

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	25.474/26/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.004187878-57	
Impugnação:	40.010159673-44, 40.010159656-94 (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.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA - FEM. Constatou-se a falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria - FEM (adicional de dois pontos percentuais na alíquota do imposto), nos termos do art. 2º e art. 3º, inciso I, alínea “a”, ambos do Decreto nº 46.927/15. Corretas as exigências do ICMS/ST relativo ao FEM e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação versa sobre entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, ocorridas no período de 01/06/20 a 06/03/25, 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).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

As exigências fiscais relativas ao presente processo referem-se ao adicional de alíquota do Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), previsto no artigo 12-A da Lei nº 6.763/75, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrativo inserido no Anexo II do Auto de Infração.

As demais exigências fiscais, referentes ao ICMS inerente às operações próprias e ao ICMS/ST apurados, relativos às entradas e/ou saídas consideradas como desacobertas de documentação fiscal, foram formalizadas no PTA nº 01.004186856-21, que tramitará juntamente com o presente processo.

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, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c arts. 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. 75/114 e 141/159, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às págs. 183/195.

A Assessoria do CC/MG determina a realização da Diligência de págs. 196, a qual foi cumprida pelo Fisco às págs. 197/198.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 199/257, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do Auto de Infração, e no mérito, pela procedência do lançamento.

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, a Defesa afirma 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.

Na sua visão, 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.

Expõe que, analisando os autos, verifica-se a ausência de fundamentação do 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.

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

Enfatiza 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.

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

Argumenta que o Fisco pretende mascarar a ausência de fundamentação legal do Auto de Infração por meio da indicação de diversos 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 administrativos, pelo que o presente Auto de Infração merece ser declarado nulo.

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

No entanto, ao contrário das alegações da Defesa, 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

prática constitui atividade própria de contribuinte regular.

[...]

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 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;

[...]

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, 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 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;

As penalidades cominadas também foram corretamente capituladas no mesmo relatório anexado ao Auto de Infração, devendo-se destacar que no presente processo as exigências fiscais se restringem ao ICMS/FEM, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, § 2º da Lei nº 6.763/75.

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 desacobertadas 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 “Insubsistência 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 desacompanhadas 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;**

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 ao 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 omissão de recolhimento e retenção de ICMS/ST referente ao FEM (Fundo de Erradicação da Miséria) sobre aquelas competências fiscais ora autuadas, 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 de televisão e 388 aparelhos celulares;
2. **Maria Laura de Lima Silva:** R\$1,87 milhões em mercadorias, entre elas, 509 fritadeiras elétricas e 614 panelas 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 nº6.763/75** autoriza a aplicação da presunção de que tais mercadorias **entraram e saíram do estabelecimento autuado desacobertadas 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 Adicional de Alíquotas de 2%**, previsto no art. 82, § 1º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) e instituído pelo art. 12-A da Lei nº 6.763/75, **e Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e parágrafo 2º, inciso III, da Lei 6763/75.**

Verificou-se também a existência de notas fiscais de aquisição em nome do sócio administrador, relativas a operações nas quais houve informação do recolhimento desse tributo, **tais notas fiscais foram excluídas da apuração.**

O crédito tributário decorrente do ICMS Operação própria, ICMS Substituição Tributária e Multa Isolada relativo às mesmas operações foi constituído no A.I. 01.004186856-21.

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.**

6.3. Da Coobrigação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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		PESQUISAR	
Identificação:		372015600.02-60			
Resultados da Consulta				1 registros < 1 de 1 > 1	
Inscrição Estadual:		372015600.02-60		CNPJ: 03.086.258/0004-93	
Nome Empresarial:		LOJA DO GAMBOA VARIEDADES LTDA		Situação Cadastral: Ativo	
Nome / Nome Empresarial do Sócio		CPF/CNPJ		Participação	
				Data Inicio 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 Inicio 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 desacobertas de documento fiscal) assinala **atos de infração à lei, caracterizam a intenção de fraudar o Fisco.**

[...]

7. IRREGULARIDADES APURADAS

Ausência de recolhimento do Adicional de Alíquotas de 2% ao ICMS, previsto no art. 82, § 1º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) e instituído pelo art. 12-A da Lei nº 6.763/75 (FEM-ST).

8. BASE LEGAL E INFRINGÊNCIAS

[...]

9. PENALIDADES

[...]

