradas e saídas de mercadorias legalmente presumidas como desacobertas de documentação fiscal, nos termos da presunção legal estabelecida no art. 51, § único, inciso I da Lei nº 6.763/75, dispositivo expressamente citado e listado no mencionado Relatório Fiscal.

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:

[...]

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

[...]

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; [Destacou-se]

No mesmo relatório, assim como no Auto de Infração, foram listados, ainda, outros dispositivos legais que tratam da incidência, do momento da ocorrência do fato gerador do imposto, de sua base de cálculo e alíquota aplicada, relativamente a todas as mercadorias objeto da presente autuação, sujeitas ou não à substituição tributária, bem como dispositivos vinculados à responsabilidade tributária, podendo ser citados, a título de exemplo, os abaixo indicados, todos absolutamente pertinentes às infrações apuradas:

Lei nº 6.763/75

Art. 5º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e

Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

1º O imposto incide sobre:

1. a operação relativa à circulação de mercadoria, inclusive o fornecimento de alimentação e bebida em bar, restaurante ou estabelecimento similar;

[...]

Art. 6º Ocorre o fato gerador do imposto:

[...]

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

[...]

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

[...]

§ 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. 13. A base de cálculo do imposto é:

[...]

IV - na saída de mercadoria, prevista no inciso VI do artigo 6º, o valor da operação;

[...]

Art. 14. Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço, descrita como fato gerador do imposto.

§ 1º A condição de contribuinte independe de estar a pessoa constituída ou registrada, bastando que pratique com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial a

operação ou a prestação definidas como fato gerador do imposto.

[...]

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

[...]

VII - a pessoa que, a qualquer título, recebe, dá entrada ou mantém em estoque mercadoria sua ou de terceiro, desacombertada de documento fiscal;

[...]

§ 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.

[...]

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

[...]

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

[...]

§ 7º Para obtenção da base de cálculo, nos casos de responsabilidade pelo pagamento do imposto por substituição tributária, será observado o disposto nos §§ 19 a 21 do artigo 13.

[...]

Art. 207. Constitui infração toda ação ou omissão voluntária ou involuntária, que importe em inobservância, por parte da pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida por lei, por regulamento ou pelos atos administrativos de caráter normativo destinados a complementá-los.

§ 1º Respondem pela infração:

1. conjunta ou isoladamente, todos os que, de qualquer forma, concorrerem para a sua prática, ou dela se beneficiarem, ressalvado o disposto no item seguinte;

2. conjunta ou isoladamente, o proprietário de veículo ou seu responsável, quando esta decorrer do exercício de atividade própria do mesmo.

§ 2º Salvo disposição em contrário, a responsabilidade por infração independente da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato.

RICMS/02

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

[...]

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

[...]

Art. 49. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II do *caput* do artigo 43 deste Regulamento, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

[...]

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

[...]

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

[...]

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

[...]

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;

[...]

§ 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.

Anexo XV - RICMS/02

Art. 2º A substituição tributária, além das hipóteses previstas neste Anexo, poderá ser atribuída a outro contribuinte ou a categoria de contribuintes, inclusive entidade representativa de produtores rurais, mediante regime especial definido neste Regulamento ou concedido pelo Superintendente de Tributação.

[...]

Art. 20. O imposto a recolher a título de substituição tributária será:

I - em relação às operações subseqüentes, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente;

[...]

b) "V oper" é o valor da operação interestadual, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário;

Anexo VII - RICMS/23

Art. 16 - O estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto

[...]

Art. 20 - A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subsequentes:

[...]

b) tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

1 - o preço médio ponderado a consumidor final - PMPF divulgado em portaria do Superintendente de Tributação;

2 - o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquias e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado - MVA estabelecido para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º;

As penalidades cominadas também foram corretamente capituladas no mesmo relatório anexado ao Auto de Infração.

Como bem salienta o Fisco, “a ocorrência no mundo dos fatos e matéria tributável estão claramente identificadas no relatório do Auto de Infração (AI) – operações de aquisição de mercadorias informadas pelos remetentes, mas não registradas pela Autuada em sua escrituração, situação que autoriza a aplicação da presunção de que tais mercadorias entraram e saíram do estabelecimento autuado desacompanhadas de documento fiscal, nos termos do art. 51, parágrafo único, inciso III, da Lei nº 6.763/75”.

Nas palavras do Fisco, “os 68 dispositivos legais foram incluídos para fundamentar os demais critérios da regra-matriz de incidência do lançamento tributário, quais sejam, o critério espacial, temporal, pessoal e quantitativo. Além disso, eles não foram incluídos de maneira genérica, pelo contrário, estão precisamente identificados, descrevendo o diploma legal, seu número, data de publicação, artigo, inciso, parágrafo, alíneas e subalíneas (quando aplicáveis)”.

Verifica-se, portanto, que o Fisco seguiu rigorosamente o disposto no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA (Decreto nº 44.747/08), especialmente no tocante à descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão do Auto de Infração, o mesmo ocorrendo em relação aos dispositivos legais tidos por infringidos, assim como daqueles inerentes às penalidades aplicadas.

Pelas mesmas razões, inexistente 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 esmerada as penalidades cabíveis.

Esclareça-se que a Impugnante demonstra ter plena ciência das infrações que lhe foram imputadas, o que pode ser observado mediante simples leitura de sua peça defensiva, especialmente no tópico a seguir, no qual apresenta os mais variados argumentos quanto a uma hipotética ilegalidade da autuação, onde menciona diversos aspectos fáticos contidos no Relatório Fiscal que embasou o presente lançamento.

Não há que se falar, portanto, em nulidade do Auto de Infração ou em cerceamento de defesa.

Da Arguição de “Insubstância dos Fatos Alegados no Relatório Fiscal – Lançamento Realizado com Base, Exclusivamente, em Presunções - Ausência de Apuração e Demonstração do Fato Gerador”

Os Impugnantes afirmam que a presente autuação está baseada, exclusivamente, em presunções de que o contribuinte tenha realizado saída de mercadorias sem emissão dos respectivos documentos fiscais, tendo em vista as diligências realizadas presencialmente no estabelecimento da autuada.

Acrescentam que foi incluído o antigo sócio da empresa autuada no polo passivo da relação jurídico-tributária, com base em ilações produzidas pelo Fisco de que este *“adquiriu mercadorias em volume e habitualidade que caracteriza intuito comercial, às quais estão relacionadas à atividade comercial da Loja do Gamboa Variedades Ltda”*.

Pontuam que o Fisco afastou a responsabilidade tributária da Sra. Neli Aparecida de Souza Borges, com base na presunção de que esta *“se trata de uma interposta pessoa (laranja) que emprestou seu nome e dados pessoais para ocultar a verdadeira identidade do(s) beneficiário(s) dos resultados da autuada e para frustrar eventuais ações de execução”*.

Assinalam que o próprio Fisco admite expressamente que baseou o lançamento em presunções, ao menos em duas oportunidades distintas, ao mencionar no Relatório Fiscal Complementar que o afastamento de responsabilidade da Sra. Neli se baseava em *“SUSPEITAS”*, além de consignar que, no caso em tela, haveria a *“aplicação da presunção de que tais mercadorias entraram e saíram do estabelecimento autuado desacobertas de documentação fiscal”*, complementando que o Fisco não pode se basear em suspeitas e presunções para a apuração do fato gerador e posterior cobrança em nome dos supostos contribuintes.

Reportam-se, novamente, ao art. 142 do CTN, destacando que as presunções utilizadas pelo Fisco para *“amarrar as pontas”* no presente caso são inúmeras, conforme abaixo:

(i) *“a presunção de que os itens adquiridos pelo Sr. Aldo Perilo Gamboa foram direcionados às atividades comerciais praticadas pela Loja do Gamboa Variedades*

LTDA, desconsiderando, por exemplo, itens para uso pessoal, notas fiscais canceladas e itens adquiridos para presentear terceiros”;

(ii) *“a presunção de que os itens adquiridos pelo Sr. Aldo Perilo Gamboa se destinavam à venda pela Loja do Gamboa Variedades LTDA, fato supostamente apurado ‘em sua página no marketplace da Shopee, um dos canais de vendas utilizado pela pessoa jurídica’, sem qualquer correlação ou cruzamento entre as mercadorias e as vendas”;*

(iii) *“a presunção de que houve ‘confusão patrimonial’, baseada na simples constatação de que ‘não há uma separação clara do patrimônio do sócio e os bens da pessoa jurídica’”;*

(iv) *“a ‘presunção de que tais mercadorias entraram e saíram do estabelecimento autuado desacobertas de documentação fiscal’, confessada ipsis litteris pela Fiscalização Estadual no tópico 6.2 do Relatório Fiscal Complementar”;*

(v) *“o afastamento de responsabilidade da Sra. Neli Aparecida de Souza Borges, sócia da Loja do Gamboa Variedades LTDA, que se baseava em ‘suspeitas’, presumindo que esta não possui capacidade profissional, financeira e patrimonial para o exercício das atividades da empresa”.*

Sustentam, nessa linha, que a Lei 13.515/00, ao instituir o Código de Defesa do Contribuinte do Estado de Minas Gerais, estabeleceu serem nulas de pleno direito as exigências administrativas baseadas em presunção não prevista na legislação tributária e cujo fato gerador não tenha sido devidamente apurado e demonstrado.

Art. 20 – São **nulas de pleno direito** as exigências administrativas que:

I – estabeleçam obrigações com base em presunção não prevista na legislação tributária;

Art. 22 – É vedado à autoridade administrativa, tributária e fiscal, sob pena de responsabilidade:

(...)

VI – **impor ao contribuinte a cobrança de débito cujo fato gerador não tenha sido devidamente apurado e demonstrado;**

[Destacou-se]

Aduzem que o Fisco não se esforçou em busca da verdade material, inexistindo nos autos qualquer elemento que comprove a efetiva “saída desacoberta de mercadorias”, tendo o Fisco se baseado na presunção de que as aquisições de mercadorias realizadas pelo Sr. Aldo Perilo Gamboa foram realizadas integralmente em benefício da Loja do Gamboa Variedades Ltda.

Reafirmam que a autuação fiscal atrai a responsabilização tributária do Sr. Aldo Gamboa, afastando a responsabilização da atual sócia-administradora, novamente com fundamento em presunções de que esta não possui capacidade para gerir os negócios.

Argumentam que, a partir desse fato, o Fisco vale-se de uma série de ilações e conjecturas para concluir que teriam ocorrido “saída desacobertada de mercadorias”, e, conseqüentemente, a ausência de recolhimento de ICMS e ICMS/ST no período autuado, culminando ainda na inclusão do antigo sócio, no polo passivo da relação jurídica.

Assim, na visão dos Impugnantes, a presente autuação não deve prosperar, eis que deixou de apurar e demonstrar a ocorrência do fato gerador, em nítida violação aos arts. 20, inciso I e 22, inciso VI da Lei 13.515/00, por ter se valido de presunções e ilações para a apuração dos fatos tributáveis, razão pela qual deve ser reconhecida a nulidade da presente autuação.

Contudo, os argumentos dos Impugnantes não são condizentes com a realidade dos fatos.

Ressalte-se, nesse sentido, que o Fisco listou em seu Relatório Fiscal Complementar elementos fáticos, ratificados pelo Relatório de Diligência efetuada no estabelecimento autuado (Anexo IV), que respaldam plenamente o feito fiscal. Confira-se:

Relatório Fiscal

“... 3. PERÍODO FISCALIZADO:

01/06/2020 a 06/03/2025

4. COMPROVAÇÃO DAS OPERAÇÕES / PRESTAÇÕES:

Documentos fiscais informados pelos remetentes, **destinados ao Sr. Aldo Perilo Gamboa e** com endereço do destinatário ou de entrega o estabelecimento da Loja do Gamboa Variedades.

5. REGIME DE RECOLHIMENTO:

Débito e crédito.

6. TRABALHO EXECUTADO

6.1- Da constatação:

Por meio de análise de documentos fiscais e cruzamento eletrônico de dados, constatou que o Sr. Aldo Perilo Gamboa (Coobrigado), **durante o período fiscalizado,** adquiriu, com habitualidade e volume que caracteriza intuito comercial, grande quantidade de mercadorias relacionadas à atividade comercial da Loja do Gamboa Variedades Ltda **(Autuada).**

As informações constantes dos documentos fiscais não correspondem à realidade das operações, pois as mercadorias não seriam consumidas pelo destinatário consignado nos documentos fiscais, mas comercializadas, no estabelecimento autuado. Todos os documentos têm como endereço o estabelecimento da empresa autuada, **apesar de**

constar o senhor Aldo Perilo Gamboa, como adquirente.

Durante o período analisado – 01/06/2020 a 06/03/2025 – ele adquiriu mercadorias cujo valor soma R\$ 24,6 milhões. **Inicialmente, o trabalho fiscal consistiu em** excluir, dentre todas as notas fiscais emitidas para o Sr. Aldo Perilo Gamboa, aquelas cujo as mercadorias eram, claramente, destinadas a seu uso pessoal - **veículos, peças de manutenção para estes, móveis** - e as que não possuíam volume ou habitualidade que caracterizavam intuito comercial. **Em seguida,** foram excluídas aquelas que o endereço de entrega ou do destinatário não era o estabelecimento da Loja do Gamboa Variedades Ltda. **Assim do valor acima descrito – R\$24,6 milhões – restaram mercadorias cujo montante soma R\$20,3 milhões.**

Destaca-se não só o montante dos valores envolvidos, mas também as quantidades adquiridas, caracterizando o intuito comercial. Abaixo alguns exemplos dessas quantidades por período:

- 1. entre os meses de abril e dezembro de 2021, foram adquiridas 73.344 caixas de leite condensado 395G Piracanjuba;**
- 2. no período 10/2021 a 12/2022, 13.446 assadeiras oval 1,6L da marca Nadir Figueiredo cristalino oval;**
- 3. entre 05/2024 e 01/2025, 5.206 escovas secadora ES-02-BI;**
- 4. entre 11/2020 e 01/2025, foram 3.530 aparelhos de jantar Oxford donna Sweet 30 pcs colorido NA.**

A Pessoa Jurídica não apresentou, **oportunamente,** justificativas ou esclarecimentos das suas operações, **mesmo quando regularmente intimado pelo AIAF ou quando da diligência realizada no estabelecimento da empresa.**

O vínculo entre as compras realizadas pelo Coobrigado e a atividade econômica da Autuada pôde ser constatado confrontando-se as notas fiscais de aquisição tendo como destinatário o Sr. Aldo Perilo Gamboa com os produtos vendidos pela Loja do Gamboa Variedades Ltda em sua página no marketplace da Shopee, **um dos canais de vendas utilizado pela pessoa jurídica,** conforme Anexo V da **Peça Fiscal. Além disso, conforme** Relatório de Diligência (Anexo IV), **verificou-se grande quantidade de mercadorias cujas notas fiscais tinham por**

destinatário o Sr. Aldo. Ademais, nos documentos fiscais, o endereço do destinatário ou de entrega é o estabelecimento da Pessoa Jurídica, **o que confirma que a mercadoria entrou em seu estabelecimento.** **Por fim,** nos termos do Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral (Cartão CNPJ), expedido pela Secretaria da Receita Federal, constam várias atividades econômicas da Autuada, as quais possui relação com as mercadorias adquiridas pelo Coobrigado.

[...]

Verifica-se em verdade a confusão patrimonial. Não há uma separação clara do patrimônio do sócio e os bens da pessoa jurídica. **No caso, o sócio utiliza recursos para adquirir bens que são integrados ao estoque da empresa e utilizados em suas atividades operacionais sem, contudo, formalizar adequadamente a transferência por meio de documentos fiscais.**

Desse modo, ocorre o ingresso de mercadorias no circuito econômico da empresa de modo informal **pelas entradas e saídas desacobertadas,** com o objetivo de ocultar o real adquirente e suprimir o pagamento do imposto na saída ou no recolhimento a menor do ICMS/ST.

Portanto, deve prevalecer a substância sobre a forma, uma vez que o sócio administrador é o destinatário ficto, mas a empresa é a verdadeira destinatária econômica/real da circulação.

Notou-se ainda que a aquisição de mercadorias por meio de CPF's é prática habitual da Autuada. **Conforme o** Relatório de Diligência – Anexo IV – foram encontradas no estabelecimento diversas mercadorias cujas notas fiscais de aquisição eram destinadas a pessoas físicas. **Durante o trabalho fiscal, fez se um levantamento do volume de notas fiscais destinadas a essas pessoas nos últimos cinco anos, cujo endereço do destinatário é o estabelecimento da Autuada:**

- 1. Vítor de Lima Ribeiro: aquisição de R\$ 3,92 milhões em mercadorias, entre elas, 1082 aparelhos televisor e 388 aparelhos celular;**
- 2. Maria Laura de Lima Silva: R\$1,87 milhões em mercadorias, entre elas, 509 fritadeiras elétricas e 614 painéis de pressão elétricas.**

6.2. Do Crédito Tributário Devido

Posto que houve operações de aquisição de mercadorias informadas pelos remetentes, mas não registradas pela Autuada em sua escrituração, o art. 51, parágrafo único, inciso I, da Lei nº 6.763/75 autoriza a aplicação da presunção de que tais mercadorias entraram e saíram do estabelecimento autuado desacobertas de documentação fiscal.

Ainda, houve uma circulação econômica com as mercadorias discriminadas nos documentos fiscais. Grande parte dessas mercadorias estão corretamente incluídas nos códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002 e na Parte 2 do Anexo VII do RICMS/2023 **e integra a respectiva descrição e o âmbito de aplicação.** Assim, as operações com tais mercadorias estão sujeitas à sistemática da substituição tributária (ST).

Com isso, exige-se o ICMS Operação Própria (ICMS OP), ICMS Substituição Tributária (ICMS-ST), Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e parágrafo 2º, inciso III, Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, esta última submetida ao limitador previsto no § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal.

