

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.515/26/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.004671513-16
Impugnação: 40.010160586-58
Impugnante: 53.392.612 Fernanda Cristina Souza de Melo
IE: 004790957.00-15
Coobrigados: Apolinário Paula da Silva
CPF: 012.494.396-98
Fernanda Cristina Souza de Melo
CPF: 121.633.616-40
Gabriel Henrique Pereira Souza Santos
CPF: 145.947.526-75
Matheus Henrique Pereira de Souza Felix
CPF: 097.470.186-67
Proc. S. Passivo: Camila Alves Antunes/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

MERCADORIA - ENTRADA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatou-se a entrada de mercadorias sujeitas a substituição tributária desacobertas de documentação fiscal, infração apurada através de Conclusão Fiscal, procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, inciso V, do RICMS/02 e art. 159, inciso V, do RICMS/23. Corretas as exigências do ICMS/ST, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III, e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - EMPRESA SUCESSORA - CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a eleição da Autuada para o polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 133, inciso I, do CTN, tendo em vista que ela sucedeu, de fato, empresa cujas atividades cessaram em data anterior à sua constituição formal.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - TITULAR DA EMPRESA INDIVIDUAL - CORRETA A ELEIÇÃO. Constatada a prática de atos com infração a lei, correta a eleição dos empresários individual, administradores da Autuada e da empresa sucedida para o polo passivo da obrigação tributária, nos termos dos arts. 124, incisos I e II, 135, inciso III e 137, inciso I do CTN c/c art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, arts. 966 e 967 do Código Civil e art. 789 do Código de Processo Civil.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR/MANDATÁRIO - CORRETA A ELEIÇÃO. Restou comprovado que os atos e omissões dos Coobrigados, sócios ocultos, proprietários das máquinas de cartões (POS) utilizadas pela Autuada e pela empresa por ela sucedida, concorreram para o não recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos pela Contribuinte. Legítima, portanto, a sua manutenção no polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas no art. 124, inciso I do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de entradas de mercadorias sujeitas a substituição tributária desacobertadas de documentação fiscal, no período de 01/01/21 a 31/07/25, o que implicou na falta de recolhimento do imposto pela Autuada e seu sucedido, o Microempresário Individual Apolinário Paula da Silva, sendo aquela responsável pelos débitos deste.

Segundo consta no Relatório Fiscal Complementar às págs. 19/45, em atendimento a uma demanda do PROCON-MG, e cumprindo a Ordem de Serviço nº 08.250002202-30 (Anexo II), foi realizada, no dia 19/08/25, uma operação conjunta de diversos órgãos, com o objetivo de fiscalizar a regularidade de estabelecimentos distribuidores de bebidas alcóolicas.

Durante a operação, conforme Auto de Apreensão e Depósito – AAD – Série 001, nº 016049 (Anexo I), foram encontrados e apreendidos, no estabelecimento da Autuada, diversos documentos fiscais e extrafiscais referentes a compras de mercadorias para os seguintes destinatários:

- Fernanda Cristina Souza de Melo, CNPJ: 53.392.612/0001-33
- Fernanda Cristina Souza de Melo, CPF: 121.633.616-40
- Apolinário Paula da Silva, CNPJ: 46.625.600/0001-46
- Apolinário Paula da Silva, CPF: 012.494.396-98
- Matheus Henrique Pereira de Souza Felix, CPF: 097.470.186-67
- Gabriel Henrique Pereira Souza Santos, CPF: 145.947.526-75

Os Documentos apreendidos indicavam a entrada de produtos sujeitos a substituição tributária sem documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o devido recolhimento do imposto.

Tomando como referência a documentação fiscal e extrafiscal da Autuada e dos Coobrigados - incluídos aqueles apreendidos pela Fiscalização quando da diligência ao estabelecimento da Autuada - e a fim de comprovar a entrada de mercadorias sujeitas ao ICMS/ST desacobertadas de documentação fiscal, o Fisco adotou o procedimento de auditoria denominado Conclusão Fiscal previsto no art. 194, inciso V do RICMS/02 e art. 159, inciso V do RICMS/23.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tendo em vista as evidências de sucessão empresarial de Apolinário Paula da Silva, CNPJ 46.625.600/0001-46, pela Autuada - e consequente responsabilização desta pelos débitos tributários daquele - foram considerados, no lançamento, os documentos fiscais e faturamentos – em especial, aqueles informados pelas administradoras de cartões de crédito e/ou débito - referentes às pessoas acima identificadas, desde janeiro de 2021.