11. RELAÇÃO DE ANEXOS DO AUTO DE INFRAÇÃO ...” (Grifou-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.

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.**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Figura 1: cabeçalho do DANFE relativo à mercadoria entregue.

 GIANNINI S/A Av. Tranquillo Giannini, 700 Bairro Distrito Industrial Sálto - São Paulo CEP 13.329-900		DANFE Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica 0 - Entrada 1 - Saída Nº 278.249 Série 1 Folha 1/1		 CHAVE DE ACESSO 3626 8161 1900 8176 5500 1000 2782 4916 7276 3650 Consulta de autenticidade no portal nacional da NF-e www.nfe.fazenda.gov.br/portal ou no site da Sefaz Autorizadora
Fatores de emissão: Remessa em bonificação, doação ou brinde INSCRIÇÃO ESTADUAL: 60004459/118 INSCRIÇÃO ESTADUAL DO DOADOR (IMPOSTADOR): 61.196.119/0001-76		CNPJ: 29.361.223/0001-66 DATA DE EMISSÃO: 07/01/2025 DATA DE VENCIMENTO: 14/01/2025		
DESTINATÁRIO/REMETENTE 21 029 COST DISTRIBUICAO E COMERCIO LTDA R MACEIO, 417, SALA 102 ANEXO 01 ANDAR 1 MANAUS		ENDEREÇO DESTINATÁRIO NUNSA SENHORA DAS GRACAS 69.053-135 AM 54573769		

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:

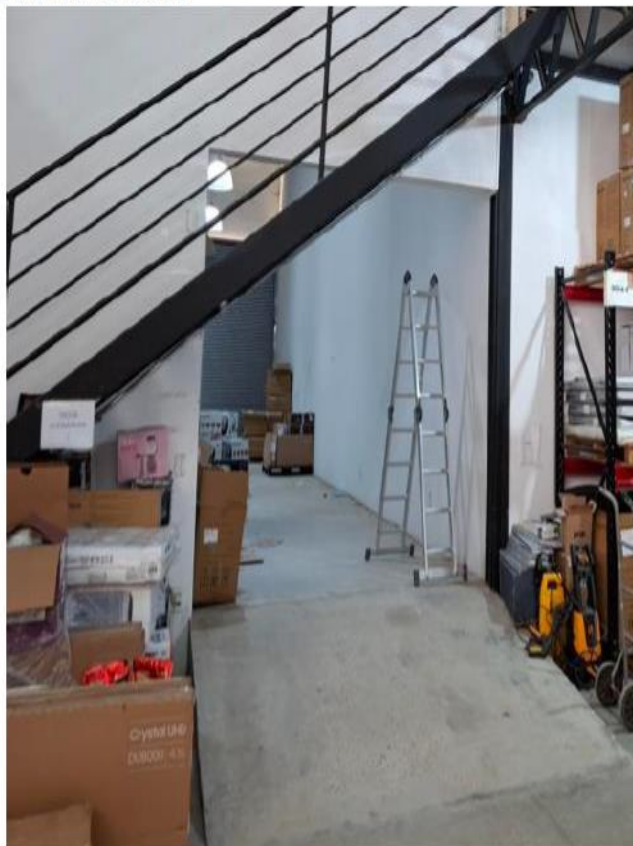


Figura 5: setor de despacho de mercadorias

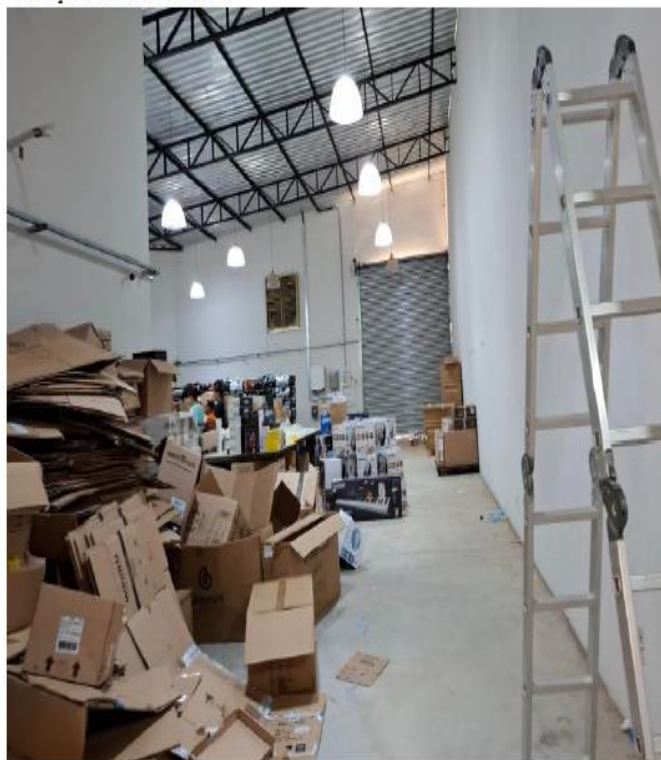


Figura 6: estoque de mercadorias:



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. 41/50 e 218/225 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: Vestuário.



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 freqüência 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

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.

Contrariamente às alegações da Defesa, há provas concretas nos de 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), 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 *“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”*.

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 desacobertas 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 Código de Defesa do Contribuinte, como suscitado pelos Impugnantes.

Portanto, caberia aos Impugnantes acostarem aos autos documentação hábil e irrefutável que pudesse elidir o feito fiscal, inclusive em relação às supostas vendas realizadas, devidamente acobertadas por documentação fiscal, 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 desacoberta 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.

Não obstante, 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 essa questão, *verbis*:

“... Os Sujeitos Passivos sustentam que o lançamento se baseia exclusivamente em presunções não previstas na legislação. Presunções essas de que as mercadorias tenham entrado e saído do estabelecimento sem a emissão de documentos fiscais; que as mercadorias adquiridas pelo Coobrigado foram direcionadas às atividades comerciais praticadas pela Loja do Gamboa Variedades Ltda; 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 e que a Autuação deixou de apurar e demonstrar a ocorrência do fato gerador.

Considerações do Fisco: a presunção de que as mercadorias tenham entrado e saído do estabelecimento autuado desacobertadas 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 desacobertadas de documentação fiscal, ocorridas no período de 01/06/20 a 06/03/25, nos termos da presunção legal estabelecida no art. 51, § único, inciso I da Lei nº 6.763/75.

De acordo com a 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

O crédito tributário exigido no presente processo se refere ao adicional de alíquota do Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), previsto no artigo 12-A da Lei nº 6.763/75, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrativo inserido no Anexo II do Auto de Infração.

Lei nº 6.763/75

Efeitos a partir de 01/01/24

Art. 12-A. Fica estabelecido, para financiamento das ações do Fundo de Erradicação da Miséria - FEM -, criado pela Lei nº 19.990, de 29 de dezembro de 2011, em especial para o pagamento integral do Piso Mineiro de Assistência Social e de acordo com o disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, com vigência até 31 de dezembro de 2026, o adicional de dois pontos percentuais na alíquota prevista para a operação interna que tenha como destinatário consumidor final, contribuinte ou não do imposto, com as mercadorias abaixo relacionadas, inclusive quando a alíquota for fixada no regulamento do imposto:

Efeitos de 01/01/20 a 31/12/23

Art. 12-A. Fica estabelecido, para os fins do disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, com vigência até 31 de dezembro de 2019, o adicional de dois pontos percentuais na alíquota prevista para a operação interna que tenha como destinatário consumidor final, contribuinte

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ou não do imposto, com as mercadorias abaixo relacionadas, inclusive quando a alíquota for fixada no regulamento do imposto:

As mercadorias sujeitas ao ICMS-ST/FEM podem ser identificadas por meio das colunas “NCM” e “Descrição do Produto” do Anexo II do AI.

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:

[...]

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;

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”:**

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 e, conseqüentemente, do ICMS/ST/FEM (Fundo de Erradicação da Miséria)

Citam o voto proferido pelo Il. Conselheiro Pedro Henrique Alves Mineiro no Acórdão nº 24.863/24/1ª (PTA nº 01.003276424-22), em contexto fático-jurídico similar ao presente, no qual foi sustentado que caberia ao Fisco 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, o Fisco reconheceu que assistia razão ao 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.

Finalizam destacando que a empresa foi submetida 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, 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 da 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.

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.

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

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Com relação 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 pág. 196 (comum ao PTA nº 01.004186856-21, conexo com o presente processo), com o objetivo de verificar eventual repercussão da referida autuação sobre o presente lançamento, nos seguintes termos:

Diligência

(PTA nº 01.004186856-21)

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

[...]