Nas operações interestaduais de mercadorias sujeitas ICMS-ST, exigiu-se apenas este, afastando a cobrança do ICMS Operação Própria. Dessa forma, nas operações interestaduais, O ICMS-OP foi exigido apenas sobre as operações não sujeitas ao ICMS-ST. A multa isolada foi exigida sobre todas as operações com as mercadorias identificadas.

Verificou-se também a existência de notas fiscais de aquisição em nome do sócio administrador, relativas a operações internas nas quais houve a retenção de ICMS ST anteriormente – CST 60 ou 10. Nesses casos cobrou-se apenas a multa isolada em virtude das saídas desacobertas.

O crédito tributário decorrente do adicional de alíquota do ICMS previsto no artigo 12-A da Lei 6.763/75 relativo às mesmas operações foi constituído no AI 01.004187878-57.

Observou-se ainda que até a data de 31/05/2021, a Loja do Gamboa Variedades Ltda era optante pelo regime de recolhimento Simples Nacional. Os tributos exigidos, para o período que a pessoa jurídica foi optante por esse regime, encontram sua fundamentação legal na Lei Complementar 123/2006, Art. 13, inciso XIII, alínea f, que autoriza o afastamento da sistemática do Simples

Nacional quando da ocorrência de saídas desacobertadas.

Do valor do crédito tributário apurado relativo ao ICMS da operação própria, deduziu-se os valores declarados pela Autuada na Denúncia Espontânea nº 05.000335499-59, **de 31/08/2023, quando o período de referência fora o mesmo.**

6.3. Da Coobrigação.

Consultando-se as informações cadastrais da Autuada junto Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais (SEF), nota-se o seguinte histórico de sócios:

Consulta Histórico de Sócio

Filtro			
Tipo de Identificação:	Inscrição Estadual		
Identificação:	372015600.02-60	PESQUISAR	
Resultados da Consulta		1 registros < 1 de 1 > 1 Ir	
Inscrição Estadual:	372015600.02-60	CNPJ:	03.086.258/0004-93
Nome Empresarial:	LOJA DO GAMBOA VARIEDADES LTDA		
Nome / Nome Empresarial do Sócio		CPF/CNPJ	Participação Data Início Data Fim
NELI APARECIDA DE SOUZA BORGES		742.550.886-91	13/09/2024
Participação(%)		Cargo	Resp. Máster
100		SÓCIO-ADMINISTRADOR	Sim
Nome / Nome Empresarial do Sócio		CPF/CNPJ	Participação Data Início Data Fim
ALDO PERILO GAMBOA		035.544.806-81	16/06/2021 12/09/2024
Participação(%)		Cargo	Resp. Máster
100		SÓCIO-ADMINISTRADOR	Sim

O Senhor Aldo Perilo Gamboa - que figurou no quadro societário da Autuada como único sócio e administrador no período de 16/06/2021 a 12/09/2024 - adquiriu mercadorias em volume e habitualidade que caracteriza intuito comercial, às quais estão relacionadas à atividade comercial da Loja do Gamboa Variedades Ltda.

Mesmo após a sua retirada, continuou a realizar aquisições de mercadorias em seu nome com endereço de destino a empresa autuada, conforme pode ser observado pelos documentos fiscais de aquisição, relacionados na planilha anexa ao Auto de Infração.

Sendo assim, foi incluído como Coobrigado no polo passivo da autuação nos termos do inciso I, do artigo 124, da Lei Federal 5.172 de 25/10/1966 (CTN), visto que há interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, do inciso XII do artigo 21, da Lei 6.763/75, pois seus atos concorreram para o não recolhimento do tributo, do item 1 do §1º do Art. 207 da Lei 6.763/75, pois concorreu para a prática da infração. Essa responsabilidade solidária também

foi constituída em consonância com o disposto no art. 135, inciso III, do CTN, c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/1975, por ter conhecimento e poder de comando sobre as operações praticadas pela pessoa jurídica, sendo certo que as irregularidades constatadas (dar saída em mercadorias desacobertadas de documento fiscal) assinala atos de infração à lei, caracterizam a intenção de fraudar o Fisco.

[...]

7. IRREGULARIDADES APURADAS

Venda de mercadorias desacobertadas de documento fiscal;

Falta de recolhimento do ICMS operação própria;

Falta de recolhimento do ICMS-ST;

[...]

8. BASE LEGAL E INFRINGÊNCIAS

[...]

9. PENALIDADES

[...]

11. RELAÇÃO DE ANEXOS DO AUTO DE INFRAÇÃO ...” [Destacou-se]

Relatório de Diligência – Auto de Constatação

“REF: LOJA DO GAMBOA VARIEDADES LTDA IE: 3720156000007

LOJA DO GAMBOA VARIEDADES LTDA IE: 3720156000260

Senhor Coordenador Fiscal,

Conforme OS 08250000662-06, foi solicitada a realização de diligência nas citadas pessoas jurídicas. O objetivo desse procedimento fiscal era verificar as mercadorias em estoque e as notas fiscais que as acobertavam. O estabelecimento de inscrição 3720156000007 (matriz) possui endereço na Alameda dos Bem-te-Vis 294 e o de inscrição 3720156000260 (filial) possui endereço na Alameda das Paineiras 411, ambos no bairro Cidade Jardim, na cidade de Lagoa da Prata – MG. A diligência fiscal foi realizada no dia 28/01/2025, no período da manhã, acompanhada por Mariana Cristina Silva Lacerda que se apresentou como gerente do estabelecimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Constatações:

1. Quando equipe chegou no estabelecimento filial, havia um caminhão descarregando aparelhos musicais. As notas fiscais que acobertavam essas mercadorias – emitidas pela GIANINI S.A, números 277.944, 278.249, 278.250, 278.478, 278.505 – consignavam destinatário diverso daquele onde estava sendo entregue a mercadoria. Nesses documentos fiscais, o destinatário seria uma pessoa jurídica estabelecida na cidade de Manaus-AM.

Figura 1: cabeçalho do DANFE relativo à mercadoria entregue.

Giannini Fone Administrativo (11) 4028-8400 Fone Manaus (11) 3086-1555 / 3085-1553 Site: www.giannini.com.br Faturização eletrônica e arquivo XML acesse: www.giannini.com.br/xml		GIANNINI S/A Av. Tanquele Giannini, 700 Bairro Distrito Industrial Santo - São Paulo CEP 13.329-900	DANFE Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica 1 - Entrada 1 - Saída Nº 278.249 Série 1 Folha 1/1	 CHAVE DE ACESSO 3626 9161 1961 4900 8176 5000 1000 2782 4916 7276 3650 Consulta de autenticidade no portal nacional de NF-e www.nfe.fazenda.gov.br/portal ou no site de Tabelas Autorizadoras
RECEBIDA DA OPERAÇÃO Remessa em bonificação, doação ou brinde INSCRIÇÃO ESTADUAL 600044591118		PROTOCOLO DE AUTENTICAÇÃO DE USO 1556006311913 07/01/2025 15:14:01		
DESTINATÁRIO REMETENTE 21.029 COST DISTRIBUICAO E COMERCIO LTDA R MACEIO, 417, SALA 102, ANEXO 01 ANDAR 1 MANAUS		CONTRIB 29.361.223/0001-66 NOME DO BENEFICIÁRIO NOSSA SENHORA DAS GRACAS 169.053-135 AM 54573769		
DATA DE EMISSÃO 07/01/2025		DATA DE SAÍDA/ENTRADA 14/01/2025		

2. Os dois estabelecimentos, embora em endereços diversos, possuem conexão interna, configurando um único estabelecimento, há somente um estoque e um escritório administrativo para ambos. Em um fica o estoque e em outro o despacho de mercadorias. A entrada principal é pelo endereço da filial.

Figura 2: fachada do estabelecimento filial.



Figura 3: fachada do estabelecimento matriz.



Figura 4: conexão entre os dois imóveis:

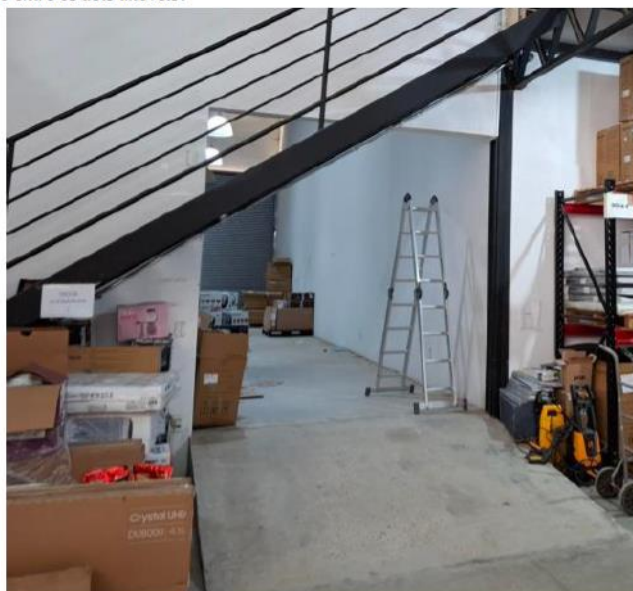


Figura 5: setor de despacho de mercadorias

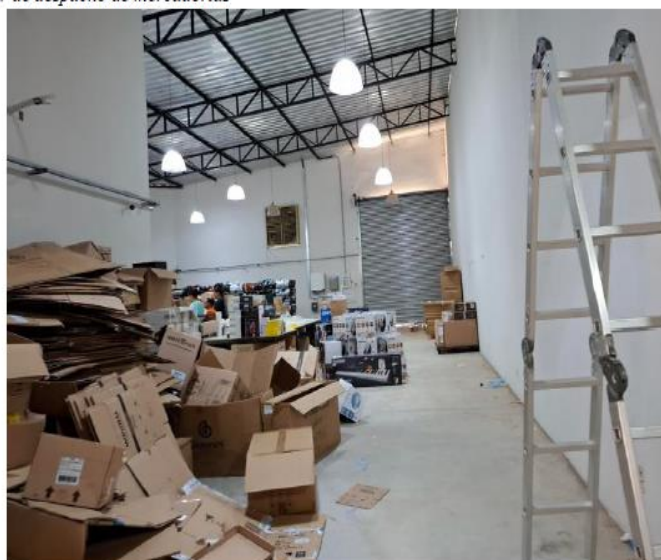


Figura 6: estoque de mercadorias:



3. Quanto às mercadorias em estoque, não foram apresentadas as notas fiscais. **A gerente colocou a equipe de fiscalização em contato telefônico com uma pessoa de nome Dr. Isaías, que se apresentou como advogado e representante da pessoa jurídica. Ele alegou que as notas fiscais não estavam no estabelecimento e sim no escritório de contabilidade. Disse ainda que, caso necessário, poderia comparecer à Delegacia Fiscal de Divinópolis para apresentar esses documentos fiscais.**

4. A equipe então passou a verificar as mercadorias em estoque. **Identificou-se que, em grande parte delas, havia DANFE Simplificado tipo etiqueta, no qual era possível identificar o destinatário e a chave de acesso.** Nesses documentos, verificou-se grande quantidade de mercadorias cujos destinatários eram pessoas físicas e o endereço o próprio estabelecimento da Loja do Gamboa Variedades. (Imagens/figuras às págs. 43/55 e 324/333 do e-PTA – Relatório de Diligência – Auto de Constatação e Parecer da Assessoria do CCMG).

Figuras 7 e 8: [...]

Figuras 9 a 15: mercadorias cujo destinatário é Aldo Perilo Gamboa. Ele foi sócio-administrador das

pessoas jurídicas no período de 16/06/2021 a 12/09/2024. [...]

Figura 16: [...]

Figuras 17 e 18: [...]

Figura 19: [...]

Figura 20: [...]

Figura 21: [...]

Figura 22: [...]

5. Constatou-se também a existência de mercadorias cujas destinatárias eram outras pessoas jurídicas e o endereço também da Lojas do Gamboa Variedades Ltda.

Figura 23 e 24: mercadorias cuja destinatária é Lojas Minasbrasil.



Figura 25 e 26: Mercadoria cuja destinatária é Rei dos Ukuleles



6. Encontrou-se ainda diversas outras mercadorias - **figuras abaixo** - sem o DANFE **simplificado e, como já citado,** não foram apresentadas notas fiscais.

Figura 27: suplementos alimentares.



Figura 28: Vinhos.



Figura 29: smartphones



Figura 30: peças para motocicletas.



Figura 31: Vestiário.



Conclusões:

- 1. O fato de haver um único estoque para os dois estabelecimentos, bem como a conexão entre os dois imóveis, dificulta a fiscalização. Constatou-se que a entrada principal é a localizada no estabelecimento filial. Diante disso, nos termos do §2º do Art. 9º do Decreto 48.589/23, opina-se pela suspensão da inscrição 3720156000007 (matriz).**
- 2. Quanto às mercadorias em estoque cujas notas fiscais possuem como destinatários pessoas físicas, serão analisadas na execução da Ordem de Serviço O.S. 08.250000556-46, no qual esses contribuintes estão entre os objetos de trabalho.”**

[Destacou-se]

Portanto, a validade do procedimento fiscal se fundamenta nas chamadas provas indiciárias, também conhecidas como provas indiretas.

Quanto a esse tema, serão utilizados os valiosos ensinamentos contidos no Acórdão nº. 202-16.146, do Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, que se aplicam inteiramente ao caso em apreço, *in verbis*:

“... Não se pode alegar aqui, como quer fazer a Recorrente, de que, neste caso, não se poderia utilizar dos indícios e presunções como meio de

prova. É preciso lembrar que os indícios são substratos fáticos para construção de presunções, as quais, de acordo com o art. 136 do Código Civil, são meios de prova.

Gilberto de Ulhôa Canto *in* 'Presunções no Direito Tributário', Editora Resenha Tributária, São Paulo, 1991, páginas 3/4, ensina que:

Na presunção toma-se como sendo a verdade de todos os casos aquilo que é a verdade da generalidade dos casos iguais, em virtude de uma lei de frequência ou de resultados conhecidos, ou em decorrência da previsão lógica do desfecho. Porque na grande maioria das hipóteses análogas determinada situação se retrata ou define de um certo modo, passa-se a entender que desse mesmo modo serão retratadas e definidas todas as situações de igual natureza. Assim, o pressuposto lógico da formulação preventiva consiste na redução, a partir de um fato conhecido, da consequência já conhecida em situações verificadas no passado; dada a existência de elementos comuns, conclui-se que o resultado conhecido se repetirá. Ou, ainda, infere-se o acontecimento a partir do nexo causal lógico que o liga aos dados antecedentes.

Moacyr Amaral Santos, em 'Primeiras Linhas de Direito Processual Civil', leciona:

... prova é a soma dos fatos produtores da convicção, apurados no processo. A prova indireta é o resultado de um processo lógico. Na base desse processo está o fato conhecido. ... O fato conhecido, o indício, provoca uma atividade mental, por via da qual poder-se-á chegar ao fato desconhecido, como causa ou efeito daquele. O resultado positivo dessa operação será uma presunção.

Paulo Celso B. Bonilha *in* 'Da prova no Processo Administrativo Tributário', Editora Dialética, São Paulo, 1997, p. 92, diz:

Sob o critério do objeto, nós vimos que as provas dividem-se em diretas e indiretas. As primeiras fornecem ao julgador a ideia objetiva do fato probando. As indiretas ou críticas, como as denomina CARNELUTTI, referem-se a outro fato que não o probando e que com este se relaciona, chegando-se ao conhecimento do fato por provar através de

trabalho de raciocínio que toma por base o fato conhecido. Trata-se, assim, de conhecimento indireto, baseado no conhecimento objetivo do fato base, 'factum probatum', que leva à percepção do fato por provar ('factum probandum'), por obra do raciocínio e da experiência do julgador.

Indício é o fato conhecido ('factum probatum') do qual se parte para o desconhecido ('factum probandum') e que assim é definido por Moacyr Amaral dos Santos:

'Assim, indício, sob o aspecto jurídico, consiste no fato conhecido que, por via do raciocínio, sugere o fato probando, do qual é causa ou efeito.' Evidencia-se, portanto, que o indício é a base objetiva do raciocínio ou atividade mental por via do qual poder-se-á chegar ao fato desconhecido. Se positivo o resultado, trata-se de uma presunção.

Acrescentem-se, ainda, as palavras de Antônio da Silva Cabral in 'Processo Administrativo Fiscal', Editora Saraiva, São Paulo, 1993, página 311:

8. Valor da prova indireta. Em direito fiscal conta muito a chamada prova indireta. Conforme consta do Ac. CSRF/01-0.004, de 26-10-1979, 'A prova indireta é feita a partir de indícios que se transformam em presunções. Constitui o resultado de um processo lógico, em cuja base está um fato conhecido (indício), prova que provoca atividade mental, em persecução do fato conhecido, o qual será causa ou efeito daquele. O resultado desse raciocínio, quando positivo, constitui a presunção.' O fisco se utiliza da prova indireta, mediante indícios e presunções, sobretudo para descobrir omissões de rendimentos ou de receitas.

Maria Rita Ferragut in 'Evasão Fiscal: o parágrafo único do artigo 116 do CTN e os limites de sua aplicação', Revista Dialética de Direito Tributário nº 67, Editora Dialética, São Paulo, 2001, p. 119/120, bem destaca a força probatória das presunções e indícios, bem como a imperatividade de seu uso na esfera tributária:

Por outro lado, insistimos que a preservação dos interesses públicos em causa não só requer, mas impõe, a utilização da presunção

no caso de dissimulação, já que a arrecadação pública não pode ser prejudicada com a alegação de que a segurança jurídica, a legalidade, a tipicidade, dentre outros princípios, estariam sendo desrespeitados.

