

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.552/26/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004537454-21	
Impugnação:	40.010160319-11	
Impugnante:	Panificadora Lima & Lemos Ltda	
	IE: 212703006.00-19	
Coobrigada:	Luciana Aparecida de Jesus Martins Lima	
	CPF: 909.576.526-15	
Proc. S. Passivo:	Lucas Coutinho Midlej Rodrigues Coelho	
Origem:	DF/Juiz de Fora	

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. Constatada a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada mediante confronto entre o somatório dos valores mensais constantes dos documentos fiscais de saída emitidos pela Contribuinte e os valores constantes das Declarações de Informações de Meios de Pagamento – DIMP's prestadas por instituições e intermediadores financeiros e de pagamentos, bem como informações prestadas por intermediadores de serviços e de negócios. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e V do RICMS/02 e art. art. 159, incisos I e V do RICMS/23. Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

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

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saídas de mercadorias, sujeitas e não sujeitas à substituição tributária, desacobertas de documentação fiscal, com recolhimento de ICMS a menor, no período de 01/01/21 a 31/12/24, apuradas mediante confronto entre os somatórios mensais dos valores das operações com mercadorias informados nos documentos fiscais de saída (Nota Fiscal Eletrônica - NF-e e Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica - NFC-e) emitidos pela Autuada, com os valores referentes às operações com cartões de crédito/débito e transferência de recursos, obtidos por informação das empresas administradoras de cartões e empresas similares, tais como,

instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento e instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Relativamente ao faturamento omitido das operações sujeitas à substituição tributária, exigiu-se, somente, a citada multa isolada, nos termos da legislação.

A empresária Luciana Aparecida de Jesus Martins Lima foi inserida no polo passivo da autuação, nos termos do art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75 c/c os arts. 966 e 967 da Lei federal nº 10.406/02 (Código Civil) e art. 789 da Lei federal 13.105/15 (Código de Processo Civil), bem como nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, em razão da prática de atos com infração à lei (realizar vendas sem emitir documento fiscal).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 32/44, contra a qual a Fiscalização se manifesta às págs. 65/86.

A 3ª Câmara de Julgamento determina a realização de Diligência de págs. 87, que resulta na manifestação da Fiscalização às págs. 106 e juntada de documentos de págs. 89/105.

Aberta vista para a Impugnante, que não se manifesta.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Alega inexistir no quadro “Recebimento do AIAF (Auto de Início de Ação Fisca)” cientificação do seu recebimento, o que denotaria a inobservância, pelo Fisco, do seu direito ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa.

Entende que o ato fiscal inaugural, quando desacompanhado de prova de ciência, não produz os efeitos que lhe são próprios, devendo ser qualificado como irregular por vício de forma e de procedimento.

Aduz que o Fisco, ao utilizar o e-mail institucional para requerer esclarecimentos e documentos, meio que não disponibiliza um número de protocolo e recibo digital de entrega, adotou canal e procedimento não convalidados pelos arts. 69 a 74 do RPTA.

Afirma que não consta do Auto de Infração qualquer planilha detalhada, que identifique as operações consideradas divergentes pelo Fisco, os períodos correspondentes, os ajustes de estorno, devolução, chargeback,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cancelamento, antecipação de recebíveis ou diferenças de competência entre data da transação financeira e emissão fiscal.

Sustenta que a ausência dessa demonstração individualizada compromete a certeza e a liquidez do lançamento tributário exigidas pelo art. 142 do CTN.

Acresce que o lançamento carece de motivação técnica, pois não esclarece os critérios de apuração, a origem dos dados utilizados e o método de reconciliação das divergências.

Entretanto, razão não lhe assiste.

O Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Conforme se verifica às págs. 11 dos autos, o Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF foi enviado para o DT-e (Domicílio Tributário Eletrônico) da Autuada em 12/05/25, sendo que a sua ciência tácita se deu em 22/05/25, conforme regra prevista no § 2º do art. 12 do RPTA:

RPTA

Art. 12. As intimações dos atos do PTA serão consideradas efetivadas:

(...)