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]

Diligência

(Presente Processo)

“... Tendo em vista a diligência relativa ao **PTA nº 01.004186856-21**, favor verificar se há a necessidade de adequações similares ou eventual repercussão da mencionada medida sobre o presente processo ...” (Grifou-se)

A resposta do Fisco foi absolutamente clara, afirmando que, “*após verificação do Auto de Infração nº 01.003411918-91, constatou-se que este não gera repercussão no AI ora analisado por essa Assessoria. Isto porque são relativos a estabelecimentos autônomos diferentes*”.

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.

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 (ICMS/ST e ICMS/ST/FEM).

Requerem, nesses termos, o cancelamento das exigências fiscais relativas a tais produtos ou, subsidiariamente, que sejam excluídos do presente lançamento ao menos as operações relativas aos mesmos produtos, 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 produtos 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

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 o Coobrigado, visando justamente a possibilidade de aumentar o acúmulo de pontos a serem revertidos em benefícios é que optou por adquirir 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 extrato abaixo, apresentado por amostragem.

The screenshot displays the Livelo loyalty program interface. At the top, there is a search bar with the text 'Faça uma busca por produtos Livelo' and a magnifying glass icon. To the right of the search bar, it says 'Olá, Aldo' and '3.527.879 pontos' with a dropdown arrow and a shopping cart icon. Below the search bar, there are four main sections: 'Total de pontos' showing '3.527.879' with an eye icon and a timestamp 'Atualizado em 01/05/2025, às 21:17'; 'Pontos a expirar' showing 'Sem pontos a expirar'; 'Pontos a receber' showing '80.000' with a timestamp 'A partir de 11/05/2025' and a 'Ver detalhes' button; and two buttons: 'Transferir pontos' and 'Trocar Pontos'. At the bottom, there are two more buttons: 'Comprar pontos' and 'Meu Clube'.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Movimentações

Importante ⓘ

Filtrar por peri... Período específico ▾	Data inicial 01 Jan 2020 📅	Data final 01 Abr 2025 📅	Filtrar por oper... ▾	Filtrar por parce... ▾
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 (ICMS/ST e ICMS-ST/FEM), 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/ST e ICMS-ST/GEM não devem prevalecer.

Registram que a DF/Muriaé (MG), por meio da Superintendência Regional de Fazenda de Juiz de Fora, em fiscalização que recaiu sobre a empresa, em 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, nesse sentido, 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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.

Quanto ao PTA formalizado pela DF/Muriaé, mencionada pelos Impugnante, já foi esclarecido, anteriormente, que tal autuação não tem qualquer repercussão sobre o presente lançamento, uma vez que vinculada 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.

São improcedentes, portanto, os argumentos dos Impugnantes.

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

Os Impugnante 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.

Acrescentam que o FEM (Fundo de Erradicação da Miséria), por sua vez, remete ao valor a ser recolhido aos cofres públicos, oriundo do adicional de dois pontos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

percentuais nas alíquotas do ICMS previstas para as operações internas, destinadas a consumidor final sobre alguns produtos específicos.

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 referente ao FEM, considerando as supostas saídas de mercadorias desacobertadas 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 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\$: 113002 Federal e 98004 Estadual Fonte: IBPT Valor Total da Partilha no Destino: R\$: 79052
Continue comprando em www.pontofrio.com.br U ou televendas 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 referente ao FEM 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, por meio da Consulta de Contribuinte nº 125/2021, manifestou o entendimento de que, quando a mercadoria for destinada a consumidor final não contribuinte, não haverá a sujeição à sistemática do ICMS/ST, conforme abaixo:

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 ...”** (Grifos dos Impugnantes)

Concluem, nessa linha, ser inequívoco que a exigência do ICMS/ST referente ao FEM 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 Impugnante são insuficientes para descaracterizar a infração a eles atribuída.

Nesse sentido, cabe lembrar, inicialmente, que o crédito tributário exigido no presente processo se refere ao adicional de alíquota do Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), previsto no artigo 12-A da Lei nº 6.763/75, acrescido da Multa de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Revalidação capitulada no art. 56, § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrativo inserido no Anexo II do Auto de Infração.