Dentre as possíveis acepções do termo, definimos presunção como sendo norma jurídica lato sensu, de natureza probatória (prova indiciária), que a partir da comprovação do fato diretamente provado (fato indiciário), implica juridicamente o fato indiretamente provado (fato indiciado), descritor de evento de ocorrência fenomênica provável, e passível de refutação probatória.

É a comprovação indireta que distingue a presunção dos demais meios de prova (exceção feita ao arbitramento, que também é meio de prova indireta), e não o conhecimento ou não do evento. Com isso, não se trata de considerar que a prova direta veicula um fato conhecido, ao passo que a presunção um fato meramente presumido. Só a manifestação do evento é atingida pelo direito e, portanto, o real não tem como ser alcançado de forma objetiva: independentemente da prova ser direta ou indireta, o fato que se quer provar será ao máximo jurídica certo e fenomênicamente provável. É a realidade impondo limites ao conhecimento.

Com base nessas premissas, entendemos que as presunções nada ‘presumem’ juridicamente, mas prescrevem o reconhecimento jurídico de um fato provado de forma indireta. Faticamente, tanto elas quanto as provas diretas (perícias, documentos, depoimentos pessoais etc.) apenas ‘presumem.’

Considera-se, pois, como plenamente aceitável em Direito Tributário, o uso da prova indireta, qual seja o indício e a presunção, especialmente nos casos de sonegação fiscal que é exatamente o caso dos autos...” [Destacou-se]

Ademais, como já afirmado, o feito fiscal está amparado na presunção legal estabelecida no art. 51, § único, inciso I da Lei nº 6.763/75, segundo o qual se presume 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.

Lei nº 6.763/75

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

[...]

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; [Destacou-se]

Como o próprio nome indica, é legal a presunção quando disposta em lei, em ordenamento positivo.

As presunções legais *juris tantum* têm o condão de transferir o dever ou ônus probante da Autoridade Fiscal para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, devendo esse, para elidir a respectiva imputação, produzir provas hábeis e irrefutáveis da não ocorrência da infração, o que não ocorreu no caso dos autos.

Especificamente em relação às saídas consideradas como desacobertas, cabe destacar que, inexistindo apresentação de documentação hábil que possa elidir o feito fiscal, no todo ou em parte, a irregularidade é considerada como provada, nos termos do art. 136 do RPTA.

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 desacoberta de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

Contrariamente às alegações da defesa, há provas concretas nos autos de que o Sr. Aldo Perilo Gamboa (Coobrigado), durante o período fiscalizado, adquiriu, com habitualidade e volume que caracteriza intuito comercial, mercadorias relacionadas à atividade comercial da Loja do Gamboa Variedades Ltda (Autuada), não se tratando, portanto, de meras ilações, como tentam fazer crer os Impugnantes.

Como destacado no relatório fiscal, todos os documentos fiscais têm como endereço o estabelecimento da empresa autuada, apesar de constar o Sr. Aldo Perilo Gamboa, como adquirente.

Além disso, é fato inconteste nos autos, que os produtos adquiridos pelo Coobrigado, são diretamente relacionados com a atividade econômica da empresa autuada, que revende tais produtos em sua página no marketplace da Shopee, um dos canais de vendas utilizado pela pessoa jurídica, conforme Anexo V do AI.

Resta evidente, também, a confusão patrimonial, pois, como bem salienta o Fisco, não há uma separação clara do patrimônio do sócio e os bens da pessoa jurídica. No caso, o sócio utiliza recursos para adquirir bens que são integrados ao estoque da empresa e utilizados em suas atividades operacionais sem, contudo, formalizar adequadamente a transferência por meio de documentos fiscais.

Desse modo, ocorre o ingresso irregular de mercadorias no circuito econômico da empresa, com o objetivo de ocultar o real adquirente e suprimir o pagamento/recolhimento do ICMS/ST, relativamente às mercadorias sujeitas à substituição tributária, assim como o recolhimento do imposto, no momento das saídas das mercadorias do estabelecimento autuado, no tocante aos produtos tributados pelo sistema normal de débito e crédito (não sujeitos à ST).

Assim, considerando-se o acima exposto, verifica-se que houve operações de aquisição de mercadorias informadas pelos remetentes, mas não registradas pela Autuada em sua escrituração, sendo perfeitamente aplicável ao caso dos autos a presunção legal estabelecida no art. 51, § único, inciso I da Lei nº 6.763/75.

É improcedente o argumento dos Impugnantes de que *“a presunção de que os itens adquiridos pelo Sr. Aldo Perilo Gamboa foram direcionados às atividades comerciais praticadas pela Loja do Gamboa Variedades LTDA, desconsiderando, por exemplo, itens para uso pessoal, notas fiscais canceladas e itens adquiridos para presentear terceiros”*.

Como já afirmado, é fato inconteste nos autos, que os produtos adquiridos pelo Coobrigado, são diretamente relacionados com a atividade econômica da empresa autuada, que revende tais produtos em sua página no marketplace da Shopee, um dos canais de vendas utilizado pela pessoa jurídica, conforme Anexo V do AI.

Conforme informação contida no próprio relatório fiscal, o Fisco excluiu de sua apuração as notas fiscais *emitidas para o Sr. Aldo Perilo Gamboa, “cujas mercadorias eram, claramente, destinadas a seu uso pessoal - veículos, peças de manutenção para estes, móveis - e as que não possuíam volume ou habitualidade que caracterizavam intuito comercial. Em seguida, foram excluídas aquelas que o endereço de entrega ou do destinatário não era o estabelecimento da Loja do Gamboa Variedades Ltda. Assim do valor acima descrito – R\$ 24,6 milhões – restaram mercadorias cujo montante soma R\$ 20,3 milhões”*.

Com relação às supostas “notas fiscais canceladas e itens adquiridos para presentear terceiros”, tal questão se confunde com o mérito e no mérito será analisada.

Quanto à alegação de que *“a presunção de que os itens adquiridos pelo Sr. Aldo Perilo Gamboa se destinavam à venda pela Loja do Gamboa Variedades LTDA, fato supostamente apurado ‘em sua página no marketplace da Shopee, um dos canais de vendas utilizado pela pessoa jurídica’, sem qualquer correlação ou cruzamento entre as mercadorias e as vendas”*, cabe reiterar que o presente lançamento se refere à presunção legalmente estabelecida de entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal (art. 51, § único, inciso I da Lei nº 6.763/75), inexistindo, portanto, qualquer ofensa aos arts. 20, inciso I e 22, inciso VI do Código de Defesa do Contribuinte, como afirmado pelos Impugnantes.

Portanto, caberia aos Impugnantes acostarem aos autos documentação hábil e irrefutável que pudesse elidir o feito fiscal, inclusive em relação às vendas legalmente presumidas como realizadas, correlacionadas com as entradas apuradas, prova não produzida nos autos.

Lado outro, não compete a este E. Conselho examinar as razões pelas quais não houve a inclusão da Sra. Neli Aparecida de Souza Borges no polo passivo da obrigação tributária, pois o ato administrativo do lançamento é de competência exclusiva do Fisco, vale dizer, o Conselho apenas analisa a legalidade da responsabilidade tributária atribuída às pessoas expressamente arroladas na sujeição passiva, não sendo este o caso da pessoa supracitada, devendo-se ressaltar que o Fisco, no item 6.3 de seu Relatório, descreveu os motivos pelos quais decidiu pela não inclusão da Sra. “Neli” na sujeição passiva.

Deve ser rejeitado, também, o argumento de que o Fisco não se esforçou em busca da verdade material, inexistindo nos autos nenhum elemento que comprove a efetiva “saída desacobertada de mercadorias”.

Esclareça-se, nesse sentido, que o Fisco informa em seu relatório que a Autuada “*não apresentou, oportunamente, justificativas ou esclarecimentos das suas operações, mesmo quando regularmente intimado pelo AIAF ou quando da diligência realizada no estabelecimento da empresa*”.

Ademais, o presente processo assegura aos Impugnantes o direito à ampla defesa e ao contraditório pleno.

Além disso, assim como ocorreu na fase preparatória do lançamento, os Impugnante não acostaram aos autos provas plenas e objetivas contrárias à acusação fiscal.

Por oportuno, seguem abaixo as considerações do Fisco sobre o presente tópico, *verbis*:

“... Os Sujeitos Passivos sustentam que o lançamento se baseia exclusivamente em presunções não previstas na legislação. Presunções essas de que o contribuinte tenha realizado saídas de mercadorias sem a emissão de documentos fiscais; que a inclusão do ex-sócio como coobrigado foi baseada em ilações; que o afastamento da responsabilidade da atual sócia como coobrigada também foi com base em presunções de ser interposta pessoa. Argumentam ainda que a Fazenda Pública não se esforçou em busca da Verdade Material.

Considerações do Fisco: a presunção de que as mercadorias tenham entrado e saído do estabelecimento autuado desacobertas de documentos fiscais encontra-se perfeitamente prevista no Art. 51, parágrafo único, inciso III, da Lei 6.763/75. Portanto está amparada na Lei, não houve ofensa ao artigo 20, inciso I do código de

Defesa do Contribuinte do Estado de Minas Gerais, conforme alegam os Impugnantes.

Além disso, houve sim um esforço da Fazenda Pública em busca da verdade material. Fez-se diligência no estabelecimento da Autuada, no qual constatou-se volume relevante de mercadorias em estoques adquiridas em nome do Coobrigado e de outras pessoas físicas, confirmando o modo de operação dos Sujeitos Passivos para escapar da tributação. As constatações, registros fotográficos e flagrantes efetuados constam no Anexo IV do A.I.

Também se fez um levantamento dos produtos que são vendidos pela internet, **confirmando que as mercadorias adquiridas pelo Coobrigado eram comercializadas pela Autuada – Anexo V do A.I. Ainda consta no Relatório Fiscal complementar provas de que a atual sócia é uma interposta pessoa, baseadas em evidências que confirmam a sua incapacidade financeira, patrimonial e inexperiência profissional para o exercício da atividade empresarial ...”** [Destacou-se].

Não há que se falar, portanto, em nulidade do Auto de Infração.

Do Mérito

Conforme relatado, versa a presente autuação versa sobre entradas e saídas de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, nos termos da presunção legal estabelecida no art. 51, § único, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Conforme informação contida no Relatório Fiscal Complementar anexado ao Auto de Infração, por meio de análise de documentos fiscais e cruzamento eletrônico de dados, foi constatado que o Sr. Aldo Perilo Gamboa (Coobrigado), durante o período fiscalizado, adquiriu, com habitualidade e volume que caracteriza intuito comercial, grande quantidade de mercadorias relacionadas à atividade comercial da Loja do Gamboa Variedades Ltda (Autuada).

As informações constantes nos documentos fiscais não correspondem à realidade das operações, pois as mercadorias não seriam efetivamente destinadas ao adquirente neles informado (Sr. Aldo Perilo Gamboa - Coobrigado), mas comercializadas, no estabelecimento autuado.

Todos os documentos têm como endereço o estabelecimento da empresa autuada, apesar de constar o senhor Aldo Perilo Gamboa como adquirente.

O vínculo entre as compras realizadas pelo Coobrigado e a atividade econômica da Autuada foi constatado mediante o confronto das notas fiscais de aquisição, tendo como destinatário o Sr. Aldo Perilo Gamboa, com os produtos vendidos pela Loja do Gamboa Variedades Ltda em sua página no marketplace da Shopee, um dos canais de vendas utilizado pela pessoa jurídica, conforme Anexo V da Peça Fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Além disso, conforme Relatório de Diligência efetuado no estabelecimento autuado (Anexo IV), verificou-se grande quantidade de mercadorias cujas notas fiscais tinham como destinatário o Sr. Aldo.

Ademais, nos documentos fiscais, o endereço do destinatário ou de entrega é o estabelecimento da Pessoa Jurídica, o que confirma que a mercadoria entrou em seu estabelecimento.

Por fim, nos termos do Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral (Cartão CNPJ), expedido pela Secretaria da Receita Federal, constam várias atividades econômicas da Autuada, as quais possuem relação com as mercadorias adquiridas pelo Coobrigado.

Para as mercadorias sujeitas à substituição tributária, as exigências fiscais referem-se ao ICMS operação própria e ICMS/ST apurados, relativos às entradas consideradas como desacobertas de documentação fiscal, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, § 2º, inciso III e 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Para as notas fiscais de entradas, tendo como destinatário o Coobrigado, nas quais consta a informação da retenção antecipada do ICMS/ST (Código de Situação Tributária - CST - 010 ou 060), a exigência fiscal se restringiu à multa isolada supracitada, no tocante às saídas desacobertas.

O crédito tributário inerente ao adicional de alíquota do Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), previsto no artigo 12-A da Lei nº 6.763/75, relativo às mesmas operações, foi exigido no PTA nº 01.004187878-57, que tramitará juntamente com o presente processo.

Quanto às mercadorias tributadas pelo sistema normal de débito e crédito (não sujeitas à ST), as exigências referem-se ao ICMS operação própria devido pelas saídas desacobertas, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II da Lei nº 6.763/75

Foram deduzidos do crédito tributário os valores de ICMS declarados pela Autuada em Denúncia Espontânea por ela formalizada.

Reitere-se que o valor da Multa Isolada originalmente aplicada foi retificada pelo Fisco, adequando-o ao novo limite máximo estabelecido no art. 5º da Lei nº 25.378/25 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, conforme Termo de Cientificação acostado à fl. 245.

As mercadorias sujeitas à substituição tributária podem ser identificadas por meio das colunas “Descrição do Produto”, “MVA”, “BC-ST” e “Valor ICMS ST” do Anexo II do AI.

A base de cálculo do ICMS/ST foi apurada de acordo com o disposto no art. 19, inciso I, alínea “b”, itens 1 e 3 do Anexo XV do RICMS/02 (atual art. 20, inciso I, alínea “b”, itens 1 e 2 do Anexo VII do RICMS/23), observado o § 5º do mesmo dispositivo legal.

RICMS/02 – Anexo XV

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 19. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subsequentes:

[...]

b) tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

1. o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) divulgado em portaria da Superintendência de Tributação;

[...]

3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado - MVA - estabelecido para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º;

[...]

§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo, quando o coeficiente a que se refere o inciso IV deste parágrafo for maior que o coeficiente correspondente à alíquota interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula "MVA ajustada = $\{[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1\} \times 100$ ", onde:

----- RICMS/23 - Anexo VII

Efeitos a partir de 01/07/23

Art. 20 - A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subsequentes:

[...]

b) tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1 - o preço médio ponderado a consumidor final - PMPF divulgado em portaria do Superintendente de Tributação;

2 - o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquias e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado - MVA estabelecido para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º;

[...]

§ 5º - Nas operações interestaduais com as mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste anexo, quando o coeficiente a que se refere o inciso IV deste parágrafo for maior que o coeficiente correspondente à alíquota interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de MVA esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula "MVA ajustada = $\{[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1\} \times 100$ ", onde:

Sobre a base de cálculo acima, foi aplicada a alíquota especificada para cada produto em operações internas.

O PMPF, quando aplicável, especialmente para bebidas, foi utilizado tomando-se como parâmetro os preços fixados nas Portarias SUTRI nºs 90419, 1.059/21, 1.136/021 e 1.295/23, de acordo com os períodos relativos aos fatos geradores.

No período em que a empresa autuada esteve enquadrada no regime simplificado de tributação do Simples Nacional (até 31/05/21), a exigência do ICMS, sem os benefícios de tal regime, assim como do ICMS/ST, está respaldada no art. 13, § 1º, inciso XIII, alíneas "a", "e" e "f" da Lei Complementar Federal nº 123/06.

Lei Complementar Federal 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:

[...]

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XIII - ICMS devido:

[...]

a) nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária, tributação concentrada em uma única etapa (monofásica) e sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto com encerramento de tributação, envolvendo combustíveis e lubrificantes; energia elétrica; cigarros e outros produtos derivados do fumo; bebidas; óleos e azeites vegetais comestíveis; farinha de trigo e misturas de farinha de trigo; massas alimentícias; açúcares; produtos lácteos; carnes e suas preparações; preparações à base de cereais; chocolates; produtos de padaria e da indústria de bolachas e biscoitos; sorvetes e preparados para fabricação de sorvetes em máquinas; cafés e mates, seus extratos, essências e concentrados; preparações para molhos e molhos preparados; preparações de produtos vegetais; rações para animais domésticos; veículos automotivos e automotores, suas peças, componentes e acessórios; pneumáticos; câmaras de ar e protetores de borracha; medicamentos e outros produtos farmacêuticos para uso humano ou veterinário; cosméticos; produtos de perfumaria e de higiene pessoal; papéis; plásticos; canetas e malas; cimentos; cal e argamassas; produtos cerâmicos; vidros; obras de metal e plástico para construção; telhas e caixas d'água; tintas e vernizes; produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos; fios; cabos e outros condutores; transformadores elétricos e reatores; disjuntores; interruptores e tomadas; isoladores; para-raios e lâmpadas; máquinas e aparelhos de ar-condicionado; centrifugadores de uso doméstico; aparelhos e instrumentos de pesagem de uso doméstico; extintores; aparelhos ou máquinas de barbear; máquinas de cortar o cabelo ou de tosquiado; aparelhos de depilar, com motor elétrico incorporado; aquecedores elétricos de água para uso doméstico e termômetros; ferramentas; álcool etílico; sabões em pó e líquidos para roupas; detergentes; alvejantes; esponjas; palhas de aço e amaciantes de roupas; venda de mercadorias pelo sistema porta a porta; nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária pelas operações anteriores; e nas prestações de serviços sujeitas aos regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do imposto com encerramento de tributação; (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014) (Produção de efeito)

[...]

e) na aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacobertada de documento fiscal;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

f) **na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal.** [Destacou-se]

Especificamente em relação ao ICMS/ST, a empresa autuada responde pelo crédito tributário, por força do disposto nos arts. 14 e 15 do Anexo XV do RICMS/02 (atuais arts. 15 e 16 do Anexo VII do RICMS/23).