VI - em se tratando de intimação por meio de Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e -, na data em que o contribuinte ou o interessado acessar eletronicamente o seu teor.

(...)

§ 2º - Para fins do disposto no inciso VI do caput, o acesso eletrônico deverá ser feito em até dez dias corridos contados do envio da intimação, sob pena de considerar-se a intimação realizada na data do término desse prazo.

(...)

Por sua vez, conforme dispõe os arts. 23-A e 23-D do RPTA, o DT-e é o canal oficial para o envio de documentos ao contribuinte e para encaminhar notificações e intimações. As intimações realizadas através do DT-e serão consideradas pessoais e os documentos transmitidos por meio deste canal serão considerados originais.

RPTA

Art. 23-A - O Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e - é o portal de serviços e comunicações eletrônicas da Secretaria de Estado de Fazenda, disponível na internet, que tem por finalidade:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - cientificar o contribuinte ou interessado sobre quaisquer atos administrativos, procedimentos e ações fiscais;

II - encaminhar notificações e intimações;

III - expedir avisos em geral.

Parágrafo único - As comunicações de que tratam o caput alcançam, inclusive, os atos relativos ao Conselho de Contribuintes que não possuam caráter público, as consultas de contribuintes e os regimes especiais.

(...)

Art. 23-D - A comunicação e a intimação realizadas por meio do DT-e serão consideradas pessoais para todos os efeitos legais.

§ 1º - Os documentos eletrônicos transmitidos pela Secretaria de Estado de Fazenda por meio do DT-e serão considerados originais para todos os efeitos legais.

§ 2º - Os documentos digitalizados ou inseridos eletronicamente, transmitidos na forma do § 1º, serão considerados documentos eletrônicos para todos os efeitos e terão a mesma força probante dos originais.

(...)

Por seu turno, o envio de documentos pelo contribuinte em atendimento à Intimação constante de AIAF pode, e deve se dar pelo meio e forma requisitada pela Fiscalização descrita neste documento. Veja-se que o art. 70 do RPTA não prescreve qual o meio a ser utilizado no caso e, portanto, não é vedado ao Fisco apontar canais viáveis e razoáveis para que o contribuinte cumpra a sua obrigação:

RPTA

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada.

§ 1º A solicitação deverá ser cumprida pelo sujeito passivo imediatamente, ou no prazo estabelecido pela autoridade solicitante.

§ 2º Excepcionalmente, o Auto poderá ser lavrado no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência (RUDFTO), considerando-se intimado o sujeito passivo no ato da lavratura.

§ 3º O Auto terá validade por 90 (noventa) dias, podendo ser prorrogado por iguais e sucessivos períodos pela autoridade fiscal.

§ 4º Esgotado o prazo previsto no parágrafo anterior, é devolvido ao sujeito passivo o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

direito a denúncia espontânea, o qual, entretanto, não exercido, ensejará a lavratura de AI, independentemente de formalização de novo início de ação fiscal.

§ 5º Na hipótese de cumprimento de Mandado de Busca e Apreensão o Auto de Início de Ação Fiscal terá validade por 180 (cento e oitenta) dias, podendo ser prorrogado por uma vez e por até igual período, pela autoridade fiscal.

(...)

Ademais, caso quisesse, a Contribuinte poderia solicitar à Fiscalização a emissão de recibo que atestasse o cumprimento de sua obrigação. Poderia ainda, no caso, optar pelo protocolo físico da Delegacia Fiscal/Juiz de Fora, alternativa que foi expressamente apresentada à Autuada no referido AIAF.

Pelo exposto, resta claro que o procedimento adotado pelo Fisco se reveste de legalidade, não havendo o que falar de nulidade no caso.