Uma vez comprovada a realização de operações sem a devida emissão de documentos fiscais, a Fiscalização lançou o ICMS/ST, conforme previsto nos arts. 12 a 15 do Anexo XV do RICMS/02 e seus correspondentes no RICMS/23, os arts. 134 a 137.

Exige-se o ICMS/ST apurado, a Multa de Revalidação de 100% (cem por cento), nos termos do art. 56, inciso II e §2º, inciso III e a Multa Isolada de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, conforme art. 55, inciso II e § 2º, todos da Lei nº 6.763/75.

Foram eleitos para o polo passivo do lançamento, na condição de coobrigados, as seguintes pessoas:

- **FERNANDA CRISTINA SOUZA DE MELO**, empresária individual titular e administradora da Autuada, por seus poderes de gerência, conforme disposto no art. 135, inciso III, do CTN, c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e art. 966 e 967 do Código Civil.

- **APOLINARIO PAULA DA SILVA**, empresário individual titular e administrador da sociedade empresária de mesmo nome no período de janeiro de 2021 a agosto de 2023, a qual foi sucedida pela Autuada, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN, c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e art. 966 e 967 do Código Civil (responsabilidade solidária relativa ao período de 2021 a 2023).

O Coobrigado Apolinário Paula da Silva também responde solidariamente pelo crédito tributário referente ao período compreendido entre 2024 a 2025, em razão da sua atuação como sócio oculto e administrador de fato da Autuada, e por atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

- **MATHEUS HENRIQUE PEREIRA DE SOUZA FELIX e GABRIEL HENRIQUE PEREIRA SOUZA SANTOS**: Sua responsabilização se justifica por ambos terem adquirido, em seus respectivos nomes, máquinas de cartões de crédito/débito POS utilizadas pela Autuada e pela empresa por ela sucedida para efetuar transações financeiras (pagamentos) relacionadas com as suas vendas de mercadorias. Ademais, nessas máquinas constava o nome do empreendimento sucedido, qual seja, “7 Bebidas”, conforme descrito no Termo de Abertura de Lacre (Anexo III). Os valores transacionados nessas máquinas representam mais de 80% (oitenta por cento) da base de cálculo do lançamento.

E ainda, foram encontradas no estabelecimento da Autuada notas fiscais destinadas aos referidos Coobrigados, contendo o endereço da Contribuinte Autuada e da empresa por ela sucedida. O conjunto das evidências citadas demonstram que eles atuaram como sócios ocultos da Autuada, concorrendo para o não recolhimento do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributo, no intuito de ludibriar o Fisco e ocultar o seu faturamento real, configurando, portanto, a sua responsabilidade solidária pelo crédito tributário, conforme art. 21, inciso XII, da Lei Estadual nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 76/83, contra a qual a Fiscalização se manifesta às págs. 95/103.

DECISÃO

Conforme relatado, a versa sobre a constatação de entradas de mercadorias sujeitas a substituição tributária desacobertadas de documentação fiscal, no período de 01/01/21 a 31/07/25, o que implicou na falta de recolhimento do imposto pela Autuada e seu sucedido, o Microempresário Individual Apolinário Paula da Silva, sendo aquela responsável pelos débitos deste.

Exige-se o ICMS/ST apurado, a Multa de Revalidação de 100% (cem por cento), nos termos do art. 56, inciso II e §2º, inciso III e a Multa Isolada de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, conforme art. 55, inciso II e § 2º, todos da Lei nº 6.763/75.

Em sua Impugnação, a Autuada alega que o método de "Conclusão Fiscal", aplicado pelo Fisco na apuração dos valores das operações autuadas, padece de vícios e arbitrariedades, especialmente no que tange à desconsideração de recebimentos via PIX, culminando em um crédito tributário inexato e indevido.

Em que pesem os seus argumentos, não lhe assiste razão.