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

RICMS/23 - Anexo VII

Efeitos a partir de 01/07/23

Art. 15 - O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

Art. 16 - O estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

Contrapondo-se ao feito fiscal, os Impugnante apresentam os argumentos a seguir, que serão analisados na ordem em que relatados:

• **Alegações quanto à “Necessidade de Reformulação do Crédito Tributário – Conversão do Julgamento em Diligência - Ausência de Intuito Comercial nas Aquisições de Mercadorias Realizadas pela Impugnante”:**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a. Artigos adquiridos meramente para uso pessoal, doméstico, na condição de consumidor final:

Os Impugnantes alegam que, ao contrário do que sugere o Fisco, diversos produtos apontados na relação fiscal, foram adquiridos para uso pessoal e doméstico pelo Coobrigado (Doc. 06), o que descaracteriza qualquer atividade comercial apta a ensejar a tributação do ICMS, conforme exemplos abaixo:

Itens das linhas nº 11084 e 11093, respectivamente extraídos do Anexo II do PTA nº 01.004186856-21

Nome - Emitente	UF	Nome do Produto	NCM
SAMSUNG SDS LATIN AMERICA TECNOLOGIA E LOGISTICA LTDA	SP	Evap. AC ultra Inv. 12K BTUs Frio	84151011
SAMSUNG SDS LATIN AMERICA TECNOLOGIA E LOGISTICA LTDA	SP	Cond. AC ultra Inv 12K BTUs Frio	84151011
SAMSUNG SDS LATIN AMERICA TECNOLOGIA E LOGISTICA LTDA	SP	Cond. AC ultra Inv 12K BTUs Frio	84151011



CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

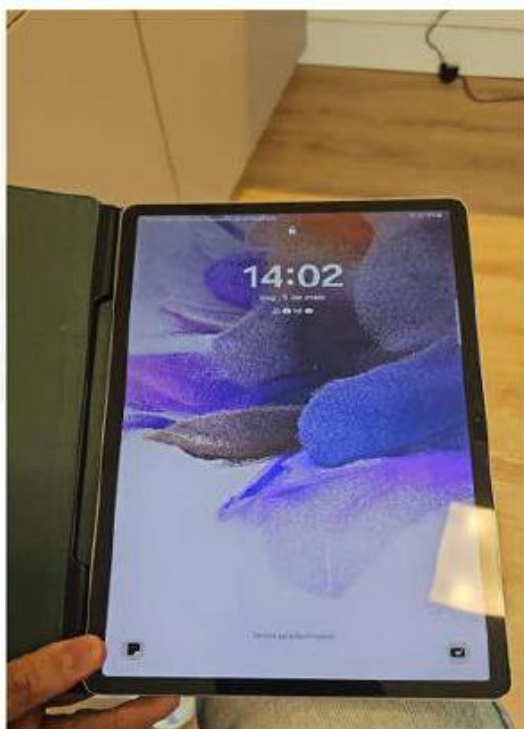
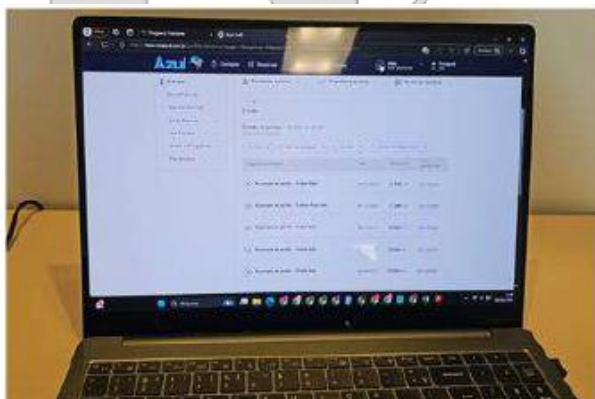
Item da linha nº 10477 extraído do Anexo II do PTA nº 01.004186856-21

Nome - Emitente	UF	Nome do Produto	NCM
MAGAZINE LUIZA S/A	SP	SMART TV 55 QLED SAMS GN55Q60BAGXZD UHD PRETO 55	85287200



Itens das linhas nº 36, 11105 e 12133, respectivamente extraídos do Anexo II do PTA nº 01.004186856-21

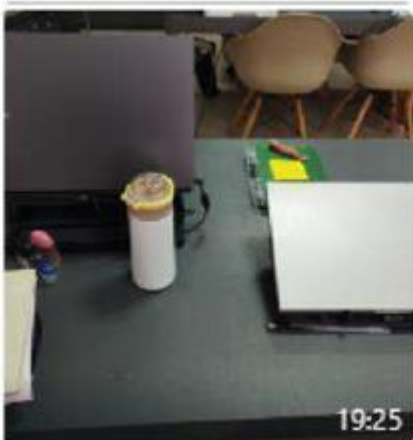
Nome - Emitente	UF	Nome do Produto	NCM
VIA VAREJO S/A	RJ	NOT VAIO FE15 B0111H C5/8GB/1TB/W10/15.	84713019
SAMSUNG ELETRONICA DA AMAZONIA LTDA	SP	NOTE SAMSUNG 15.6C1715G1TBSSDWIN11 - EAN: 7892509123389	84713019
SAMSUNG SDS LATIN AMERICA TECNOLOGIA E LOGISTICA LTDA	SP	MICROCOMP. "TABLET PC" Tab S8 Lite	84713012



CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Itens das linhas nº 9969, 10836 e 14415, respectivamente extraídos do Anexo II do PTA nº 01.004186856-21

Nome - Emitente	UF	Nome do Produto	NCM
MAGAZINE LUIZA S/A	ES	NOTEBOOK SAMSUNG KV3BR CI3 4GB 256 SSD CINZA CHUMBO WIN 11	84713019
MAGAZINE LUIZA S/A	SP	NB SAMSUNG BOOK COREI5 256SSD K42BR 8GB CINZA CHUMBO WIN 11	84713019
SAMSUNG ELETRONICA DA AMAZONIA LTDA	SP	0AC49QCX500166 NOTE SAMSUNG 15.6CI58G256SSDWIN11 - EAN: 7892509123532	84713019



Alegam que suas afirmações se confirmam pela instalação de ar-condicionado na residência do Coobrigado, aparelhos de televisão, *notebooks* e *tablets* adquiridos para ele e em benefício gratuito de pessoas próximas.

Citam o voto proferido pelo Il. Conselheiro Pedro Henrique Alves Mineiro no Acórdão nº 24.863/24/1ª, em contexto fático-jurídico similar ao presente, no qual foi sustentado que caberia à Autoridade Fiscal refazer a base tributável “*de modo a excluir as 10 primeiras compras de todas as pessoas físicas arroladas pela Fiscalização no lançamento*”, reconhecendo assim a impossibilidade de se tributar mercadorias adquiridas pelo contribuinte na qualidade de consumidor final.

Relatam que, no contexto analisado, após convertido o julgamento em diligência, a Fiscalização reconheceu que assistia razão ao então sujeito passivo em relação às operações com diversas pessoas físicas não contribuintes, de modo a

determinar a exclusão dessas notas fiscais por não configurar intuito comercial em razão de volume ou habitualidade.

Frisam que se trata de situação fático-jurídica absolutamente aplicável ao caso em apreço, concluindo-se pela premissa básica acerca da hipótese de incidência do ICMS: quando o consumidor final adquire um bem para uso ou consumo próprio, não ocorre o fato gerador do imposto, pois não há circulação jurídica de mercadorias com propósito mercantil.

Finaliza destacando que foi submetido a recente procedimento de fiscalização, conduzido pela Delegacia Fiscal de Muriaé/MG, que encerrou os trabalhos exploratórios, consignando que *“após analisar as informações e justificativas enviadas pelo contribuinte, foram retirados dos cálculos as NF-es referentes aos bens adquiridos para uso próprio e os adquiridos para doação mediante sorteio gratuito em datas comemorativas, elencados na planilha “Relação de Itens – Fiscalização Estadual – Aldo Perilo Gamboa”, recebida na mensagem na anterior; bem como, foram retiradas as duas NFes referentes a compras canceladas, indicadas na Resposta ao Termo de Intimação”*.

No entanto, no próprio Relatório Fiscal Complementar anexado ao AI, consta a informação de que foram excluídas da apuração do Fisco todas as notas fiscais emitidas para o Sr. Aldo Perilo Gamboa, *“cujas mercadorias eram, claramente, destinadas a seu uso pessoal - veículos, peças de manutenção para estes, móveis - e as que não possuíam volume ou habitualidade que caracterizavam intuito comercial. Em seguida, foram excluídas aquelas que o endereço de entrega ou do destinatário não era o estabelecimento da Loja do Gamboa Variedades Ltda. Assim do valor acima descrito – R\$24,6 milhões – restaram mercadorias cujo montante soma R\$20,3 milhões”*.

Conclui-se, portanto, que itens para uso pessoal não foram incluídos na base de cálculo do Auto de Infração e que as exclusões baseadas nesse critério somaram aproximadamente R\$ 4,3 milhões.

Com relação aos itens específicos da planilha relativa ao Anexo II do AI, mencionados pelos Impugnante, seguem abaixo excertos da manifestação fiscal, cujas contrarrazões foram integralmente ratificadas pela Assessoria do CCMG:

Manifestação Fiscal

“... Passando a analisar os itens apresentados na Impugnação, tem-se:

Artigos adquiridos que a Defesa alega serem meramente para uso pessoal, doméstico, na condição de consumidor final:

Itens das linhas nº 11084 e 11093 do Anexo II:

[...]

Trata de equipamentos de ar-condicionado. **Apresentou-se na página 24 da impugnação, fotos de uma unidade evaporadora e duas unidades condensadoras. Entretanto, somente nessas duas linhas – 11084 e 11093 – registram-se,**

respectivamente, as aquisições de 5 evaporadoras e 5 condensadoras. Além disso, durante o período fiscalizado, os itens dessa natureza adquiridos somam 22 condensadoras e 22 evaporadoras, **o que se revela incompatível com o uso para fins pessoais.**

Item da linha nº 10.477 extraído do Anexo II:

[...]

Apresentou-se fotos de dois televisores, mas não é possível identificar a marca. Na citada linha 10.477, registra-se a aquisição de uma unidade. Por outro lado, analisando-se todo Anexo II, verifica-se a aquisição de 341 unidades de equipamentos desse gênero, claramente volume que caracteriza intuito comercial.

Itens das linhas nº 36, 11105 e 12133 extraídos do Anexo II:

[...]

Itens das linhas nº 9969, 10836 e 14415 extraídos do Anexo II:

[...]

Apresentou-se fotos 6 notebooks e um tablet, aparentemente fotografados nas dependências da Loja do Gamboa Ltda. Somente os 6 notebooks já afastariam, por si só, a destinação para uso pessoal. Já se esses equipamentos são usados nas atividades da Autuada, deveriam ser registrados em sua escrituração. Não bastasse, durante o período fiscalizado, o Coobrigado adquiriu em seu nome e destinou ao estabelecimento da Autuada 69 notebooks e 72 tablets, revelando, assim, volume que caracterize intuito comercial ...” [Destacou-se]

Ressalte-se que, de acordo com o seu estatuto social, o estabelecimento autuado explora a atividade de comércio varejista de produtos das mais variadas espécies¹, incluindo eletroeletrônicos, equipamentos e suprimentos de informática, assim como artigos de uso pessoal e doméstico.

¹ Comércio varejista de eletrodomésticos e equipamentos de áudio e vídeo, peças e acessórios novos para motocicletas e motonetas, doces, balas, bombons e semelhantes, produtos alimentícios não especificados, materiais de construção, **equipamentos e suprimentos de informática**, equipamentos de telefonia e comunicação, artigos de iluminação, **artigos de uso pessoal e doméstico**, artigos de papelaria, discos, CDs, DVDs e fitas, artigos de caça, pesca e camping, cosméticos, produtos de perfumaria e de higiene pessoal, artigos do vestuário e acessórios, calçados, artigos de viagem, suvenires, bijuterias e artesanatos, de bicicletas e triciclos; peças e acessórios. Confecção de peças de vestuário.

Quanto ao Acórdão nº 24.863/24/1ª, a autuação versava, em síntese, sobre falta de retenção do ICMS/ST, pelo alienante das mercadorias, sediado em outra unidade da Federação, em operações com aparelhos celulares destinados a pessoas físicas, que adquiriam com habitualidade e/ou quantidade, caracterizando intuito comercial.

Apesar de ter determinado a exclusão das exigências fiscais relativas a algumas notas fiscais/operações, a 1ª Câmara de Julgamento aprovou o crédito tributário remanescente, por ter entendido que a acusação fiscal, assim como no caso presente, era condizente com a realidade dos fatos, especialmente no tocante aos seguintes aspectos:

- Adquirentes mineiros vinculados a empresas com CNAE compatível com a venda das mercadorias autuadas;
- Destinatários sem vínculos com empresas, cujas aquisições caracterizavam intuito comercial, em função do volume e/ou habitualidade;
- Em tais casos, não seria admissível ao Sujeito Passivo alegar a não incidência do ICMS/ST nas operações analisadas.

O entendimento defendido pelo Il. Conselheiro Pedro Henrique Alves Mineiro, que defendia exclusões adicionais de exigências fiscais, não foi acatado pela 1ª Câmara de Julgamento, tratando-se, portanto, de voto vencido.

No tocante ao argumento dos Impugnantes acerca de uma auditoria realizada pela DF/Muriaé (SRF/Juiz de Fora), a Assessoria do CC/MG verificou que realmente consta nos sistemas internos da SEF/MG uma autuação anterior, relativa ao PTA nº 01.003411918-91, já julgada por este E. Conselho, conforme Acórdão nº 24.689/24/1ª.

Em função disso, a Assessoria determinou a realização da diligência de págs. 288/289, cujo item “2” teve como objetivo verificar eventual repercussão da referida autuação sobre o presente lançamento, nos seguintes termos:

Diligência

“... 2. Verificação de Autuação Anterior – PTA nº 01.003411918-91:

Favor analisar eventual repercussão da autuação relativa ao PTA nº 01.003411918-91, já julgado por este E. Conselho (Acórdão nº 24.689/24/1ª), sobre o crédito tributário, relativamente ao período de 01/06/20 a 30/11/21, comum a ambos os processos ...” [Destacou-se]

Em atenção à medida, o Fisco afirmou que, “*tal PTA refere-se às saídas desacobertas praticadas por um dos estabelecimentos da Loja do Gamboa Variedades, I.E. 3720156000007, apuradas mediante cruzamento dos valores referentes às operações com cartão de crédito. Como se trata de estabelecimento diverso do ora autuado, não há repercussão nesta autuação. Tal ausência de repercussão é confirmada pelo PTA Nº 0500033549959, relativo à denúncia*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

espontânea de mesma infração, praticada pelo estabelecimento autuado. Os valores denunciados já foram deduzidos no PTA ora impugnado, informação essa relatada no Auto de Infração”.

Analisando-se o mencionado acórdão, verifica-se assistir razão ao Fisco, pois a autuação questionada na diligência se referia ao estabelecimento de Inscrição Estadual nº 372015600.00-07, enquanto o lançamento em análise se refere ao estabelecimento de Inscrição nº 372015600.02-60, tratando-se, portanto, de estabelecimentos distintos.

b. Artigos adquiridos para fins de doações, brindes e sorteios para terceiros:

Segundo os Impugnantes, diversos produtos apontados na relação fiscal foram adquiridos em prol de campanhas para doações, brindes e sorteios (como Natal e Dia das Mães, por exemplo), realizadas em benefício de funcionários em meio corporativo, rechaçando a argumentação de que seriam de intuito comercial, conforme exemplos abaixo:

Itens relacionados nas linhas nº 10669, 10676, 10696 e 10701, respectivamente extraídos do Anexo II do PTA nº 01.004186856-21, foram objetos de doações em Campanha de Natal no ano de 2022

Nome - Emitente	UF	Nome do Produto	NCM
BRITANIA ELETRONICOS S/A	SC	BEBEDOURO BBE10P CONCEPT BIV	84186931
JCS BRASIL ELETRODOMESTICOS S.A.	SC	FRITADEIRA CADENCE FRT560 127V 3.6L	85167920
JCS BRASIL ELETRODOMESTICOS S.A.	SC	CHALEIRA ELETRICA CADENCE CEL505 127V	85161000
MAGAZINE LUIZA S/A	SP	COOKTOP A GAS 5 BOCAS BIV MONDIAL CTG-02 PRETO/INOX BIVOLT	73211100

Itens relacionados nas linhas nº 12750, 12781, 12814, 12816 12817, 12825 e 12831, respectivamente extraídos do Anexo II do PTA nº 01.004186856-21, foram objetos de doações em Campanha de Natal no ano de 2023

Nome - Emitente	UF	Nome do Produto	NCM
FRIOVIX COMÉRCIO DE REFRIGERAÇÃO LTDA	ES	FRITADEIRA PHILCO 11L PT PFR2000P 127	85166000
BRITANIA ELETRONICOS S/A	SC	FORNO ELETRICO PFE48IP 127V	85166000
BRITANIA ELETRONICOS S/A	SC	LIQUIDIFICADOR BLQ1300RS 127V	85094010
BRITANIA ELETRONICOS S/A	SC	FRITADEIRA AIR FRY BFR40RS 127V	85166000
BRITANIA ELETRONICOS S/A	SC	BEBEDOURO PBE02BF 127V	84186931
BRITANIA ELETRONICOS S/A	SC	TORRADEIRA BTR04RS 127V	85167200
GRUPO CASAS BAHIA SA	RJ	CEL DESB IPHONE 11 64GB BLACK MHDA3BR/A NK	85171300

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Itens relacionados nas linhas nº 11276 e 11291, respectivamente extraídos do Anexo II do PTA nº 01.004186856-21, foram objetos de doações em Campanha de Dia das Mães no ano de 2023

Nome - Emitente	UF	Nome do Produto	NCM
BRITANIA ELETRONICOS S/A	SC	ESCOVA ROTATIVA PEC07R BEAUTY SHINE 127V	85163200
BRITANIA ELETRONICOS S/A	SC	ESCOVA ROTATIVA PEC07R BEAUTY SHINE 220V	85163200

Acrescentam que as campanhas de doações por meio de brindes, sorteios e outras condições favoráveis em determinadas datas comemorativas do calendário são realizadas de forma frequente pela empresa em ambiente corporativo, o que não se confunde com aquisições com intuito comercial.