Quanto aos procedimentos adotados pela Fiscalização, ao analisar a documentação subsidiária e fiscal da Autuada para apuração das operações realizadas, são tecnicamente idôneos e previstos no art. 159, incisos I e V do RICMS/23.

Os documentos que lastrearam o lançamento encontram-se nos Anexos de 1 a 5 dos autos.

A metodologia de apuração das infrações encontra-se descrita no Relatório Fiscal às págs. 12/13 do e-PTA e demonstrada analiticamente nos Anexos 6 e 7.

A apuração do crédito tributário está contida no Anexo 8.

Destaque-se que parte dos dados que serviram de base para a autuação, foram extraídos da Declaração de Informações de Meios de Pagamentos - DIMP, a qual corresponde a uma obrigação acessória a ser cumprida por todas as instituições de pagamento e trata-se de um documento digital exigido pelo Fisco para comprovar as transações financeiras realizadas pela empresa com cartões de crédito, débito, PIX entre outros meios eletrônicos de pagamento.

Por seu turno, os dados informados na DIMP incluem inscrição estadual do estabelecimento credenciado, data da operação, número do comprovante de pagamento atribuído pela administradora, natureza da operação realizada e valor bruto da respectiva operação. E todas essas informações foram discriminadas nos Anexos 1 ao 4 do Auto de Infração.

Constata-se, a toda prova, que todas as informações necessárias para o conhecimento e a análise do lançamento se fazem presentes nos autos.

Por sua vez, no cotejo entre as mencionadas informações com os documentos fiscais emitidos pela Autuada apura-se as infrações autuadas.

Assim, quando observadas diferenças positivas entre os valores informados pelas administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições e intermediadores financeiros e de pagamento e os declarados pela empresa, materializa-se a presunção insculpida no art. 136 do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RPTA, de que houve omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem a emissão de documento fiscal, o que caracteriza violação ao art. 16, inciso VI da Lei Estadual nº 6.763/75 e ao art. 26, inciso I da Lei Complementar nº 123/06.

RPTA

Art. 136. Quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacobertada de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

VI - escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar;

(...)

Lei Complementar nº 123/06

Art. 26. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas a:

I - emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de acordo com instruções expedidas pelo Comitê Gestor;

(...)

Nesse sentido, é a jurisprudência do TJMG. Veja-se:

(...)

APELAÇÃO CÍVEL 1.0000.23.155554-1/001
490607597.2008.8.13.0145 (1)

RELATOR(A) DES.(A) JÚLIO CEZAR GUTTIERREZ, 6A
CÂMARA CÍVEL, DATA DE JULGAMENTO: 14/11/2023,
DATA DA PUBLICAÇÃO:17/11/2023.

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - DIREITO ADMINISTRATIVO - AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL - MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE NOTA FISCAL - ILEGALIDADE DA BUSCA E APREENSÃO DE DOCUMENTOS - NÃO VERIFICADA - PRESUNÇÃO DE LEGALIDADE E LEGITIMIDADE DOS ATOS ADMINISTRATIVOS - PERÍCIA CONTÁBIL - CONSTATAÇÃO DA IDONEIDADE DO PROCEDIMENTO DO FISCO - REDUÇÃO DA MULTA ISOLADA - EFEITO CONFISCATÓRIO NÃO CONFIGURADO - PEDIDO JULGADO IMPROCEDENTE - RECURSO A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

OS ATOS ADMINISTRATIVOS, COMO IMPORTANTE INSTRUMENTO DE REGULARIDADE E EFETIVIDADE DA ATUAÇÃO DO ESTADO, GOZAM DE PRESUNÇÃO RELATIVA DE LEGITIMIDADE E VERACIDADE, QUE SÓ PODE SER AFASTADA POR MEIO DE PROVA EM SENTIDO CONTRÁRIO. CONSIDERANDO QUE O CONTRIBUINTE NÃO LOGROU COMPROVAR A INCORREÇÃO OU O EQUÍVOCO DO AUTO DE INFRAÇÃO, DEVE PREVALECER A CONCLUSÃO DO FISCO NO SENTIDO DE QUE OS REGISTROS CONSTANTES DOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS EM RELAÇÃO AOS QUAIS NÃO FORA EMITIDA NOTA FISCAL CORRESPONDEM A SAÍDAS DESACOBERTADAS DE MERCADORIAS, CONFIGURADA INFRAÇÃO À LEI 6.763/75 E AO DECRETO 43.080/02.