Destaque-se, de início, que a análise da documentação subsidiária e fiscal da Autuada, bem como a adoção do procedimento denominado Conclusão Fiscal, para fins de apuração das operações realizadas e da base de cálculo do imposto são considerados tecnicamente idôneos e previstos no art. 194, incisos I, V, do RICMS/02 e art. 159, incisos I, V, do RICMS/23, nos seguintes termos:

RICMS/02

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

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

(...)

V - conclusão fiscal;

(...)

RICMS/23

Art. 159 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, a autoridade fiscal poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

(...)

V - conclusão fiscal;

(...)

No Relatório Fiscal Complementar, às págs. 19/45, o Fisco explica detalhadamente a aplicação do procedimento Conclusão Fiscal ao presente caso. Veja-se:

Relatório Fiscal Complementar

A fim de comprovar a entrada de mercadorias sujeitas a ICMS/ST desacobertadas de documentos fiscais, calculou-se o Custo da Mercadoria Vendida (CMV), utilizando como ponto de partida o faturamento mensal somado de todos os destinatários de mercadorias, constante na aba “Faturamento Mensal via Cartão” do Anexo V. Os valores de tal tabela foram obtidos selecionando o maior entre o declarado pelos destinatários e o apurado através do roteiro fiscal “COC: Cruzamento com operações de cartão” - Anexo IV). Ressalta-se ainda que, pelo fato de os recebimentos via PIX muitas vezes incluírem transações que não dizem respeito à operação comercial e, tendo em vista que o somatório deles tem pouca representatividade perante os valores recebidos via cartão, retirou-se do faturamento os valores recebidos por PIX.

De posse do faturamento mensal, por meio da análise das notas fiscais de entrada, estimou-se o percentual que se tratava de produtos sujeitos a ICMS/ST, bem como a Margem de Valor Agregado (MVA) ponderada, chegando-se assim ao CMV de produtos sujeitos a ICMS/ST.

Comparando tais valores mensais com os documentos fiscais de entrada de mercadoria notou-se que, de 01/01/2021 a 31/07/2025, houve entrada de mercadorias desacobertadas dos devidos documentos fiscais. Os cálculos detalhados encontram-se nos itens 20 a 22 deste relatório, bem como no “Anexo V – Planilha de Cálculos”.

(...)

No presente caso, para se apurar a Base de Cálculo do ICMS sobre a entrada de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, o custo das mercadorias vendidas foi arbitrado pelo Fisco, conforme previsto no art. 13, § 19º e 27º da Lei Estadual nº6.763/75 e lastreado pelo art. 51, III da mesma Lei.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 19 - A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

1) em relação a operação ou prestação antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou da prestação praticado pelo contribuinte substituído;

2) em relação a operação ou prestação subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou da prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b - o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente ou ao tomador de serviço;

c - a margem de valor agregado, nela incluída a parcela referente ao lucro e o montante do próprio imposto, relativa a operação ou prestação subsequentes, que será estabelecida em regulamento, com base em preço usualmente praticado no mercado considerado, obtido por levantamento, ainda que por amostragem, ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidade representativa do respectivo setor, adotando-se a média ponderada dos preços coletados.

(...)

§ 27. A base de cálculo do imposto, conforme dispuser o Regulamento, será arbitrada pelo Fisco, quando for omissa ou não merecer fé a declaração, o esclarecimento ou o documento do sujeito passivo ou de terceiro legalmente obrigado, assegurado a este o direito à contestação do valor arbitrado, mediante impugnação, com exibição de documento que comprove suas alegações, dentro do contencioso administrativo-fiscal, na forma em que dispuser a legislação tributária administrativa.”

(...)

“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”

Portanto, a base de cálculo do ICMS/ST neste caso é resultado do total de compras realizadas sem documentos fiscais, acrescido da MVA.

Para se chegar ao total de entradas desacobertas, partiu-se do faturamento anual - maior valor entre o declarado pelo contribuinte e o apurado através do roteiro fiscal "COC: Cruzamento com operações de cartão" (Anexo IV).