Salientam que tais aquisições não possuem intuito comercial, de modo que estão restritas a propósitos de cunho gratuito, como doações, brindes, sorteios e outros benefícios concedidos por iniciativa unilateral, o que afasta a condição de contribuinte e a ocorrência do fato gerador do imposto, portanto, a incidência do ICMS e do ICMS-ST.

Requerem, nesses termos, o cancelamento das exigências fiscais relativas a tais produtos ou, subsidiariamente, caso o entendimento seja contrário aos argumentos acima, que sejam excluídas do presente lançamento ao menos as operações relativas aos artigos para doações, brindes e sorteios adquiridos após a retirada do Coobrigado dos quadros societários da empresa autuada.

Verifica-se, no entanto, não assistir razão aos Impugnantes.

Esclareça-se que, de acordo com a definição estabelecida no art. 190, § 1º do Anexo IX do RICMS/02 (atual art. 137, § 1º do Anexo VIII do RICMS/23), considera-se brinde ou presente a mercadoria que, não constituindo objeto normal da atividade do contribuinte, tenha sido adquirida para distribuição gratuita a consumidor ou a usuário final.

RICMS/02 - Anexo IX

Art. 190. O contribuinte que adquirir brinde ou presente para distribuição direta a consumidor ou usuário final deverá:

I - escriturar o documento fiscal relativo à aquisição, e respectivo serviço de transporte, no livro Registro de Entradas, creditando-se do imposto destacado no documento fiscal;

II - emitir, no ato da entrada da mercadoria no estabelecimento, nota fiscal com destaque do imposto, incluindo no valor da mercadoria adquirida a parcela paga a título de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), devendo constar como destinatário o próprio emitente, e, em seu corpo, a expressão: "Emitida nos termos do art. 190 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS";

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - escriturar a nota fiscal referida no inciso anterior no livro Registro de Saídas.

§ 1º Considera-se brinde ou presente a mercadoria que, não constituindo objeto normal da atividade do contribuinte, tenha sido adquirida para distribuição gratuita a consumidor ou a usuário final.

§ 2º Na entrega de brinde ou presente diretamente a consumidor ou a usuário final, fica dispensada a emissão de documento fiscal. [Destacou-se]

RICMS/23 - Anexo VIII

Efeitos a partir de 01/07/23

Art. 137 - O contribuinte que adquirir brinde ou presente para distribuição direta a consumidor ou usuário final deverá:

I - escriturar o documento fiscal relativo à aquisição, e respectivo serviço de transporte, creditando-se do imposto destacado no documento fiscal;

II - emitir, no ato da entrada da mercadoria no estabelecimento, nota fiscal com destaque do imposto, incluindo no valor da mercadoria adquirida a parcela paga a título de Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, devendo constar como destinatário o próprio emitente, e, em seu corpo, a expressão: "Emitida nos termos do art. 137 da Parte 1 do Anexo VIII do RICMS"; III - escriturar a nota fiscal referida no inciso II.

§ 1º - **Considera-se brinde ou presente a mercadoria que, não constituindo objeto normal da atividade do contribuinte,** tenha sido adquirida para distribuição gratuita a consumidor ou a usuário final. § 2º - Na entrega de brinde ou presente diretamente a consumidor ou a usuário final, fica dispensada a emissão de documento fiscal.

[...]

[Destacou-se]

No caso dos autos, os bens supostamente destinados a “doações, brindes, sorteios e outros benefícios concedidos por iniciativa unilateral” são normalmente comercializados pela empresa autuada, não se enquadrando, portanto, na definição supracitada.

Além disso, não foram observadas as regras estabelecidas nos incisos I e II dos dispositivos acima, mesmo porque a empresa autuada se utiliza do artifício de aquisição de mercadorias em nome de pessoas físicas, especialmente de seu sócio de fato, para burlar a tributação efetiva e equânime das mercadorias por ela adquiridas, especialmente em relação àquelas submetidas à substituição tributária.

Portanto, inexistente comprovação nos autos das alegações dos Impugnantes.

Ademais, as alegadas doações também estão sujeitas à tributação do ICMS, nos do art. 6º, inciso VI da Lei nº 6.763/75.

Lei nº 6.763/75

Art. 6º Ocorre o fato gerador do imposto:

[...]

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

[...]

Corroborando o acima exposto, seguem abaixo as considerações do Fisco sobre o tópico em análise, *verbis*:

Manifestação Fiscal

“... Observa-se, a partir dessa afirmação, que os produtos adquiridos pelo Coobrigado, embora, alegadamente, não tenham intuito comercial, foram destinados para funcionários em meio corporativo, portanto foram efetivamente destinados à pessoa jurídica. Assim, se confirma a confusão patrimonial que a Fiscalização consignou no Relatório Fiscal Complementar. Além disso, como foram destinados à pessoa jurídica, deveriam ser registrados em sua escrituração e ainda, emitira a devida nota fiscal relativa à operação, nos termos do que determina os artigos 137 a 140 do Anexo VIII do RICMS/2023.

Por fim, não se apresentou qualquer prova que sustente a alegação de tais itens tiveram essa destinação. As datas de aquisição estão um pouco distantes dessas datas comemorativas. Os produtos foram adquiridos de maneira rotineira durante o período fiscalizado - em volume e habitualidade que caracterize intuito comercial - não somente nas datas comemorativas, indicando que fazem parte do seu portfólio de produtos comercializados.

Vejamos os itens apresentados:

Itens relacionados nas linhas nº 10669, 10676, 10696 e 10701, extraídos do Anexo II do PTA nº 01.004186856-21, alegam que foram objetos de doações em Campanha de Natal no ano de 2022.

[...]

A linha 10.669, refere-se à aquisição de 8 bebedouros em 22/11/2022, ao valor unitário de R\$299,90. Durante o período fiscalizado, o Coobrigado

adquiriu mercadorias dessa categoria, de forma habitual, totalizando 668 unidades.

A linha 10.696 registra a aquisição de 12 unidades da chaleira elétrica Cadence, **em 23/11/2022, ao valor unitário de R\$111,94. Durante o período fiscalizado, o Coobrigado** adquiriu mercadorias dessa categoria, de maneira habitual, totalizando 827 unidades.

A linha 10.701 relaciona a aquisição de 12 unidades do cooktop Mondial, **em 23/11/2022, ao valor unitário de R\$399,00. Durante o período fiscalizado, o Coobrigado** adquiriu mercadorias dessa categoria, de maneira habitual, totalizando 1.650 unidades.

A linha 10.676 refere-se à aquisição de 11 fritadeiras Cadence **em 22/11/2022, ao valor unitário de R\$214,54. Durante o período fiscalizado, o Coobrigado** adquiriu mercadorias dessa categoria, de maneira habitual, totalizando 3.566 unidades.

Itens relacionados nas linhas nº 12750, 12781, 12814, 12816 12817, 12825 e 12831, extraídos do Anexo II do PTA nº 01.004186856-21, alegam que foram objetos de doações em Campanha de Natal no ano de 2023.

[...]

A linha 12.750 alude à aquisição 5 unidades da fritadeira Philco, **em 28/11/2023. Durante o período fiscalizado, o Coobrigado** adquiriu mercadorias dessa categoria, de maneira habitual, totalizando 3.566 unidades.

A linha 12.781 assinala a aquisição de 4 fornos elétricos Philco, **em 06/12/2023. Durante o período fiscalizado, o Sr. Aldo** adquiriu mercadorias desse gênero, de maneira habitual, totalizando 1.307 unidades.

A linha 12.814 refere-se à compra de 6 liquidificadores, **em 12/12/2023. Durante o período fiscalizado, o Coobrigado** adquiriu mercadorias dessa categoria, de maneira habitual, totalizando 5.565 unidades.

A linha 12.817 trata da compra de 3 bebedouros, **em 12/12/2023. Durante o período fiscalizado, o Coobrigado** adquiriu mercadorias dessa categoria, de forma habitual, totalizando 668 unidades.

A linha 12.825 registra a compra de 6 torradeiras, **em 13/12/2023. Durante o período fiscalizado, o Sr.**

Aldo comprou mercadorias dessa categoria, de forma habitual, totalizando 819 unidades.

A linha 12.831 alude à compra 1 celular Iphone 11, em 14/12/2023. Durante o período fiscalizado, o Coobrigado adquiriu mercadorias desse gênero, de maneira habitual, totalizando 829 unidades.

Itens relacionados nas linhas nº 11276 e 11291, respectivamente extraídos do Anexo II do PTA nº 01.004186856-21, alegam que foram objetos de doações em Campanha de Dia das Mães no ano de 2023.

[...]

A linha nº 11.276 registra a aquisição de 12 escovas rotativas PEC07R em 13/02/2023, ao valor unitário de R\$116,62. Já a linha 11.291 refere-se à aquisição de 10 unidades do mesmo produto. Durante o período fiscalizado, o Coobrigado adquiriu, com habitualidade, 977 unidades de produtos dessa categoria ...”

[Destacou-se]

Rejeita-se, portanto, os argumentos dos Impugnantes.

c. artigos adquiridos para fins de benefícios em programas específicos de recompensas:

Os Impugnantes relatam que, além das hipóteses acima tratadas, também adquiriram diversos itens com intuito de alcance de benefícios em programas que oferecem recompensas, tais como descontos em outras compras, resgate de produtos no próprio site da empresa, *cashback*, milhas para passagens aéreas, etc.

Informam que um dos principais programas de recompensas por eles aderidos está a *Livelo*, que permite que os participantes acumulem pontos por meio de compras em estabelecimentos parceiros, além de promoções exclusivas em determinados produtos.

Nesse contexto, segundo os Impugnantes, especialmente o Coobrigado, visando justamente a possibilidade de aumentar o acúmulo de pontos a serem revertidos em benefícios é que optaram por adquirirem diversos itens na qualidade de pessoa física, porém sem intuito comercial, uma vez que os programas de recompensa ofereciam condições mais vantajosas e atrativas nessas situações, viabilizando o acúmulo de pontos.

Expõem que, durante os últimos anos, que compreendem o período fiscalizado, o Coobrigado acumulou pontos pelo programa da *Livelo*, podendo revertê-los em itens de diversas empresas, como *Magazine Luiza e Amazon*, por exemplo, conforme exemplifica o extrato abaixo, apresentado por amostragem:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

The screenshot displays the Livo! loyalty program dashboard. At the top, the Livo! logo is on the left, and a search bar with the text 'Faça uma busca por produtos Livo!' is in the center. On the right, the user's name 'Olá, Aldo' and point balance '3.527.879 pontos' are shown. Below this, the total points '3.527.879' are prominently displayed, along with the expiration status 'Sem pontos a expirar' and the points to be received '80.000'. A button 'Ver detalhes' is visible. The 'Movimentações' section shows a table of transactions with columns for Date, Operation, Partners, Points, and Observations. The table lists four transactions, all of which are 'Acúmulo' (accumulation) of points from 'Magazine Luiza' and 'AMAZON'.

Data	Operação	Parceiros	Pontos	Observações
10/03/2024	Acúmulo	Magazine Luiza	+ 2.798	
10/03/2024	Acúmulo	Magazine Luiza	+ 2.798	
09/03/2024	Acúmulo	AMAZON	+ 2.110	
09/03/2024	Acúmulo	AMAZON	+ 5.097	

Assim, de acordo com a defesa, inúmeras aquisições relacionadas aos itens do Anexo II foram realizadas em prol de acúmulo de benefícios oferecidos por programas diversos, seja para uso próprio ou em benefício gratuito de terceiro, não envolvendo nenhum intuito mercantil.

Alegam que, a despeito de o Fisco considerar que o volume de aquisições configuraria intuito comercial, com o consequente enquadramento na condição de contribuinte do ICMS, esta premissa há de ser relativizada quando admitida prova contrária, exatamente como ocorre no presente caso.

No entender da defesa, uma vez comprovado que a aquisição de mercadorias pelo Coobrigado se deu para uso próprio, ou em benefício gratuito de terceiros, sem nenhum propósito mercantil, a conclusão fiscal e o consequente lançamento do ICMS e ICMS/ST não devem prevalecer.

Registam que a DF/ Muriaé/MG, por meio da Superintendência Regional de Fazenda de Juiz de Fora/MG, em fiscalização que recaiu sobre o Impugnante sob contexto fático-jurídico similar ao que embasou a lavratura do presente Auto de Infração, acolheu os esclarecimentos por eles apresentados, determinando a retirada, da base tributável, de todas as notas fiscais que acobertavam mercadorias adquiridas sem qualquer escopo mercantil.

Destacam que, na oportunidade, o Auditor da Receita Estadual designado para os trabalhos exploratórios, informou que “*após analisar as informações e justificativas enviadas pelo contribuinte, foram retirados dos cálculos as NF-es referentes aos bens adquiridos para uso próprio e os adquiridos para doação*”.

mediante sorteio gratuito em datas comemorativas, elencados na planilha “Relação de Itens – Fiscalização Estadual – Aldo Perilo Gamboa”.

Porém, de acordo com a defesa, a Fiscalização, de competência inicial da Superintendência Regional de Fazenda de Juiz de Fora/MG, foi encerrada justamente em razão da abrangência da Fiscalização pela unidade fiscal de Divinópolis/MG, que culminou na lavratura da presente autuação.

Sustentam que, além de acolher o pedido acerca da redução da base tributável, reconhecendo que diversas mercadorias foram adquiridas para uso e consumo pessoal do Coobrigado, seja para si próprio ou para pessoas de sua convivência, as Autoridades Fiscais ainda destacaram que “*foram retiradas duas Notas Fiscais referentes a compras canceladas*”, as quais equivocadamente acabaram integrando a base de cálculo extraída do Anexo II desta autuação.

Contudo, as alegações acima não têm qualquer repercussão sobre o feito fiscal.

Como bem salienta o Fisco, a forma de aquisição é irrelevante para este caso, ou seja, se houve compras diretamente dos fornecedores ou por intermédio de programas de recompensas, em volume ou habitualidade que caracterize intuito comercial, resta caracterizada a condição de contribuinte, nos termos do art. 14, caput e § 1º da Lei nº 6.763/75.

Lei nº 6.763/75

Art. 14. Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço, descrita como fato gerador do imposto.

§ 1º A condição de contribuinte independe de estar a pessoa constituída ou registrada, **bastando que pratique com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial** a operação ou a prestação definidas como fato gerador do imposto. [Destacou-se]

O que resta caracterizado, mais uma vez, com essas afirmações, é a confusão patrimonial entre o Coobrigado e a Autuada, visto que os produtos eram adquiridos por aquele e destinados a esta.

Assim, considerando-se todo o até aqui exposto, contrariamente às afirmações dos Impugnantes, não há comprovação nos autos de que as mercadorias adquiridas pelo Coobrigado eram destinadas ao uso próprio, ou em benefício gratuito de terceiros, sem nenhum propósito mercantil.

Com relação à citação feita à DF/Muriaé, os Impugnantes não trouxeram aos autos documentos que permitissem qualquer análise sobre a natureza de suas alegações.

Como já informado, pesquisando os sistemas internos do CC/MG, verificou-se que houve uma autuação anterior, envolvendo o estabelecimento matriz da empresa autuada, Inscrição Estadual nº 372015600.00-07, cuja autuação versava sobre saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

confronto entre as vendas regularmente declaradas, conforme PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional-Declaratório) e DAPI Modelo 1 (Declaração de Apuração e Informações do ICMS), e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito, com recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/02/19 a 30/11/21.

O lançamento em questão foi integralmente aprovado pela 1ª Câmara de Julgamento, inclusive no tocante à sujeição passiva do Sr. Aldo Perilo Gamboa, conforme Acórdão nº 24.689/24/1ª, no qual não consta qualquer observação quanto a eventuais retificações efetuadas pelo Fisco, seja antes ou no decorrer da tramitação processual, especialmente quanto à alegada “*retirada, da base tributável, de todas as notas fiscais que acobertavam mercadorias adquiridas sem qualquer escopo mercantil*”. Confira-se:

ACÓRDÃO Nº 24.689/24/1ª

RITO: SUMÁRIO

PTA/AI: 01.003411918-91

IMPUGNANTE: LOJA DO GAMBOA VARIEDADES LTDA

IE: 372015600.00-07

ALDO PERILO GAMBOA (COOB.)

CPF: 035.544.806-81

ORIGEM: **DF/MURIAÉ**

EMENTA:

“MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO.