(...)

Cumprе lembrar que a Impugnante alega que os valores informados pelas empresas de pagamento não se referem apenas às suas vendas de mercadorias, mas representam outras atividades financeiras que não estão sujeitas à tributação pelo ICMS.

Todavia, a Impugnante não apresentou comprovação material e legal de que estas operações existiram, não logrando, desta feita, ilidir as acusações fiscais deduzidas no lançamento.

Induvidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

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

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre saídas de mercadorias, sujeitas e não sujeitas à substituição tributária, desacobertadas de documentação fiscal, com recolhimento de ICMS a menor, no período de 01/01/21 a 31/12/24, apuradas mediante confronto entre os somatórios mensais dos valores das operações com mercadorias informados nos documentos fiscais de saída (Nota Fiscal Eletrônica - NF-e e Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica - NFC-e) emitidos pela Autuada, com os valores referentes às operações com cartões de crédito/débito e transferência de recursos, obtidos por informação das empresas administradoras de cartões e empresas similares, tais como, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de pagamento e instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Relativamente ao faturamento omitido das operações sujeitas à substituição tributária, exigiu-se, somente, a citada multa isolada, nos termos da legislação.

A empresária Luciana Aparecida de Jesus Martins Lima foi inserida no polo passivo da autuação, nos termos do art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75 c/c os arts. 966 e 967 da Lei federal nº 10.406/02 (Código Civil) e art. 789 da Lei federal 13.105/15 (Código de Processo Civil), bem como nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, em razão da prática de atos com infração à lei (realizar vendas sem emitir documento fiscal).

Ao confrontar os valores mensais informados pela administradora dos cartões, relativos a operações/prestações realizadas por meio de cartão de crédito e/ou débito, com as vendas documentadas pela Contribuinte, a Fiscalização apurou saídas desacobertas de documentos fiscais, no período autuado.

O procedimento adotado pela Fiscalização, ao analisar a documentação subsidiária e fiscal da Autuada para apuração das operações realizadas, é tecnicamente idôneo e previsto no art. 194, incisos I e V do RICMS/02 e art. 159, incisos I e 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;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registra-se, por oportuno, que a matéria encontra-se regulamentada nos arts. 10-A e 13-A da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/02 (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 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/>.

(...)

Art. 13-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, os intermediadores de serviços e de negócios entregarão os arquivos eletrônicos de que tratam os arts. 10-A e 10-B desta parte, até o último dia útil de cada mês, relativamente às operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior, nos termos previstos em ato Cotepe/ICMS.

(...)

§ 2º A omissão de entrega das informações a que se refere o caput sujeitará a administradora de 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.

(...)

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, <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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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 pela administradora de cartão de crédito e/ou débito são documentos fiscais, nos termos do disposto no art. 132, incisos II e III do RICMS/02 (art. 93, incisos II e III do RICMS/23).

Repita-se, por oportuno, que as saídas de mercadorias não levadas à tributação foram apuradas pelo cotejo das informações apresentadas pelas administradoras de cartão de crédito e/ou débito, com os somatórios mensais dos valores de mercadorias constantes das notas fiscais de saídas emitidas pela Contribuinte, conforme dados constantes dos Anexos de 1 a 8 do Auto de Infração.

Desse modo, não assiste razão à Impugnante quando alega que o procedimento se baseou em provas insuficientes.