Em seguida, as notas fiscais de entradas foram analisadas ano a ano e, selecionando os códigos de produto (NCM) mais representativos, encontrou-se o percentual aproximado do total transacionado anualmente (aba "Aliq. e MVA Ponderadas" do Anexo V) que diz respeito a produtos sujeitos a substituição tributária (que basicamente se resumem a bebidas e produtos de tabacaria):

Na sequência, buscou-se na Parte Geral e no Anexo XV do RICMS/2002, bem como no RICMS/2023 (a depender do exercício em questão), as alíquotas e as Margens de Valor Agregado de cada um desses NCM analisados e que estão sujeitos a ST, calculando-se assim a alíquota e a MVA médias ponderadas a serem aplicadas nos totais transacionados sujeitos a ST.

Em seguida, para se arbitrar o custo das mercadorias vendidas, partiu-se do valor das VENDAS APURADAS e retirou-se a MVA PONDERADA calculada acima. **A diferença positiva entre esse resultado e o total das notas fiscais de entrada foi considerada como entrada desacoberta de documentos fiscais** e, portanto, ao se adicionar a MVA PONDERADA nesse valor chegamos à base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária. (grifo nosso).

(...)

21 DA APURAÇÃO DA ALÍQUOTA DO ICMS

Conforme art. 12, §71º, inciso II da Lei 6.763/75:

"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:

(...)

II - nos últimos doze meses, tiver realizado, preponderantemente, operações tributadas com

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

alíquota superior a 18% (dezoito por cento), caso em que será aplicada a alíquota preponderante.”

Sendo assim, tendo em vista que a alíquota preponderante do ICMS/ST referente às notas de entrada é maior que 18%, com o intuito de se chegar ao valor mais próximo do realmente devido pelo contribuinte, calculou-se a alíquota média ponderada, de acordo com os códigos NCM dos produtos sujeitos a ST, selecionados para o cômputo da base cálculo (aba “Alíq. e MVA Ponderadas” do anexo V).

Os esclarecimentos prestados pela Fiscalização revelam que o método utilizado na apuração dos valores das operações de entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária desacobertadas de documentação fiscal e do imposto sobre elas incidente é dotado mais do que razoabilidade, mas de concisa lógica calcada nos parâmetros contábeis e legais (tributários) aplicáveis à questão.

Destaque-se que todas as variáveis que compõem o procedimento “Conclusão Fiscal” em questão (CMV; vendas; entradas; alíquota média das saídas mercadorias sujeitas à ST; MVA média das entradas de mercadorias sujeitas à ST) tiveram os seus valores extraídos da documentação fiscal da Autuada e dos Coobrigados, em especial; notas fiscais de entradas e saídas, DAPI/PGDAS e declarações das administradoras de cartões.

Destaca-se também que, como apontado pelo Fisco, pelo fato de os recebimentos via PIX muitas vezes incluírem transações que não dizem respeito à operação comercial e, tendo em vista que o somatório deles tem pouca representatividade perante os valores recebidos via cartão, retirou-se do faturamento os valores recebidos por esse meio, o que, por sua vez, beneficiou a Autuada.

Registra-se, por oportuno, acerca das transações ocorridas por meio das máquinas de cartões POS, que a matéria encontra-se regulamentada nos arts. 10-A, 10-B e 10-C, da Parte 1, do Anexo VII, do RICMS/02 e arts.17, 18 e 21 da Parte 2 do Anexo V do RICMS/23, *in verbis*:

RICMS/02 - Anexo VII - Parte 1

Art. 10-A - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, as instituições e os intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares manterão arquivo eletrônico referente à totalidade das operações e prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou demais instrumentos de pagamentos eletrônicos, realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e por pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoa Física - CPF ou do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contribuintes do ICMS, cuja atividade indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto, identificados na listagem disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda,

<http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoes-e-intermediadores-de-pagamentos-servicos-e-negocios/>.

Parágrafo único. Os arquivos eletrônicos de que trata o caput serão dispensados quando se referirem às operações e às prestações realizadas pelos estabelecimentos das próprias administradoras dos cartões ou por estabelecimentos de empresas coligadas, desde que tais estabelecimentos mantenham e promovam a entrega do arquivo eletrônico a que se refere o art. 10 desta parte.