CONSTATADA A SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADA MEDIANTE CONFRONTO ENTRE AS VENDAS DECLARADAS PELA AUTUADA À FISCALIZAÇÃO NA DECLARAÇÃO DE APURAÇÃO E INFORMAÇÃO DE ICMS (DAPI) E NO PROGRAMA GERADOR DO DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL (PGDAS-D) E OS VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS FORNECIDOS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. PROCEDIMENTO CONSIDERADO TECNICAMENTE IDÔNEO, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISOS I E VII, DO RICMS/02. **EXIGÊNCIAS DE ICMS, DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, E DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75, ESTA ÚLTIMA ADEQUADA AO DISPOSTO NO § 2º, INCISO I, DO CITADO ART. 55.**

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA – CORRETA ELEIÇÃO. O SÓCIO-ADMINISTRADOR É RESPONSÁVEL PELAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS RESULTANTES DE ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO OU ESTATUTO, 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. CORRETA A ELEIÇÃO DO COOBRIGADO PARA O POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO – PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR. CORRETA A EXCLUSÃO DO REGIME DO SIMPLES NACIONAL NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 29, INCISOS V E XI, §§1º E 3º DA LEI COMPLEMENTAR (LC) Nº 123/06 C/C O ART. 84, INCISO IV, ALÍNEAS “D” E “J”, DA RESOLUÇÃO DO COMITÊ GESTOR DO SIMPLES NACIONAL - CGSN Nº 140, DE 22/05/18.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO RELATIVA À EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. DECISÕES UNÂNIMES.” (GRIFOU-SE)

DECISÃO:

“... CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADAS MEDIANTE CONFRONTO ENTRE AS VENDAS DECLARADAS PELO CONTRIBUINTE À FISCALIZAÇÃO, CONFORME PGDAS-D E DAPI MODELO 1, E OS VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS FORNECIDOS POR ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE CRÉDITO E/OU DÉBITO, COM RECOLHIMENTO DE ICMS A MENOR, NO PERÍODO DE 01/02/19 A 30/11/21.

EXIGE-SE ICMS, A MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, E A MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75, SENDO ESTA ÚLTIMA ADEQUADA AO DISPOSTO NO § 2º, INCISO I, DO CITADO ART. 55.

[...]

O SÓCIO-ADMINISTRADOR DA AUTUADA FOI INCLUÍDO NO POLO PASSIVO DA AUTUAÇÃO NA CONDIÇÃO DE COOBRIGADO, NOS TERMOS DO ART. 135, INCISO III, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – CTN E DO ART. 21, INCISO XII E § 2º, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75.

A IMPUGNANTE AFIRMA QUE ‘EM MOMENTO ALGUM FOI SOLICITADO A IMPUGNANTE A SUA ESCRITURAÇÃO OU EXTRATOS BANCÁRIOS, QUE COMPROVASSEM TAL MOVIMENTAÇÃO DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL, CINGINDO-SE O FISCO A COMPARAR AS INFORMAÇÕES PRESTADAS COM OS VALORES DECLARADOS’.

ARGUMENTA QUE O FISCO NÃO REALIZOU ‘QUALQUER LEVANTAMENTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS, NEM REALIZOU O LEVANTAMENTO QUANTITATIVO POR ESPÉCIE, O QUE, PERMISSA VENIA, FERE O DIREITO À AMPLA DEFESA E AO CONTRADITÓRIO’.

COMPLEMENTA AFIRMANDO QUE ‘DEVERIA TER SIDO CONSIDERADO OS ESTOQUES INICIAIS E FINAL EXISTENTES E AS MOVIMENTAÇÕES DE SAÍDAS’, O QUE DEMONSTRARIA QUE ‘O RESULTADO APRESENTADO NÃO CONDIZ COM A REALIDADE’.

DESTACA QUE ATUA EXCLUSIVAMENTE VIA MARKETPLACE, DE MODO QUE AS PLATAFORMAS UTILIZADAS NÃO PERMITEM

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VENDAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, SOB PENA DE SUSPENSÃO DA EMPRESA.

A IMPUGNANTE ADUZ QUE O FISCO 'APENAS ANALISOU OS RELATÓRIOS ENCAMINHADOS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES, SEM OPORTUNIZAR A IMPUGNANTE DEMONSTRAR POSSÍVEIS INCONSISTÊNCIAS NESSAS INFORMAÇÕES, DAÍ PRESUMIU AS IRREGULARIDADES ORA DISCUTIDAS'.

ACRESCENTA QUE AS INFRAÇÕES DETECTADAS 'DECORREM EXCLUSIVAMENTE DE SIMPLES PRESUNÇÃO, A QUAL RESTOU EQUIVOCADAMENTE AMPARADA NOS RELATÓRIOS DAS ADMINISTRADORAS E NOS VALORES ESPONTANEAMENTE DECLARADOS'.

CONTUDO, NÃO ASSISTE RAZÃO À IMPUGNANTE, PELAS RAZÕES A SEGUIR EXPOSTAS.

[...]

DIANTE DO EXPOSTO, **ACORDA A 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CCMG, À UNANIMIDADE, EM JULGAR PROCEDENTE O LANÇAMENTO**. EM SEGUIDA, AINDA À UNANIMIDADE, EM JULGAR IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO RELATIVA AO TERMO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. PARTICIPARAM DO JULGAMENTO, ALÉM DOS SIGNATÁRIOS, OS CONSELHEIROS JULIANA DE MESQUITA PENHA (REVISORA) E FREITRICH AUGUSTO RIBEIRO HEIDENREICH" [DESTACOU-SE]

Ademais, como salientado anteriormente, a autuação relativa ao acórdão acima não tem qualquer repercussão sobre o presente lançamento por se referir a estabelecimento distinto do ora autuado, fato reforçado pelo Fisco em sua resposta ao item "2" da diligência de fls. 288/289, já analisado no tópico anterior.

d. Compras canceladas pelo Impugnante/Coobrigado:

Os Impugnantes alegam que, sem prejuízo da análise da principal linha argumentativa acima tratada, no sentido de afastar a incidência do ICMS nas aquisições de mercadorias sem propósito mercantil, foi verificado que alguns itens de supostas "entradas" extraídas do anexo II do AI, foram cancelados, sendo sequer adquiridos.

Citam, a título de exemplo, os itens das linhas nº 11704 e 12057 (Doc. 07), respectivamente, extraídos do Anexo II do AI, conforme "print" abaixo:

Nome - Emitente	UF	Nome do Produto	Valor
MAGAZINE LUIZA S/A	SP	CAFETEIRA NESPRESSO COMBO ESSENZA MINI VERMELHO 110V	R\$ 13.281,00
VIA S/A	RJ	TV 85 CRYSTAL UHD 4K SAMSUNG UN85BU8000GXZD	R\$ 8.999,00

Ressaltam que, no caso concreto, a base de cálculo do ICMS utilizada pelo Fisco foi composta por notas fiscais eletrônicas que, conforme comprovam os documentos ora acostados, foram regularmente canceladas antes da ocorrência de qualquer aquisição.

Pontuam que, diante da ausência de fato gerador do imposto em tal circunstância, resta descaracterizada a exigibilidade do crédito tributário, sendo vedado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ao Fisco presumir a ocorrência de operação tributável com base em documentos eletrônicos invalidados.

Reportam-se, novamente, ao art. 142 do CTN, afirmando que a inclusão de notas fiscais canceladas na apuração do débito indica, portanto, a existência de vício no lançamento que compromete sua higidez.

No entanto, os argumentos dos Impugnantes não se coadunam com a realidade dos fatos, pois, conforme imagens abaixo, extraídas do Portal Nacional da Nota Fiscal Eletrônica, os documentos fiscais relativos aos itens por eles mencionados encontram-se regulamente “Ativos”:

Dados dos Produtos e Serviços				
Num.	Descrição	Qtd.	Unidade Comercial	Valor(R\$)
1	CAFETEIRA NESPRESSO COMBO ESSENZA MINI VERMELHO 110V	20,0000	PC	13.281,00
Código do Produto		Código NCM	Código CEST	
5577019		85167100	2104800	
Indicador de Escala Relevante		CNPJ do Fabricante da Mercadoria		Código de Benefício Fiscal na UF
Código EX da TIPI		CFOP	Outras Despesas Acessórias	
		6108		
Valor do Desconto		Valor Total do Frete	Valor do Seguro	
		37,00		

Dados dos Produtos e Serviços				
Num.	Descrição	Qtd.	Unidade Comercial	Valor(R\$)
1	TV 85 CRYSTAL UHD 4K SAMSUNG UN85BU8000GXZD	1,0000	PC	8.999,00
Código do Produto		Código NCM	Código CEST	
001-005150477		85287200	2107000	
Indicador de Escala Relevante		CNPJ do Fabricante da Mercadoria		Código de Benefício Fiscal na UF
Código EX da TIPI		CFOP	Outras Despesas Acessórias	
		6949		
Valor do Desconto		Valor Total do Frete	Valor do Seguro	
		16,39		

Não há comprovação, também, que tais itens foram devolvidos, seja pelo Coobrigado, seja pela empresa autuada.

Rejeita-se, portanto, os argumentos dos Impugnantes.

• Alegações quanto à “Necessidade de segregação entre operações internas e interestaduais – Validação da base de cálculo”:

Subsidiariamente, os Impugnantes afirmam que, na impossibilidade do cancelamento integral do lançamento, deve ocorrer o cancelamento parcial do crédito tributário, com a devida segregação entre operações internas e interestaduais, pois, mesmo na hipótese de aplicação da substituição tributária, é imprescindível observar:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- (i) “o encerramento da cadeia de circulação nas operações internas destinadas a consumidor final, o que afasta nova incidência do ICMS-ST”; e
- (ii) “a exigência de celebração e internalização de protocolos específicos entre as unidades federadas, nos termos da cláusula segunda do Convênio ICMS nº 142/2018, para validade da cobrança nas operações interestaduais”.

Ressaltam que, embora seja inegável que houve o recolhimento do ICMS/ST no início da cadeia de circulação dos produtos, somente haveria plausibilidade de eventual cobrança sobre as operações de saídas interestaduais, merecendo revisão o presente lançamento.

Acrescentam que o Convênio de ICMS nº 142/18 impõe que, nas operações interestaduais com aplicação do regime de substituição tributária, sejam observadas as internalizações dos acordos específicos pelas unidades Federadas, para fins de tributação.

Assim, no entender dos Impugnantes, resta evidente que suas defesas merecem ser acolhidas, de forma que sejam julgados improcedentes os valores lançados a título de ICMS/ST, pela necessidade de considerar os valores que já foram recolhidos no momento oportuno da cadeia, para segregar as operações internas e interestaduais e para validar a existência e internalização dos convênios e acordos entre os estados relacionados, sob pena de tributação de parcelas indevidas por este Estado.

Destacam que a procedência dos pedidos por eles formulados é evidente, dados os inúmeros equívocos cometidos Fisco, quando da lavratura da autuação, em observância aos princípios da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, dados os seguintes pontos:

MOTIVOS PARA A PROCEDÊNCIA DA IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA	RESPECTIVOS IMPACTOS
Ausência de fato gerador presumido nas vendas a consumidor final	Impede a aplicação do regime de substituição tributária
ICMS-ST já recolhido nas etapas anteriores da cadeia	Veda nova exigência sob pena de bitributação
Notas fiscais apontam expressamente o recolhimento anterior de ICMS-ST	Reforça o descabimento da nova cobrança
Inexistência de novas saídas subsequentes sujeitas à substituição	Confirma a exaustão do fato gerador presumido
Descaracterização do contribuinte como substituto tributário no caso concreto	Afasta a responsabilidade pelo recolhimento
Violação ao princípio da não cumulatividade do ICMS	Torna ilegítima a exigência do imposto
Cobrança em desacordo com a finalidade do regime ST	Desrespeita a estrutura legal da ST
Ausência de liquidez e certeza no crédito tributário apurado	INVALIDA O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Porém, da análise dos argumentos acima, verifica-se, uma vez mais, não assistir razão aos Impugnantes.

Como já afirmado, especificamente em relação ao ICMS/ST ora exigido, a empresa autuada responde pelo crédito tributário, independentemente de se tratar de aquisições internas ou interestaduais, por força do disposto nos arts. 12-A, 12-B, 14 e 15 do Anexo XV do RICMS/02 (atuais arts. 12, 15 e 16 do Anexo VII do RICMS/23).

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 12-A. **As mercadorias passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária relativo às operações subsequentes são todas as mercadorias relacionadas na Parte 2 deste anexo, nos termos do Convênio ICMS 142, de 14 de dezembro de 2018.**

Art. 12-B. **As mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relativo às operações subsequentes neste Estado são apenas aquelas para as quais foi instituído tal regime, conforme o âmbito de aplicação constante da Parte 2 deste Anexo.**

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.
[Destacou-se]

RICMS/23 - Anexo VII

Efeitos a partir de 01/07/23

Art. 12 - **O regime de substituição tributária relativo às operações subsequentes aplica-se às mercadorias relacionadas na Parte 2 deste anexo, ressalvadas as hipóteses de inaplicabilidade previstas na referida Parte.**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo único - O regime de substituição tributária alcança somente as mercadorias constantes dos itens vinculados aos respectivos capítulos nos quais estão inseridas.

Art. 15 - O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

Art. 16 - O estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.
[Destacou-se]

Os dispositivos acima são claros ao estabelecer que, tratando-se de alienante/remetente sediado em outra UF, com a qual Minas Gerais não possua Protocolo ou Convênio para fins de instituição da substituição tributária, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST devido a este Estado cabe ao estabelecimento destinatário mineiro, inclusive o varejista, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro.

De igual forma, cabe ao contribuinte mineiro, destinatário da mercadoria, apurar e recolher o tributo devido a este Estado, caso o remetente legalmente eleito como substituto tributário, sediado ou não em outra UF, não efetuar a retenção antecipada do imposto.

Cabe lembrar que o estabelecimento autuado explora a atividade de comércio varejista de produtos das mais variadas espécies, não sendo, portanto, consumidor final, pois os produtos por ele adquiridos, ainda que mediante o artifício do uso do nome de seu sócio, são destinados à comercialização.

Portanto, é improcedente o argumento dos Impugnantes de que inexistente fato gerador presumido no caso ora analisado, pois as mercadorias são adquiridas com o intuito comercial.

Importante destacar que todas as mercadorias para as quais o Fisco exige o ICMS/ST estão efetivamente sujeitas à substituição tributária, nos termos do Convênio ICMS nº 142/18, uma vez que listadas nos Capítulos relativos à Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e na Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23, conforme colunas “NCM”, “Descrição do Produto”, “CEST” e “MVA” do Anexo II do AI.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, inexistente nos autos comprovação de que o ICMS/ST relativo às aquisições promovidas pelos Impugnantes foi antecipadamente retido por substituição tributária, pelo alienante/remetente, ou recolhido pela empresa autuada, no tocante às operações para as quais houve a exigência do ICMS/ST.

O fato de as operações subsequentes, realizadas pelo estabelecimento autuado, não estarem sujeitas à substituição tributária não afasta a exigência do ICMS/ST devido no momento das entradas/aquisições das mercadorias.

Nesse sentido, o art. 37, inciso II do Anexo XV do RICMS/02 c/c arts. 27 e 28 do Anexo VII do RICMS/23 estabelecem que, em relação às mercadorias recebidas com o imposto retido (ou recolhido no momento de sua entrada), a nota fiscal que acobertar a saída da mercadoria será emitida sem destaque do imposto (operação própria e ST).

RICMS/02 - Anexo XV

Vigência até 30/06/22

Art. 37. O contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária observará o seguinte:

[...]

II - a nota fiscal que acobertar a saída da mercadoria será:

a) **emitida sem destaque do imposto**, contendo, além das demais indicações, o preenchimento dos campos relativos ao Código de Situação Tributária - CST - 060 ou Código de Situação Tributária da Operação no Simples Nacional - CSOSN - 500;

b) **escriturada no livro Registro de Saídas, utilizando a coluna Outras, de Operações sem Débito do Imposto**, e a coluna Observações para indicar a expressão "ICMS Retido por ST" [Destacou-se]

RICMS/23 - Anexo VII

Efeitos a partir de 01/07/23

Art. 27 - O contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária **emitirá nota fiscal para acobertar a saída da mercadoria, sem destaque do imposto**, contendo, além das demais indicações, o preenchimento dos campos relativos ao Código de Situação Tributária - CST 060 ou Código de Situação Tributária da Operação no Simples Nacional - CSOSN 500.

Art. 28 - **A nota fiscal a que se refere o art. 27 desta parte será emitida, também, pelo contribuinte que tenha recebido mercadoria sujeita à substituição tributária, responsável pela apuração ou pelo recolhimento do imposto a esse título no momento da entrada da mercadoria,**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

neste Estado ou em seu estabelecimento.
[Destacou-se]

Logo, com relação às operações subsequentes internas com as mesmas mercadorias adquiridas, sujeitas à substituição tributária, como não poderia deixar de ser, não há a previsão legal de débitos do imposto, seja em relação às operações próprias, seja em relação ao ICMS/ST.

Ocorrendo operações interestaduais subsequentes com as mesmas mercadorias, o art. 23, inciso I do Anexo XV do RICMS/02 (atual art. 36 do Anexo VII do RICMS/23) garante ao contribuinte o direito ao ressarcimento do imposto relativo a essas operações, devendo-se destacar que o direito ao ressarcimento não afasta a exigência do ICMS/ST incidente sobre as aquisições realizadas pelo estabelecimento autuado.

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 23. O estabelecimento que receber mercadoria sujeita à substituição tributária poderá ser restituído do valor do imposto pago, quando com a mercadoria ocorrer:

I - saída para outra unidade da Federação.

RICMS/23

Efeitos a partir de 01/07/23

Art. 36 - O estabelecimento que receber mercadoria sujeita à substituição tributária poderá ser restituído do valor do imposto pago, quando com a mercadoria ocorrer:

I - saída para outra unidade da Federação;

É totalmente descabida a alegação de “*descaracterização do contribuinte como substituto tributário no caso concreto*”, pois, em momento algum, foi atribuída ao estabelecimento autuado a qualificação de substituto tributário (sujeito passivo, por substituição), devendo-se reiterar, porém, que os Sujeitos Passivos respondem pelo crédito tributário por terem adquirido mercadorias destinadas à comercialização, sem a retenção do ICMS/ST devido a este Estado.

Inexiste qualquer ofensa ao princípio da não cumulatividade do imposto, uma vez que, na apuração do ICMS devido por substituição tributária, o imposto relativo às operações próprias dos remetentes é deduzido dos débitos do ICMS/ST, nos termos do art. 20, inciso I do Anexo XV do RICMS/02 (atual art. 22, inciso I do Anexo VII do RICMS/23).