Especificamente em relação ao ICMS/ST exigido no PTA nº 01.004186856-21, 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, como 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

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, 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 a 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 a 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 operação própria do contribuinte remetente;**
[Destacou-se]

RICMS/23 - Anexo VII

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Com relação à alegação de que “*as notas fiscais apontam expressamente o recolhimento anterior do ICMS-ST*”, no Relatório Fiscal relativo ao PTA nº 01.004186856-21, o Fisco informou que, nos casos em que foi verificada a retenção antecipada do ICMS/ST, a exigência fiscal se restringiu à Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, *verbis*:

Relatório Fiscal Complementar

(PTA nº 01.004186856-21)

“... 6.2. Do Crédito Tributário Devido

[...]

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 desacobertadas ...”

Não obstante, no PTA supracitado (01.004186856-21), mediante o item “1” da Diligência de fls. 288/289, a Assessoria do CC/MG solicitou ao Fisco a revisão de seus cálculos relativos ao ICMS/ST exigido, por ter verificado a existência de notas fiscais emitidas pela empresa Natura Cosméticos S/A, sediada no estado de São Paulo, indicando a retenção do imposto devido a este Estado.

Diligência

(PTA nº 01.004186856-21)

“... 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]

Além disso, considerando-se a conexão do mencionado PTA com o presente processo, a Assessoria solicitou a mesma providência em relação ao caso em análise, conforme abaixo:

Diligência
(Presente Processo)

"... Tendo em vista a diligência relativa ao **PTA nº 01.004186856-21**, favor verificar se há a necessidade de adequações similares ou eventual repercussão da mencionada medida sobre o presente processo ..."
[Destacou-se]

Relativamente ao PTA nº 01.004186856-21, o Fisco retificou o crédito tributário, por ter constatado que realmente existiu a retenção do ICMS/ST em algumas notas fiscais emitidas pela empresa supracitada ("Natura Cosméticos" - SP).

Informou, porém, que tais notas fiscais não foram inseridas no presente processo, para fins de exigência do ICMS-ST/FEM. Confira-se:

Manifestação Fiscal
(Presente Processo)

"Após efetuada a diligência no PTA 01.004186856-21, houver redução do crédito tributário nas competências de julho, agosto e outubro, em decorrência de algumas notas fiscais emitidas pela Natura S/A já terem consignado a retenção do ICMS-ST. Assim, excluiu-se os lançamentos de ICMS-ST e Multa de Revalidação do ICMS-ST relativas às notas fiscais cujas chaves de acesso são:

3124087167399000378855008000012397193108284
5,

3124107167399000378855008000013195151135826
3,

3124107167399000378855008000013196139523125
5,

3124107167399000378855001040051193143064058
8,

3124107167399000378855001040051192173387853
2,

3124107167399000378855008000013366632767984
2.

Já **no Auto de Infração em epígrafe, não que se fazer qualquer alteração decorrente dessa diligência. As citadas notas fiscais não foram incluídas no cálculo do ICMS – FEM exigido**, pois já consignavam, no campo informações complementares ou informação ao fisco, a retenção desse tributo.

Da mesma forma, após verificação do Auto de Infração nº 01.003411918-91, constatou-se que este não gera repercussão no AI ora analisado por essa Assessoria. Isto porque são relativos a estabelecimentos autônomos diferentes.” [Destacou-se]

Portanto, no caso do presente processo, não há qualquer retificação a ser feita, devendo-se destacar que os Impugnantes em momento algum afirmaram ou demonstraram que as mercadorias listadas do Anexo II do AI, no todo ou em parte, não estão listadas no art. 12-A da Lei nº 6.763/75, como sujeitas ao recolhimento do ICMS-ST/FEM.

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.

[...]

§ 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 desacobertas 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 FEM-ST, supostamente devidos pela sociedade empresária, não é suficiente para atrair a responsabilidade pessoal 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 desacobertas 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 objeto desta 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 mercadorias sujeitas ao FEM-ST em volume ou habitualidade que caracteriza intuito comercial, conforme endereço de destino que consta nos documentos fiscais objetos desta exigência fiscal.**

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 sujeitas à substituição tributária desacompanhadas 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, as exigências fisais relativas ao presente processo se referem ao ICMS-ST/FEM apurado, acrescido, exclusivamente, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrativo inserido no Anexo I do Auto de Infração.

Lei nº 6.763/75

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

[...]

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

[...]

§ 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”*.

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 procedente o lançamento, 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