Art. 10-B - Os intermediadores de serviços e de negócios manterão arquivo eletrônico referente à totalidade de operações comerciais ou de prestação de serviços que tenham intermediado e que envolvam estabelecimentos de contribuintes, pessoas jurídicas inscritas no CNPJ ou pessoas físicas inscritas no CPF, localizados neste Estado, seja na condição de remetentes, destinatários ou tomadores, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto.

Art. 10-C - Os arquivos eletrônicos de que tratam os arts. 10-A e 10-B desta parte serão mantidos de acordo com as instruções estabelecidas no Ato Cotepe/ICMS nº 65, de 19 de dezembro de 2018.

RICMS/23 - Anexo V - Parte 2

Art. 17 - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares manterão arquivo eletrônico referente à totalidade das operações e prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou demais instrumentos de pagamentos eletrônicos, realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e por pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoa Física - CPF ou do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto, identificados na listagem disponível no endereço eletrônico da SEF,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

<http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoes-e-intermediadores-de-pagamentos-servicos-e-negocios/>.

Parágrafo único - Os arquivos eletrônicos previstos no caput serão dispensados quando se referirem às operações e às prestações realizadas pelos estabelecimentos das próprias administradoras dos cartões ou por estabelecimentos de empresas coligadas, desde que tais estabelecimentos mantenham e promovam a entrega do arquivo eletrônico previsto no art. 8º desta parte. art.17.

Art. 18 - Os intermediadores de serviços e de negócios manterão arquivo eletrônico referente à totalidade de operações comerciais ou de prestação de serviços que tenham intermediado e que envolvam estabelecimentos de contribuintes, pessoas jurídicas inscritas no CNPJ ou pessoas físicas inscritas no CPF, localizados neste Estado, seja na condição de remetentes, destinatários ou tomadores, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto.

(...)

Art. 21 - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, as instituições e os intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, os intermediadores de serviços e de negócios entregarão o arquivo eletrônico previsto no art. 20 desta parte até o último dia útil de cada mês, relativamente às operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior.

§ 1º - As empresas previstas no caput:

I - deverão validar, assinar digitalmente e transmitir o arquivo eletrônico, utilizando o programa disponível no endereço eletrônico <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoes-e-intermediadores-de-pagamentos-servicos-e-negocios/>, observando que a assinatura deve se dar por meio de certificado digital, tipo A1, emitido por autoridade certificadora credenciada pela ICP-Brasil;

II - poderão utilizar outro programa ou recurso diferente do previsto no inciso I para assinar digitalmente e transmitir o arquivo eletrônico, mediante autorização da SEF.

§ 2º - A omissão de entrega das informações previstas no caput sujeitará a administradora de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cartão, a instituidora de arranjos de pagamento, a instituição facilitadora de pagamento, a instituição de pagamento, inclusive a credenciadora de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e as empresas similares às penalidades previstas no inciso XL do art. 54 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975.

Ressalta-se que as informações prestadas pelas administradoras de cartão de crédito e/ou débito são documentos fiscais, nos termos do disposto no art. 93, incisos II e III, do RICMS/23.

Destaque-se que o fato de a Autuada estar enquadrada no regime simplificado de tributação não lhe socorre, conforme o disposto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f”, da Lei Complementar nº 123/06 (Simples Nacional).

Independentemente de estar ou não a empresa cadastrada no Simples Nacional, na hipótese de saída de mercadoria sem emissão de documentos fiscais, a apuração do imposto se faz fora do regime especial de tributação, nos termos da Lei Complementar (LC) nº 123/06, que assim prescreve:

LC nº 123/06

Art. 13 - O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

§ 1º - O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

(...)

Salienta-se que a aplicabilidade do referido artigo não depende da formalização do processo de exclusão do contribuinte no regime do Simples Nacional, por meio de Termo de Exclusão, bastando apenas que tenha ocorrido a operação desacobertada de documento fiscal.

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

Dessa feita, não há o que se falar em vícios e arbitrariedades na metodologia de apuração do crédito tributário assumida pela Fiscalização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, diante da comprovada ausência de emissão de documentação fiscal devida pelas entradas de mercadorias, corretas as exigências do imposto e das penalidades aplicadas, quais sejam:

Lei nº 6.763/75

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito Desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

Registra-se, por oportuno, que a multa isolada foi adequada ao disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, sendo limitada a 50% (cinquenta por cento) do valor do ICMS incidente na operação.