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 20. O imposto a recolher a título de substituição tributária será:

I - em relação às operações subsequentes, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operação própria do contribuinte remetente;
[Destacou-se]

RICMS/23 - Anexo VII

Efeitos a partir de 01/07/23

Art. 22 - O imposto a recolher a título de substituição tributária será:

I - em relação às operações subsequentes, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição **e o devido pela operação própria do contribuinte remetente;**
[Destacou-se]

Os argumentos acima demonstram a total impropriedade da afirmação dos Impugnantes de que haveria “*cobrança em desacordo com a finalidade do regime ST*”, pois, como visto, as exigências fiscais estão devidamente amparadas nos dispositivos supracitados, especialmente naqueles relativos aos Anexos XV e VII do RICMS/02 e RICMS/23, respectivamente.

Não há que se falar, também, em “ausência de liquidez e certeza do crédito tributário”, mesmo porque os Impugnantes não trouxeram aos autos qualquer comprovação que pudesse deslegitimar as exigências fiscais.

Quanto à alegação de que “*as notas fiscais apontam expressamente o recolhimento anterior do ICMS-ST*”, é importante reiterar que, para as notas fiscais de entradas, tendo como destinatário o Coobrigado, nas quais consta a informação da retenção antecipada do ICMS/ST (Código de Situação Tributária - CST 010 ou 060), a exigência fiscal se restringiu à multa isolada por saída desacobertada de documentação fiscal.

Não obstante, visando afastar qualquer dúvida sobre a matéria, a Assessoria do CC/MG, por meio do item “1” da diligência de págs. 288/289, solicitou ao Fisco os seguintes esclarecimentos/informações quanto às mercadorias sujeitas à substituição tributária:

Diligência

“... 1. Quanto ao Anexo II do AI - Mercadorias Sujeitas à Substituição Tributária:

1.1. Favor inserir novas colunas no Anexo II do AI contendo as seguintes informações: (i) Base de cálculo e valor do ICMS relativo à operação própria destacado nas respectivas notas fiscais; (ii) BC/ST e ICMS/ST eventualmente constantes nos mesmos documentos;

1.2. Com base nos dados solicitados no subitem anterior, favor esclarecer o que se segue:

Da análise amostral do Anexo II, verifica-se que houve informação da retenção do ICMS/ST em notas fiscais emitidas pela empresa Natura Cosméticos S/A, sediada no estado de São Paulo (Ex.: NF-e nº 6.357.878, de 01/07/24).

Favor informar se houve equívoco na cobrança do ICMS/ST no caso exemplificado ou em outros análogos, do mesmo ou de outro fornecedor ...”
[Destacou-se]

Com relação ao primeiro item, o Fisco acostou aos autos nova planilha contendo as informações que lhe foram solicitadas (coluna AC a AF do Anexo II).

Quanto ao segundo item, o Fisco retificou o crédito tributário, conforme Termo de Reformulação acostado às fls. 296/297, cancelando as exigências do ICMS/ST e respectiva multa de revalidação relativas às notas fiscais emitidas pela Natura Cosméticos S/A, referentes nos meses de julho, agosto e outubro de 2024, para as quais consta a informação de retenção do ICMS/ST.

Para as demais notas fiscais, não foi verificada a ocorrência de retenção do ICMS/ST exigido no presente lançamento.

Devem ser rejeitados, portanto, os argumentos dos Impugnantes, observada a retificação promovida pelo Fisco.

• Alegações quanto à “Necessidade de revisão da base de cálculo dos tributos pretensamente devidos – Desconsideração indevida dos benefícios fiscais de ICMS e tratamento diferenciado”:

Os Impugnantes afirmam que, sem prejuízo dos argumentos já apresentados, a presente autuação incorre em erro fundamental ao desconsiderar a legítima aplicação de benefícios fiscais de ICMS concedidos pela legislação tributária, para fins de composição da base tributável.

Assim, segundo os Impugnantes, ainda que se admita a necessidade de eventual recolhimento de ICMS para as operações questionadas, é imperioso que a apuração leve em conta as disposições específicas que outorgam os benefícios fiscais e os tratamentos diferenciados aplicáveis a cada um dos produtos mencionados no relatório da Fiscalização.

Acrescentam que a simples aplicação da alíquota geral, ou a desconsideração de isenções/reduções, representa uma violação direta ao princípio da legalidade tributária e à exata subsunção do fato à norma.

Apresentam os quadros ilustrativos abaixo, alegando que o Fisco considerou uma NCM, aplicando sobre a base de cálculo alíquota de 18% (dezoito por cento), ao passo que a operação é isenta de ICMS, nos termos do RICMS/23:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Trecho da Planilha da Fiscalização Estadual

NCM	DESCRIÇÃO DO PRODUTO	VALOR_PROD	Frete	IPI	VALOR_UNITARIC	CST	CEST	CFOP	Uf	QCOM
29224990	L-GLUTAMINA (250G) - GROW	R\$ 96,00	R\$ -	R\$ -	R\$ 48,00	0		6107	UN	2,0000
29224990	L-GLUTAMINA (250G) - GROW	R\$ 96,00	R\$ -	R\$ -	R\$ 48,00	0		6107	UN	2,0000
29224990	BCAA (120 CAPS) - GROWTH S	R\$ 75,00	R\$ -	R\$ -	R\$ 25,00	0		6107	UN	3,0000
29224990	BCAA (5:1:1) (200G) (SABOR L	R\$ 153,00	R\$ -	R\$ -	R\$ 51,00	0		6107	UN	3,0000
29224990	BCAA (5:1:1) (200G) (SABOR L	R\$ 153,00	R\$ -	R\$ -	R\$ 51,00	0		6107	UN	3,0000
29224990	BCAA (10:1:1) (200G) (SABOR	R\$ 112,00	R\$ -	R\$ -	R\$ 56,00	0		6107	UN	2,0000
29224990	BCAA (10:1:1) (200G) (SABOR	R\$ 56,00	R\$ -	R\$ -	R\$ 56,00	0		6107	UN	1,0000
29224990	BCAA (10:1:1) (200G) (SABOR	R\$ 112,00	R\$ -	R\$ -	R\$ 56,00	0		6107	UN	2,0000
29224990	BCAA (10:1:1) (200G) (SABOR	R\$ 56,00	R\$ -	R\$ -	R\$ 56,00	0		6107	UN	1,0000
29224990	BCAA (10:1:1) (200G) (SABOR	R\$ 56,00	R\$ -	R\$ -	R\$ 56,00	0		6107	UN	1,0000
29224990	BCAA (5:1:1) (200G) (SABOR L	R\$ 102,00	R\$ -	R\$ -	R\$ 51,00	0		6107	UN	2,0000
29224990	L-GLUTAMINA (250G) - GROW	R\$ 96,00	R\$ -	R\$ -	R\$ 48,00	0		6107	UN	2,0000

Trecho do RICMS/MG – Regulamento de ICMS do Estado de Minas Gerais

PARTE 15 FÁRMACOS E MEDICAMENTOS DESTINADOS A ÓRGÃOS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA DIRETA E INDIRETA FEDERAL, ESTADUAL OU MUNICIPAL E A SUAS FUNDAÇÕES <i>(a que se refere o item 110 deste anexo)</i>			
ITEM	FÁRMACOS	NBM	MEDICAMENTOS
1	Acetato de Glatirâmer	2922.49.90	Acetato de Glatirâmer - 20 mg - injetável - por frasco-ampola ou seringa preenchida.

Finalizam pontuando que, a partir deste exemplo, aplicando-se o mesmo rigor analítico aos demais itens fiscalizados que gozam de tratamento diferenciado (sejam eles redução de base de cálculo, alíquotas específicas ou outras modalidades de benefício), restará comprovada a inconsistência na base de cálculo exigida, justificando a integral revisão do presente lançamento.

Porém, verifica-se, mais uma vez, não assistir razão aos Impugnantes.

Os benefícios fiscais previstos para alguns produtos foram devidamente considerados no feito fiscal, podendo ser citados, a título de exemplo, café torrado e açúcar, para os quais foi aplicado o multiplicador equivalente a 7% (sete por cento), conforme colunas “Alíquota” e “Descrição do Produto” do Anexo II do AI.

Com relação à isenção suscitada pelos Impugnantes, os produtos por eles mencionados não se enquadram na hipótese estabelecida no item 130 do Anexo I do RICMS/02 (atual item 110 do Anexo X do RICMS/23). Confira-se:

RICMS/02 – Anexo I

Item 130

Operação com os **fármacos e medicamentos** relacionados na Parte 15 deste Anexo e classificados segundo a NBM/SH (com o sistema de classificação adotado a partir de 1º de janeiro de 1997), **destinados a órgãos da Administração Pública Direta e Indireta federal, estadual ou municipal e a suas fundações.** [Destacou-se]

RICMS/23 – Anexo X

Item 110

Operação com os **fármacos e medicamentos** relacionados na Parte 15 deste anexo e classificados segundo a NBM/SH, **destinados a órgãos da Administração Pública Direta e Indireta federal, estadual ou municipal e a suas fundações.** [Destacou-se]

Como bem destaca o Fisco, os produtos cuja isenção foi pleiteada não são fármacos ou medicamentos e sim suplementos alimentares destinados a praticantes de atividade física, fornecidos pela empresa Growth Supplements.

Ademais, como visto acima, a isenção em questão é específica e condicionada, ou seja, somente se aplica aos fármacos e medicamentos destinados a órgãos da Administração Pública.

Considerando-se que as exigências fiscais estão vinculadas a saídas desacobertas (produto não sujeito à substituição tributária), não se pode sequer afirmar quais são os destinatários de tais produtos, motivo pelo qual a isenção pleiteada é totalmente descabida.

• Alegações quanto à “Inexigibilidade do ICMS-ST: ausência de fato gerador, recolhimento anterior e destinação a consumidor final”:

Os Impugnantes relatam que o ICMS substituição tributária (ICMS/ST) é caracterizado por ser um regime de recolhimento antecipado do ICMS, concentrando a arrecadação no momento inicial da cadeia de circulação econômica do produto, em regra. Neste caso, a responsabilidade pelo pagamento do imposto é do substituto tributário, que o faz em nome do substituído, ou seja, uma técnica de arrecadação excepcional, que pressupõe a presunção legal de que haverá circulação posterior da mercadoria com incidência do ICMS.

Transcrevem o art. 6º da LC nº 87/96, segundo o qual a “*responsabilidade pelo pagamento do imposto poderá ser atribuída a outro contribuinte, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário*” e afirmam que, para tanto, presume-se legalmente que haverá operações subsequentes tributáveis, de forma que o imposto é recolhido antecipadamente, com base em margens de valor agregado. Essa presunção, contudo, não pode ser aplicada arbitrariamente, sob pena de violação à legalidade e à não cumulatividade.

Segundo a defesa, no caso em apreço, o Fisco está exigindo o recolhimento do ICMS/ST, considerando as supostas saídas de mercadorias desacobertas de notas fiscais, atribuindo-lhes a condição de substituto tributário.

Relatam que o Fisco limita a sua explicação, tanto no Auto de Infração, quanto no relatório fiscal complementar, a mencionar que, pela habitualidade e volume das operações, poderia ser caracterizado o intuito comercial por parte do sr. Aldo Gamboa, com o objetivo de “*ocultar o real adquirente e suprimir o pagamento do imposto na saída ou no recolhimento a menor do ICMS-ST*”.

Contudo, de acordo com os Impugnantes, nota-se um equívoco por parte do Fisco que, no presente caso, desconsiderou o fato de que o tributo já foi recolhido nas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

etapas anteriores, não sendo o estabelecimento autuado sujeito passivo desta obrigação tributária, uma vez que figura como substituído.

Salientam que tal fato fica evidente mediante análise das notas fiscais relacionadas no AI, nas quais, no campo de “informações complementares”, descrevem que já houve o recolhimento do ICMS/ST em momento anterior, da seguinte forma:

Exemplo – NF nº 02045256

DADOS ADICIONAIS
INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES
Inf. Contribuinte: FILIAL VENDA: 5002 N.PEDIDO:497480281 VV PED.SITE:217273360 CARGA: 54309271 BOX: 167 MICRO ZONA: SP Q 0003 Venda realizada pela Internet (Comercio Eletronico) ENTREGA PRIORITARIA ATENDIMENTO SAC - PONTO FRIO: 3004-5525 NUM.SEQUENCIAL: 5002-0000000-0 DATA DE ENTREGA: 18.06.2020 TELEF.CLIENTE: ENTREGA (37) 3261-2600 LOCALIZACAO: FINAL DO BAIRRO ICMS REC.POR SUBST.TRIB.CONF ART.313 -Z20 DO RICMS-SP U PORT.CAT. 10-2020 Trib aprox R\$: 115002 Federal e 98004 Estadual Fonte: IBPT Valor Total da Partilha no Destino: R\$: 79052 - Continue comprando em www.pontofrio.com.br ou tele vendas 4002-3050 - MD-5: FD228B61E60DBDDC3ABC5298666C512D : 30045525 : 0002

Pontuam que a presença da indicação expressa do recolhimento do ICMS/ST na nota fiscal comprova que o fato gerador presumido da etapa subsequente já foi considerado e tributado, não sendo cabível nova exigência fiscal sobre os mesmos fatos. Não houve circulação adicional entre contribuintes, tampouco ocorreu acréscimo de valor na cadeia, o que descaracteriza a ocorrência de novo fato gerador do imposto.

Logo, na ótica dos Impugnantes, inexistente fundamento legal para cobrança do ICMS/ST no caso em apreço, devendo ser decotado do lançamento os valores relacionados, sob pena de configurar bitributação.

Acrescentam que, seguindo a lógica do Fisco de que as operações objeto do lançamento tiveram como destinatários consumidores finais não contribuintes do imposto, como se depreende do perfil dos adquirentes e da finalidade das mercadorias, não há presunção legal de operação subsequente tributável, o que torna inaplicável o regime de substituição tributária.

Assinalam que a SEF/MG manifestou no âmbito da Consulta de Contribuinte nº 125/2021 que, quando a mercadoria for destinada a consumidor final não contribuinte, não haverá a sujeição à sistemática do ICMS/ST, da seguinte forma:

Consulta de Contribuinte nº 125/2021

“... Todavia, quando a mercadoria for destinada, em operação interna, para consumidor final não contribuinte do imposto, ou ao ativo imobilizado, ou mesmo ao uso e consumo, de contribuinte que também não atue na comercialização deste mesmo produto, não haverá a sujeição à sistemática da ST, uma vez que fica impossibilitada a presunção de operação subsequente com a mercadoria sujeita à incidência do imposto.

Portanto, a operação com essas mercadorias, incluídas aquelas enquadradas no item 78.0 do Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002, não ensejarão a aplicação do regime de substituição tributária nas saídas internas para consumidor final não contribuinte do imposto, ou que sejam destinadas ao ativo imobilizado, ou mesmo ao uso e consumo de contribuinte do imposto que também não atue na comercialização deste mesmo produto ...”

Concluem, nessa linha, ser inequívoco que a exigência do ICMS/ST na hipótese dos autos carece de fundamento fático e jurídico, frisando que a atribuição da responsabilidade tributária por substituição exige norma específica que a preveja, não podendo prevalecer nos casos de presunção subjetiva, desrespeitando a legalidade estrita.

Finalizam sustentando que, em síntese, a tentativa de imputar à empresa a condição de substituto tributário desconsidera: (i) o recolhimento já efetivado do imposto em etapas anteriores da cadeia; e (ii) o fato de que as operações subsequentes foram destinadas a consumidores finais não contribuintes do ICMS, hipótese em que não se aplica a sistemática da substituição tributária.

Porém, os argumentos dos Impugnantes são insuficientes para descaracterizar a infração que lhes foi imputada.

Como destacado em tópicos anteriores, inexistente ofensa aos princípios da legalidade e da não cumulatividade, pois: (i) as exigências fiscais estão respaldadas nos arts. 14 e 15 do Anexo XV do RICMS/02 (atuais arts. 12, 15 e 16 do Anexo VII do RICMS/23); (ii) na apuração do ICMS devido por substituição tributária, o imposto relativo às operações próprias dos remetentes é deduzido dos débitos do ICMS/ST, nos termos do art. 20, inciso I do Anexo XV do RICMS/02 (atual art. 22, inciso I do Anexo VII do RICMS/23).

Também já foi afirmado que, em momento algum, foi atribuída ao estabelecimento autuado a qualificação de substituto tributário, ao contrário, pois o Fisco reconhece que a empresa é contribuinte substituído, tanto é que o ICMS/ST dela exigido se refere às notas fiscais de aquisições de mercadorias sem a comprovação da retenção antecipada do ICMS/ST pelo alienante/remetente das mercadorias.

Portanto, o ICMS/ST ora exigido, se refere às entradas sem retenção do ICMS/ST, não tendo, pois, qualquer relação com as saídas desacobertas posteriores, cujas exigências se restringem à Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, uma vez que, no momento das saídas das mesmas mercadorias, não há a incidência do ICMS operação própria e do ICMS/ST, no tocante às mercadorias sujeitas à substituição tributária.

O ICMS incidente sobre as saídas desacobertas se refere, única e exclusivamente, às mercadorias tributadas pelo sistema normal de débito e crédito (não sujeitas à ST).

É incondizente com a realidade dos fatos a alegação dos Impugnantes de que “já houve o recolhimento do ICMS/ST em momento anterior”.

Como já afirmado, para as notas fiscais de entradas, tendo como destinatário o Coobrigado, nas quais consta a informação da retenção antecipada do ICMS/ST (Código de Situação Tributária - CST 010 ou 060), a exigência fiscal se restringiu à multa isolada por saída desacoberta de documentação fiscal.