Foram arbitrados para as saídas desacobertas de documentação fiscal, nos termos do art. 51, incisos I, III e VI da Lei nº 6.763/75, os valores referentes às diferenças encontradas no comparativo descrito no item 10.1 do Relatório Fiscal, considerando as saídas sujeitas e não sujeitas à substituição tributária.

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

(...)

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

(...)

O referido arbitramento foi realizado utilizando-se as Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) e as Notas Fiscais de Consumidor Eletrônicas (NFC-es), emitidas pela Contribuinte nas vendas, extraídas do banco de dados da SEF/MG, para rateio da tributação.

Foram consideradas as saídas com substituição tributária e saídas não sujeitas à substituição tributária, tendo como parâmetro o CFOP (Código Fiscal de Operações e Prestações) das referidas NF-es e NFC-es, utilizando-se o percentual apurado no mês do rateio efetuado. Referido rateio está demonstrado no ANEXO 6 deste Auto de Infração.

Relativamente ao faturamento omitido das operações sujeitas a substituição tributária, foi exigida somente a multa isolada, nos termos da legislação.

Há que destacar as disposições da legislação tributária mineira sobre a base de cálculo do imposto, notadamente o disposto no art. 43, inciso IV, alínea “a” do RICMS/02, art. 12, inciso I do RICMS/23 e art. 13, § 15 da Lei nº 6.763/75:

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:

a) ressalvada a hipótese prevista na alínea seguinte, o valor da operação ou, na sua falta:

(...)

RICMS/23

Art. 2º - O ICMS incide sobre a:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - operação relativa à circulação de mercadoria realizada a qualquer título;

(...)

Art. 12 - Salvo disposição diversa prevista neste regulamento, a base de cálculo do ICMS é:

(...)

I - o valor da operação, na hipótese de operação relativa à circulação de mercadoria, a que se refere o inciso I do art. 2º deste regulamento;

(...)

Lei nº 6.763/75

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

(...)

§ 15. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

(...)

Como se verifica dos autos, a Fiscalização, por entender que não restaram devidamente especificadas as cargas tributárias das operações realizadas sem a emissão de documento fiscal, aplicou corretamente a alíquota no percentual de 18% (dezoito por cento), conforme o art. 12, § 71 e os arts. 49, § 2º e 51, inciso III, todos da Lei nº 6.763/75.

Veja-se:

Lei nº 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:

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. 49 - A fiscalização do imposto compete à Secretaria de Estado de Fazenda, observado o disposto no art. 201 desta Lei.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º Aplicam-se subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as presunções de omissão de receita existentes na legislação de regência dos tributos federais.

(...)

Art. 51 - O valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, na forma que o regulamento estabelecer e sem prejuízo das penalidades cabíveis, quando:

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

II - ficar comprovado que os lançamentos nos livros e/ou nos documentos fiscais não refletem o valor das operações ou das prestações;

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

(...)

(Grifou-se)

Depreende-se da legislação retrotranscrita que a aplicabilidade da alíquota prevista no citado § 71 fica limitada aos lançamentos nos quais o valor das operações é arbitrado pelo Fisco (art. 51 da Lei nº 6.763/75) ou amparado nas presunções legais de omissão de receita existentes na legislação federal (art. 49, § 2º, da Lei nº 6.763/75), o que é caso da irregularidade consubstanciada nas saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais apuradas no Auto de Infração em análise.

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 desacompanhada de documento fiscal;

(...)

A Lei nº 6.763/75 remete ao regulamento a disposição acerca dos documentos fiscais e prevê a obrigatoriedade de acompanhamento por documentos fiscais nas saídas de mercadorias na forma estipulada por este.

O art. 93 do RICMS/23 determina que também são considerados documentos fiscais as informações prestadas pelas administradoras de cartões.