Não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

teor do art. 182 da mencionada lei (e do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Lei n° 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2° do art. 146;

(...)

Na maior parte de sua impugnação, a Autuada centra os seus esforços na tentativa de desconstruir os argumentos do Fisco acerca da sua responsabilização pelas infrações e pelo crédito tributário relacionado às operações da empresa por ela sucedida. Intenta afastar, também, a responsabilidade dos Coobrigados pelas infrações apontadas no Auto de Infração, bem como pelo pagamento do crédito tributário constituído pelo lançamento.

Alega que não adquiriu fundo de comércio e não sucedeu ao empresário individual, Apolinário Paula da Silva, CNPJ, 46.625.600/0001-4.

Afirma que os coobrigados Apolinário Paula da Silva, Matheus Henrique Pereira de Souza Felix e Gabriel Henrique Pereira Souza Santos atuavam estritamente como colaboradores e representantes de venda de sua empresa, não sendo seus sócios, diretores ou gerentes.

Em que pesem as suas alegações, não lhe assiste razão.

Os documentos fiscais e extrafiscais apreendidos pelo Fisco quando da diligência ao estabelecimento da Autuada; as informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito e débito; todo o contexto e as circunstâncias em que se deram as atividades da Autuada no período autuado comprovam a participação e a corresponsabilidade dos Coobrigados pelas infrações deduzidas nos autos.

Dentre o período Autuado, de janeiro de 2021 a agosto de 2023, funcionou, no imóvel vizinho ao estabelecimento da Autuada, sob nome fantasia “7 bebidas”, o comércio varejista de bebidas cujo titular era o empresário individual Apolinário Paula da Silva, CNPJ n.º 46.625.600/0001-46, marido da Autuada.

Em 20 de novembro de 2023, o mencionado empresário individual providenciou a baixa/extinção de sua inscrição no CNPJ por liquidação voluntária. Nesse mesmo dia, o empresário foi desenquadrado pela Receita Federal do Brasil do regime do SIMEI (Sistema de Recolhimento em Valores Fixos Mensais dos Tributos abrangidos pelo Simples Nacional) e do Simples Nacional - regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido destinado às microempresas (ME) e empresas de pequeno porte (EPP)

Em 06/01/24, 47 (quarenta e sete) dias após a baixa acima referida, a empresária individual Fernanda Cristina Souza de Melo, inscreveu-se no cadastro de contribuintes da SEF/MG (Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais),

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

iniciando as suas atividades neste mesmo dia. Adotou o nome fantasia “7 Tabacaria” e declarou se dedicar ao comércio varejista de bebidas.

A empresa de Fernanda estabeleceu-se no endereço residencial de Apolinário, seu marido. Conforme verificado pelo Fisco, o imóvel residencial do casal encontra-se nos fundos da loja comercial, com acesso unicamente através deste estabelecimento.

Quando da diligência fiscal ao estabelecimento da Autuada, no dia 19/08/25, foram encontradas mercadorias estocadas naquela residência.

Foram encontradas, também, no estabelecimento da Autuada, notas fiscais emitidas em 2024, destinadas ao CNPJ 46.625.600/0001-46, pertencente ao Empresário Individual Apolinário Paula da Silva (incluindo, também, documentos datados de 2023, período anterior à constituição formal do CNPJ da Autuada).

Indagada sobre a presença daquelas notas fiscais emitidas em 2024 em seu estabelecimento, a Impugnante respondeu que “a realização de compras em nome do Sr. Apolinário pode ter ocorrido por diversas razões operacionais”. E, conforme explicou, tais razões eram atinentes a melhores condições comerciais, restrições de crédito da empresa em determinado período ou informalidade na transição de fornecedores do CNPJ antigo.

Por sua vez, a análise do histórico de movimentações das máquinas de POS encontradas no estabelecimento e cadastradas em nome de Matheus Henrique Pereira de Souza Felix e Gabriel Henrique Pereira Souza Santos revelou a sua utilização tanto no período em que a Autuada já se encontrava ativa, quanto no período em que funcionava no local o estabelecimento do empresário individual Apolinário Paula da Silva, CNPJ 46.625.600/0001-46.