Por outro lado, após a diligência de págs. 288/289, o Fisco retificou o crédito tributário, conforme Termo de Reformulação acostado às págs. 296/297, cancelando as exigências do ICMS/ST e respectiva multa de revalidação relativas às notas fiscais emitidas pela Natura Cosméticos S/A, referentes nos meses de julho, agosto e outubro de 2024, para as quais consta a informação de retenção do ICMS/ST.

Para as demais notas fiscais, não foi verificada a ocorrência de retenção do ICMS/ST exigido no presente lançamento.

Cabe lembrar que o estabelecimento autuado explora a atividade de comércio varejista de produtos das mais variadas espécies, não sendo, portanto, consumidor final, pois os produtos por ele adquiridos, ainda que mediante o artifício do uso do nome de seu sócio, são destinados à comercialização.

Assim, não se aplica ao caso dos autos a resposta à Consulta de Contribuinte nº 125/2021, como sustentam os Impugnantes, pois o estabelecimento autuado promove a comercialização das mesmas mercadorias adquiridas, ou seja, não se trata de estabelecimento caracterizado como consumidor final (não contribuinte do imposto) ou de bem destinado ao ativo imobilizado de contribuinte que não atue na comercialização do mesmo produto.

Portanto, é improcedente o argumento dos Impugnantes de que inexistente fato gerador presumido no caso ora analisado, pois as mercadorias são adquiridas com o intuito comercial.

Importante destacar que todas as mercadorias para as quais o Fisco exige o ICMS/ST estão efetivamente sujeitas à substituição tributária, nos termos do Convênio ICMS nº 142/18, uma vez que listadas nos Capítulos relativos à Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e na Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23, conforme colunas “NCM”, “Descrição do Produto”, “CEST” e “MVA” do Anexo II do AI (colunas “AC” a “AF” do Anexo II reformulado).

Reitere-se que o fato de as operações subsequentes, realizadas pelo estabelecimento autuado, não estarem sujeitas à substituição tributária não afasta a exigência do ICMS/ST devido no momento das entradas/aquisições das mercadorias, questão já esclarecida anteriormente.

Não há que se falar, também, em “ausência de liquidez e certeza do crédito tributário”, mesmo porque os Impugnantes não trouxeram aos autos qualquer comprovação que pudesse elidir o feito fiscal.

Com relação ao argumento específico dos Impugnantes relativos à nota fiscal por eles mencionada (NF-e 02045256), seguem abaixo as considerações do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fisco, cujas contrarrazões foram integralmente ratificadas pela Assessoria do CCMG, *verbis*:

Manifestação Fiscal

“... Os Impugnantes contestam a exigência do ICMS-ST sob argumentos de que este já foi recolhido em etapas anteriores da cadeia e que as operações subsequentes foram destinadas a consumidores finais não contribuintes do ICMS. Apresentou-se um exemplo de nota fiscal relacionada no Anexo II do A.I. contendo no campo ‘informações complementares’, informação de que já houve o recolhimento do ICMS-ST em momento anterior.

Exemplo – NF n° 02045256

DADOS ADICIONAIS
INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES
Inf. Contribuinte: FILIAL VENDA: 5002 N.PEDIDO:497480281 VV PED.SITE:217273360 CARGA: 54309271
BOX: 167 MICRO ZONA: SP Q 0003 Venda realizada pela Internet (Comercio Eletronico) ENTREGA
PRIORITARIA ATENDIMENTO SAC - PONTO FRIO: 3004-5525 NUM.SEQUENCIAL: 5002-0000000-0
DATA DE ENTREGA: 18.06.2020 TELEF.CLIENTE: ENTREGA (37) 3261-2600 LOCALIZACAO: FINAL DO
BAIRRO ICMS REC POR SUBST.TRIB.CONF ART.313 -Z20 DO RICMS-SP U PORT.CAT. 10-2020 Trib
aprox.R\$: 115002 Federal e 98004 Estadual Fonte: IBPT Valor Total da Partida no Destino: R\$: 790521
Continue comprando em www.pontofrio.com.brU ou televentas 4002-3050 - MD-5:
FD228B61E60DBDDC3ABC5298666C512D
: 30045525
: 0002

Considerações do Fisco: A citada nota fiscal, cuja chave de acesso é

35200633041260161761550000020452561122318262, foi emitida por contribuinte do Estado de São Paulo e destinada ao Sr. Aldo Perilo Gamboa, possui código de situação tributária (CST) 0 – integralmente tributada – e CFOP 6108 – venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, destinada a não contribuinte. Ademais os campos destinados ao destaque do valor do ICMS-ST, estão com valores zerados e há destaque do ICMS Operação Própria (ICMS-OP) com valor de R\$22,72. **Com isso**, constata-se que não houve recolhimento anterior do ICMS por substituição tributária **em favor do Estado de Minas Gerais.**

Se houvesse recolhimento de ICMS-ST anteriormente, o CST seria 60 – ICMS cobrado anteriormente por substituição tributária - e o CFOP seria 6404 – venda de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, cujo imposto já tenho sido retido anteriormente. Se o recolhimento dessa exação tivesse ocorrido na própria operação, o CST seria 10 – tributada e com cobrança do ICMS por substituição tributária - e o CFOP 6403 – venda de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto.

Ora, o registro de informações em campo texto das informações complementares não tem o condão de

afastar as informações constantes dos campos CST, CFOP, Valor do ICMS Subst., que são campos específicos para indicar a incidência tributária. Diante disso, conclui-se que não houve recolhimento de ICMS-ST anteriormente na NF nº02045256.

Superada essa alegação, importante registrar que o trabalho fiscal foi realizado de forma diligente e que se observou os casos em que o ICMS-ST já fora recolhido anteriormente ou na própria operação de aquisição. Tal fato foi registrado no relatório do Auto de Infração e no item 6.2 do Relatório fiscal Complementar.

Nas operações interestaduais de mercadorias sujeitas ICMS-ST, exigiu-se apenas este, afastando a cobrança do ICMS Operação Própria. Por conseguinte, nas operações interestaduais, O ICMS-OP foi exigido apenas sobre as operações não sujeitas ao ICMS-ST. A multa isolada foi exigida sobre todas as operações com as mercadorias identificadas. Verificou-se também a existência de notas fiscais de aquisição em nome do sócio administrador, relativas a operações internas nas quais houve a retenção de ICMS ST anteriormente – CST 60 ou 10. Nesses casos cobrou-se apenas a multa isolada em virtude das saídas desacobertas.

Adotando-se essas cautelas, a Receita Estadual do Estado de Minas Gerais exige apenas os tributos que são devidos para este Estado, sem ocorrências de duplicidade na cobrança do ICMS. Assim, afasta-se a alegação de que houve exigência de tributo já recolhimento anteriormente **por substituição tributária ...” [Destacou-se]**

Rejeita-se, portanto, os argumentos dos Impugnantes.

Da Sujeição Passiva:

Conforme relatado, foi incluído na sujeição passiva, na condição de Coobrigado, o Sr. Aldo Perilo Gamboa, com fulcro nos arts. 21, inciso XII e § 2º, inciso II e 207, § 1º da Lei nº 6.763/75 c/c arts. 124, inciso I e 135, inciso III do CTN.

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

[...]

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

[...]

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

[...]

Art. 207. Constitui infração toda ação ou omissão voluntária ou involuntária, que importe em inobservância, por parte da pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida por lei, por regulamento ou pelos atos administrativos de caráter normativo destinados a complementá-los.

§ 1º Respondem pela infração:

1. conjunta ou isoladamente, todos os que, de qualquer forma, concorrerem para a sua prática, ou dela se beneficiarem, ressalvado o disposto no item seguinte;

2. conjunta ou isoladamente, o proprietário de veículo ou seu responsável, quando esta decorrer do exercício de atividade própria do mesmo.

§ 2º Salvo disposição em contrário, a responsabilidade por infração independente da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato.

Código Tributário Nacional (CTN)

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

[...]

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.

[...]

Os aspectos fáticos e legais que embasam a responsabilidade tributária atribuída ao Sr. Aldo Perilo Gamboa foram muito bem fundamentados pelo Fisco em seu Relatório Fiscal anexado ao AI, bem como em sua manifestação fiscal, cujas conclusões foram integralmente ratificadas pela Assessoria do CCMG, *in verbis*:

Relatório Fiscal Complementar

“... 6.3. Da Coobrigação.

Consultando-se as informações cadastrais da Autuada junto Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais (SEF), nota-se o seguinte histórico de sócios:

[...]

O Senhor Aldo Perilo Gamboa - que figurou no quadro societário da Autuada como único sócio e administrador no período de 16/06/2021 a 12/09/2024 - **adquiriu mercadorias em volume e habitualidade que caracteriza intuito comercial, às quais estão relacionadas à atividade comercial da Loja do Gamboa Variedades Ltda.**

Mesmo após a sua retirada, continuou a realizar aquisições de mercadorias em seu nome com endereço de destino a empresa autuada, **conforme pode ser observado pelos documentos fiscais de aquisição, relacionados na planilha anexa ao Auto de Infração.**

Sendo assim, foi incluído como Coobrigado no polo passivo da autuação nos termos do inciso I, do artigo 124, da Lei Federal 5.172 de 25/10/1966 (CTN), visto que há interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, do inciso XII do artigo 21, da Lei 6.763/75, pois seus atos concorreram para o não recolhimento do tributo, do item 1 do §1º do Art. 207 da Lei 6.763/75, pois concorreu para a prática da infração. Essa responsabilidade solidária também foi constituída em consonância com o disposto no art. 135, inciso III, do CTN, c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/1975, por ter conhecimento e poder de comando sobre as operações praticadas pela pessoa jurídica, sendo certo que as irregularidades constatadas (dar saída em mercadorias desacobertadas de documento fiscal) assinala atos de infração à lei, caracterizam a intenção de fraudar o Fisco.

Após sua saída do quadro societário, passou a figurar como única sócia administradora, a Sra. Neli Aparecida de Souza Borges, cuja data de início da participação é 13/09/2024.

Em que pese seu poder de administração atrair a responsabilidade solidária, nos termos art. 135, inciso III, do CTN, c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/1975, optou-se por não a incluir no polo passivo. Isso porque se trata de uma interposta pessoa (laranja) **que emprestou seu nome e dados pessoais para ocultar a verdadeira identidade do(s) beneficiário(s) dos resultados da autuada e para frustrar eventuais ações de execução. Tais suspeitas decorrerem dos seguintes fatos:**

1. Ausência de experiência profissional ...

2. Ausência de capacidade financeira e patrimonial para exercício da empresa ... [Destacou-se]

Manifestação Fiscal

“... Preliminar 3: Ilegitimidade passiva do Sr. Aldo Perilo Gamboa - Ausência de prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social e estatutos.

A Defesa do Coobrigado argumenta que a simples ausência do recolhimento de ICMS e/ou ICMS-ST, supostamente devidos pela sociedade empresária, não é suficiente para atrair a responsabilidade pessoa do sócio. Aduz que a Fiscalização Estadual não demonstrou a prática de conduta dolosa pelo Impugnante que resulte em infração à lei, do contrato social ou estatuto.

Considerações do Fisco: conforme bem relatado no Auto de Infração e no Relatório Complementar, a infração cometida (dar saída de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, configura infração à lei. Logo atrai a responsabilidade pessoal prevista no art. 135, inciso III, do CTN, c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/1975.

Além disso, o fato de adquirir mercadorias em volume ou habitualidade que caracterize intuito comercial, cujo destino era o estabelecimento da Autuada, conforme o endereço que constou nos documentos fiscais objetos dessa exigência, configura conduta que concorre para o não recolhimento do tributo quando da venda dessas mercadorias, na medida em que impossibilita ao Fisco ter conhecimento de sua aquisição. **Assim atrai a responsabilidade prevista no inciso XII do artigo 21, da Lei 6.763/75, pois seus atos concorreram para o não recolhimento do tributo, do item 1 do**

§1º do Art. 207 da Lei mesma Lei, pois concorreu para a prática da infração.

Outrossim, as jurisprudências transcritas pela defesa se referem a casos díspares em relação ao objeto da exigência fiscal em apreço.

Preliminar 4: Ilegitimidade passiva do Sr. Aldo Perilo Gamboa – Ausência de interesse comum na realização do fato gerador – Sócio retirado do capital social da Loja do Gamboa Variedades LTDA em 12/09/2024.

A Defesa do Coobrigado expõe que a pretensão tributária em face do Coobrigado não merece prosperar por que este se retirou expressamente do capital social da Loja do Gamboa Variedades Ltda em 12 de setembro de 2024 e que, desde então, não possuiria qualquer relação direta ou indireta com os negócios praticados pela Autuada.

Considerações do Fisco: o exame do Anexo II do A.I. atesta que o Sr. Aldo, mesmo após sua retirada do quadro societário, continuou a concorrer para a prática da infração. Entre 13/09/2024 e 06/03/2025, ele adquiriu e destinou à Loja do Gamboa Variedades Ltda R\$1.514.114,20 em mercadorias, conforme o endereço de destino que consta nos documentos fiscais objetos desta exigência fiscal. Entre as quais, 2.720 conjuntos de taças 6 peças para vinhos Barone, 1.600 conjuntos de taças para sobremesa Lotus com 6 peças, 616 escovas secadoras Golden Rose, ou seja, volume que caracteriza intuito comercial.

Por meio dessa prática, continuou facilitando o não recolhimento do tributo quando da venda dessas mercadorias, na medida em que impossibilita ao Fisco ter conhecimento de sua aquisição. Dessa forma, imputou-se a responsabilidade prevista no inciso XII do artigo 21, da Lei 6.763/75, pois seus atos concorreram para o não recolhimento do tributo, do item 1 do §1º do Art. 207 da Lei mesma Lei, pois concorreu para a prática da infração e do inciso I, do artigo 124, da Lei Federal 5.172 de 25/10/1966 (CTN), visto que há interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal ...” [Destacou-se]

A infração narrada no Auto de Infração, devidamente caracterizada nos autos, não se confunde com mero inadimplemento da obrigação tributária, tratando-se, na verdade, de atos contrários à lei, de infração em cuja definição o dolo específico é elementar (entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal).

Correta, portanto, a inclusão do Sr. Aldo Perilo Gamboa no polo passivo da obrigação tributária, nos termos previstos nos dispositivos legais supracitados.

Da Arguição de Impossibilidade de Cumulação de Multa de Revalidação e Multa por “Desconsideração dos Efeitos do Simples Nacional”

Contrariamente às alegações dos Impugnantes, inexistente no presente processo penalidade relativa à “desconsideração dos efeitos do Simples Nacional”.

Como já destacado, para as mercadorias sujeitas à substituição tributária, as exigências fiscais referem-se ao ICMS relativo às operações próprias e ao ICMS/ST apurados, relativos às entradas e saídas consideradas como desacobertadas de documentação fiscal, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e § 2º, inciso III e 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Quanto às mercadorias tributadas pelo sistema normal de débito e crédito (não sujeitas à ST), as exigências referem-se ao ICMS devido pelas saídas desacobertadas, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

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 **desacobertada 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:

[...]

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

Efeitos a partir de 01/08/25 - Redação dada pelo art. 5º e vigência estabelecida pelo art. 18, II, ambos da Lei nº 25.378, de 23/07/2025.

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

[...]

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.

[...]

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

[...]

III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida nos incisos II ou XVI do "caput" do art. 55, em se tratando de mercadoria ou prestação sujeita a substituição tributária.

[...]

Como bem salienta o Fisco, *"caso os Impugnantes estejam considerando como penalidade o fato de ICMS ter sido exigido, durante o período em que a Autuada foi optante por esse Regime, com as alíquotas aplicáveis a contribuintes do regime débito/crédito, isso decorre da previsão contida na Lei Complementar 123 de 14/12/2006 - Artigo 13, Par. 1º, Inc. XIII, Al. f. Esse dispositivo afasta o recolhimento sob a sistemática do Simples Nacional nas operações desacobertas de documento fiscal"*.

Reitere-se que o valor da Multa Isolada aplicada, capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, foi retificada pelo Fisco, sendo observado o novo limite estabelecido no art. 5º da Lei nº 25.378/25 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN (50% do valor do imposto devido), conforme Termo de Certificação acostado à pág. 245.

Quanto às alegações de suposto *bis in idem*, há que se destacar que as multas foram aplicadas sobre fatos distintos e são calculadas tomando-se bases de cálculo também distintas.

A Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75 refere-se a descumprimento de obrigação acessória (entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal), ao passo que a Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III da mesma lei, resulta do inadimplemento de obrigação principal, ou seja, falta de recolhimento do ICMS e/ou ICMS/ST devido.

Na doutrina de Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Mizabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação), e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, "são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias".

Dessa forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com

a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que esta possui caráter punitivo e repressivo, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada foi acatada pelo Poder Judiciário mineiro na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, emendada da seguinte forma:

[...]

EMENTA: 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 INADIMPLENTO 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.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 – COMARCA DE SETE LAGOAS – APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS – APELADO(A)(S): CAA MARIANO LTDA. – RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

[...]

Não há que se falar, portanto, em exigência cumulativa, e sim em aplicação de penalidades distintas para fatos também distintos (descumprimento de obrigação acessória e multa indenizatória por recolhimento a menor do imposto, em função de aproveitamento indevido de créditos de ICMS).

Rejeita-se, portanto, os argumentos dos Impugnantes.

Das Questões de Cunho Constitucional

As questões de cunho constitucional suscitadas pelos Impugnantes (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, “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, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 296/297, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pelo Impugnante Aldo Perilo Gamboa, sustentou oralmente o Dr. Gustavo Falcão Ribeiro Ferreira e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen (Revisor) e Cássia Adriana de Lima Rodrigues.

Sala das Sessões, 24 de fevereiro de 2026.

Emmanuelle Christie Oliveira Nunes
Relatora

Cindy Andrade Moraes
Presidente