No entanto, os documentos hábeis ao acompanhamento de operações com mercadorias não abrangem todo e qualquer documento considerado como “documento fiscal”, mas apenas aqueles previstos pela legislação, conforme art. 130 do RICMS/02 art. 91 do RICMS/23, a saber:

RICMS/02

Art. 130. Para acompanhar as operações ou as prestações que realizar, o contribuinte do imposto utilizará, conforme o caso, os seguintes documentos fiscais:

I - Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A;

II - Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2;

III - Cupom Fiscal emitido por equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF);

IV - Revogado

V - Nota Fiscal/Conta de Energia Elétrica, modelo 6;

(...)

XV - Ordem de Coleta de Cargas, modelo 20;

XVI - Nota Fiscal de Serviço de Comunicação, modelo 21;

XVII - Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicações, modelo 22;

(...)

XXXI - Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), modelo 55;

(...)

XXXIII - Nota Fiscal Avulsa Eletrônica - NFA-e, modelo 55;

XXXIV - Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e), modelo 57;

XXXV - Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais (MDF-e), modelo 58;

XXXVI - Conhecimento de Transporte Eletrônico para Outros Serviços (CT-e OS), modelo 67;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XXXVII - Bilhete de Passagem Eletrônico - BP-e -, modelo 63;

XXXVIII - Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica - NFC-e -, modelo 65;

XXXIX - Guia de Transporte de Valores Eletrônica - GTV-e, modelo 64;

XL - Nota Fiscal de Energia Elétrica Eletrônica - NF3e, modelo 66.

RICMS/23

Art. 91 - Para acobertar as operações ou as prestações que realizar, o contribuinte do imposto utilizará, conforme o caso, os seguintes documentos fiscais:

I - Nota Fiscal Eletrônica - NF-e, modelo 55;

II - Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica - NFC-e, modelo 65;

III - Nota Fiscal Avulsa Eletrônica - NFA-e, modelo 55;

IV - Nota Fiscal de Energia Elétrica Eletrônica - NF3e, modelo 66;

V - Conhecimento de Transporte Eletrônico - CT-e, modelo 57;

VI - Conhecimento de Transporte Eletrônico para Outros Serviços - CT-e OS, modelo 67;

VII - Bilhete de Passagem Eletrônico - BP-e, modelo 63;

VIII - Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais - MDF-e, modelo 58;

IX - Guia de Transporte de Valores Eletrônica - GTV-e, modelo 64;

X - Nota Fiscal Avulsa.

Além disso, o Decreto nº 48.633, de 7 de junho de 2023, dispõe sobre a utilização dos documentos fiscais a que se refere o art. 91 do RICMS/23.

Dessa forma, como se verifica, ainda que o Regulamento considere outros documentos como “documentos fiscais”, a legislação prevê a qualificação de somente alguns deles como hábeis ao acobertamento das operações de circulação de mercadorias e prestações de serviços de transporte e de comunicação sujeitas ao ICMS.

Importante salientar ainda que, conforme prevê o art. 26, inciso I da Lei Complementar nº 123/06, c/c art. 59, inciso I da Resolução CGSN nº 140, de 22/05/18, do Comitê Gestor do Simples Nacional, o enquadramento no citado regime não exclui a obrigatoriedade de emissão de documentos fiscais para o acobertamento das operações de saídas (vendas) de mercadorias por parte dos contribuintes optantes.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso II da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

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.

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 desacompanhada 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:

(...)

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE -

PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao não acobertar as saídas das mercadorias com a devida documentação fiscal, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso II da mencionada lei.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

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

Lei nº 6.763/75

Art. 55. (...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

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

(...)

CTN

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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 nº 6.763/75

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

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

(...)

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Quanto à eleição da titular da empresa para o polo passivo da obrigação tributária, é importante ressaltar que, no que pertine a empresária 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 da empresária 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 -

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

suas obrigações, salvo as restrições
estabelecidas em lei.

(...)

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

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. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Emmanuelle Christie Oliveira Nunes (Revisora) e Cássia Adriana de Lima Rodrigues.

Sala das Sessões, 29 de abril de 2026.

Dimitri Ricas Pettersen
Relator

Cindy Andrade Morais
Presidente