Por fim, durante a diligência, o próprio Sr. Apolinário apresentou-se como sendo companheiro de Fernanda e um dos responsáveis pelo empreendimento, acompanhando todo o processo e auxiliando Fernanda no esclarecimento de questionamentos, inclusive dando ciência, juntamente com Fernanda, à Ordem de Serviço que embasou a diligência (Anexo I).

Eis que, portanto, diante de todos os documentos e circunstâncias acima expostas, inelutável concluir pela real ocorrência da sucessão da empresa, cujo titular era o Sr. Apolinário Paula da Silva, CNPJ 46.625.600/0001-46, pela Autuada, a empresária individual Sra. Fernanda Cristina Souza de Melo IE: 004790957.00-15.

Enfatize-se os elementos citados anteriormente e que demonstram aquela sucessão:

- A Sra. Fernanda Cristina Souza de Melo e o Sr. Apolinário Paula da Silva são casados e moram na mesma casa;
- O estabelecimento da Autuada funciona no imóvel do Sr. Apolinário, o qual é vizinho ao local onde funcionava o estabelecimento deste;
- O acesso à residência do casal exige a passagem pelo estabelecimento da Autuada;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- A Autuada exerce a mesma atividade que exercia o empresário individual, o Sr. Apolinário Paula da Silva, qual seja, comércio varejista de bebidas;

- O nome fantasia da Autuada “7 Tabacaria” invoca, por semelhança, o nome fantasia daquela empresa sucedida, “7 Bebidas”, sugerindo a intenção de continuidade da atividade desenvolvida por esta;

- O início das atividades da Autuada se deu apenas 47 (quarenta e sete) dias após o empresário individual o Sr. Apolinário Paula da Silva, requerer baixa voluntária de sua empresa. E essa baixa se deu exatamente no mesmo dia em que o empresário foi desenquadrado pela Receita Federal do Brasil do regime do SIMEI e do Simples Nacional;

- Foram encontradas, no estabelecimento da Autuada, notas fiscais cujos destinatários eram os demais Coobrigados, inclusive notas remetidas para o empresário individual Apolinário Paula da Silva em 2024, ou seja, após a baixa de sua empresa;

- As transações através das máquinas POS dos Coobrigados Matheus Henrique Pereira de Souza Felix e Gabriel Henrique Pereira Souza Santos se deram tanto no período em que a Autuada já se encontrava ativa, quanto no período em que funcionava no local o estabelecimento do empresário individual Apolinário Paula da Silva, CNPJ 46.625.600/0001-46;

- Por fim, por ocasião da mencionada diligência, o próprio Sr. Apolinário se apresentou como um dos responsáveis pelo empreendimento.

Os documentos e circunstâncias acima descritos deixam claro, portanto, a existência pretérita do fundo de comércio do empresário Individual Apolinário Paula da Silva, CNPJ 46.625.600/0001-46, sucedido, e de sua transferência (ainda que informalmente) para a Autuada, sucessora, com o evidente fito de dar continuidade ao empreendimento cujo titular era o Sr. Apolinário.

A responsabilidade da empresa sucessora advém do art. 133 do Código Tributário Nacional (CTN), o qual afirma que a pessoa jurídica de direito privado que adquirir de outra estabelecimento comercial e continuar a respectiva exploração, sob nome individual, responde integralmente pelos tributos, relativos ao estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato, no caso do alienante cessar a exploração do comércio:

CTN

Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:

I - integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, diante da caracterização da sucessão empresarial discutida, correta a responsabilização da Autuada pelas infrações e pelo crédito tributário relativo ao período de janeiro de 2021 a agosto de 2023, quando encontrava-se em atividade a empresa cujo titular era o empresário individual Apolinário Paula da Silva, CNPJ 46.625.600/0001-46.

Quanto à eleição da titular da empresa autuada, a Sra. Fernanda Cristina de Souza Melo, para o polo passivo da obrigação tributária, é importante ressaltar que, no que pertine ao empresário individual, sua responsabilidade é ilimitada, isto é, todo o patrimônio da pessoa física assegura os débitos contraídos em sua atuação empresarial.

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

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

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

AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 0013203-60.2012.404.0000

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

(DESTACOU-SE)

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

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

CTN

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

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

Lei nº 10.406/02

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

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

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

Lei nº 13.105/15

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

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

Pelas mesmas razões expostas acima, afigura-se correta a eleição do Sr. Apolinário Paula da Silva para o polo passivo do lançamento, na condição de coobrigado, em relação ao período compreendido entre 01/01/21 a 31/08/23, época em que era o titular, na condição de empresário individual, da empresa Apolinário Paula da Silva, CNPJ 46.625.600/0001-46.

Neste período, dado não haver distinção entre a pessoa natural do Sr. Apolinário e a empresa por ele constituída, ele responde com todos os seus bens patrimoniais tanto pelos débitos do CNPJ, quanto pelos do Cadastro de Pessoa Física

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(CPF), haja vista que os patrimônios se confundem, fazendo de uma só pessoa o sujeito de direitos e obrigações.

O Sr. Apolinário responde também pelas infrações e pelo crédito tributário referente ao período lançado em que a empresa Autuada encontrava-se em atividade.

Como evidenciado mais acima, o Sr. Apolinário operava como administrador da Autuada na condição de sócio oculto recebendo mercadorias em seu nome, estocando mercadorias em sua residência e se apresentando como responsável pela empresa Autuada.

Também respondem pelo crédito tributário, na condição de coobrigados, Matheus Henrique Pereira de Souza Felix e Gabriel Henrique Pereira Souza Santo, sócios ocultos da Impugnante e da empresa por ela sucedida.

A análise do histórico de movimentações das máquinas de POS encontradas no estabelecimento da Impugnante e cadastradas em nome dos mencionados coobrigados revelou a sua utilização tanto no período em que a Autuada já se encontrava ativa, quanto no período em que funcionava no local o estabelecimento do empresário individual Apolinário Paula da Silva, CNPJ 46.625.600/0001-46.

As evidências apontam a participação ativa de ambos tanto na empresa sucedida, quanto na empresa sucessora, exercendo poderes de gerência tais como; compra de mercadorias, visto que há diversas notas fiscais emitidas em nome deles no período autuado; administração financeira, uma vez que os pagamentos e os recebimentos dos valores das vendas de mercadorias efetuadas pela Autuada se davam através das máquinas POS registradas em seus nomes.

Destaque-se que nessas máquinas POS apreendidas pelo Fisco constavam o nome do empreendimento sucedido, qual seja, “7 Bebidas”.

Há que se ressaltar, por oportuno, que as movimentações financeiras encontradas naquelas duas máquinas POS correspondem a mais de 80% (oitenta por cento) da base cálculo da autuação.

Como é sabido, em matéria de sujeição passiva de cunho tributário, o sócio administrador (de fato ou de direito) responde pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III, do CTN e no art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75:

CTN

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

(...)

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

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

(...)

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

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

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

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, quais sejam, dar entradas a mercadorias desacobertas de documentação fiscal e não recolher o respectivo imposto devido.

Verifica-se que responde solidariamente pelo crédito tributário em exame os sócios-administradores ocultos, que efetivamente participaram das deliberações e nos negócios sociais da empresa.

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, no que tange aos coobrigados Apolinário Paula da Silva Luiz Mendes (período 01/03/24 a 31/07/25), Matheus Henrique Pereira de Souza Felix e Gabriel Henrique Pereira Souza Santos, considerando os extensos elementos probatórios contidos nos autos e descritos anteriormente, a demonstrar sua atuação direta e cotidiana na gestão e implementação da fraude fiscal que levou à presente infração, não há dúvidas em relação à sua responsabilidade solidária pelo crédito tributário.

Constata-se, diante dos documentos e dos fatos expostos, que os mencionados Coobrigados agiam claramente com o intuito de omitir faturamento e ludibriar a cobrança de tributos pelo Fisco. Resta clara, portanto, a participação e a responsabilidade dos citados Coobrigados pela condução da empresa Autuada, de modo a justificar a inclusão deles no polo passivo.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Emmanuelle Christie Oliveira Nunes (Revisora) e Cássia Adriana de Lima Rodrigues.

Sala das Sessões, 25 de março de 2026.

Dimitri Ricas Pettersen
Relator

Cindy Andrade Morais
Presidente

D