

Acórdão: 22.355/20/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001172074-44  
Impugnação: 40.010147694-50, 40.010147693-79 (Coob.)  
Impugnante: Real Comércio de Miudezas Ltda  
IE: 186396098.00-20  
Ronan Soares de Oliveira (Coob.)  
CPF: 494.439.686-49  
Proc. S. Passivo: Joana Maria de Oliveira Guimarães/Outro(s)  
Origem: DF/Contagem - 1

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ADMINISTRADOR - CORRETA A ELEIÇÃO.** O sócio-administrador é responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 135, inciso III, do CTN.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUJEITO PASSIVO - CORRETA A ELEIÇÃO.** Restou comprovado nos autos que os atos e omissões da empresa Autuada concorreram para o não recolhimento do imposto exigido nos presentes autos. Legítimas, portanto, a sua manutenção no polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas no art. 124, inciso II, do CTN c/c art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO FISCAL FALSO/IDEOLOGICAMENTE FALSO.** Constatou-se saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, uma vez que os documentos fiscais emitidos foram considerados ideologicamente falsos (por conterem informações que não correspondem à real operação). Infração caracterizada, nos termos do disposto no art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalínea “a.6”, da Lei nº 6.763/75, c/c o art. 133-A, inciso I, alínea “f”, c/c o art. 149, inciso I, ambos do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI, esta adequada ao disposto no § 2º, incisos I e II, do citado artigo, da Lei nº 6.763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL - NOTA FISCAL DE SAÍDA - MERCADORIA SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Constatou-se que a Autuada promoveu saídas de mercadorias (sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária, em operação antecedente) desacobertas de documentação fiscal, uma vez que os documentos fiscais emitidos foram considerados ideologicamente falsos (por conterem informações que não correspondem à real operação), nos termos do disposto no art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalínea “a.6”, da Lei nº 6.763/75, c/c o art. 133-A, inciso I, alínea “f”, c/c o art. 149, inciso I, ambos do RICMS/02.

**Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI, adequada ao disposto no § 2º, incisos I e II, do citado artigo, da Lei nº 6.763/75.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A Autuação versa sobre a saída de mercadorias promovida por meio de documentação fiscal considerada ideologicamente falsa, por conterem informações que não correspondem à real operação, nos termos do disposto no art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalínea “a.6”, da Lei nº 6.763/75, c/c o art. 133-A, inciso I, alínea “f” do RICMS/02, no período de 01/03/14 a 23/03/18.

Segundo consta no relatório fiscal, por intermédio da análise da escrita fiscal/contábil e documentos emitidos pelo sujeito passivo, constatou-se que o contribuinte, inscrito no cadastro de pessoa jurídica apenas com a atividade de comércio atacadista, sabedor que seus clientes são essencialmente pessoas jurídicas, teria emitido, no período de 01/03/14 à 29/03/18, documentos fiscais consignando, como destinatários, pessoas físicas, cujo volume e/ou habitualidade configurariam a condição de contribuinte.

A Autuada teria agido com o propósito de fidelizar clientes, que se beneficiaram com a redução correspondente ao valor original do ICMS que deixou de ser recolhido com a circulação das mercadorias nas operações subseqüentes realizadas sem controle fiscal, assim como, se mantendo em regime simplificado de tributação.

Exige-se o ICMS devido, acrescido da Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75, bem como, da Multa Isolada prevista no inciso XXXI do art. 55, observado o disposto no § 2º, incisos I e II, do citado art. 55, da referida lei, em relação às mercadorias sujeitas ao recolhimento do imposto por débito/crédito.

Em relação às mercadorias sujeitas à substituição tributária, exige-se Multa Isolada prevista no inciso XXXI do art. 55, observado o disposto no § 2º, incisos I e II, do citado art. 55 da Lei nº 6.763/75.

A empresa autuada responde pelo ICMS, ora exigido, nos termos do disposto no art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75.

O sócio administrador, acima qualificado, foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, em razão da prática de atos com infração à lei, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, inciso XII, c/c o § 2º, II da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos: o Auto de Infração - AI de fls. 02/06; Auto de Início da Ação Fiscal - AIAF de fls. 08; Ordem de Serviço de fls. 09; documentos contratuais da Autuada e comprovante de inscrição e situação cadastral (fls. 11/20); Termo de Cientificação de Início de Ação Exploratória (fls. 20/33); mídia eletrônica contendo Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 34); Anexo 01: Demonstrativo do Crédito Tributário e cálculo da multa isolada (amostra) – fls. 35/37; Anexo II: Responsabilidade do remetente (fls. 38/42); Anexo III: Amostragem de identificação de comércios (fls. 43/46); Anexo IV: Amostragem (100/1.068) incoerência tipo de frete x

dados de entrega (fls. 46/53); Anexo V: Amostragem (100/4.930) incoerência tipo de frete x contato vendedor de campo da empresa (fls. 54/57); Anexo VI: Amostragem (100/3.977) NFes com dados de vendedor de campo, orientação de entrega e sem placa do veículo (fls. 58/61); Anexo VII: Exemplo de nota fiscal de cada contribuinte com volume que caracteriza intuito comercial (fls. 62/176); Anexo VIII: Notas Fiscais dos principais clientes, CPF, com identificação do real contribuinte (fls. 174/674); Anexo IX: dados obtidos junto ao Ministério do Trabalho (fls. 675/678).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 684/703 e 704/747, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 1.285/1.296.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 1301/1329, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas, bem como, pelo indeferimento do pedido de prova pericial 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 Nulidade do Auto de Infração**

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

Entretanto, razão não lhe assiste, pois, 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.

Induidoso 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.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

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, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

A Impugnante requer a juntada aos autos de “laudo pericial contábil” de fls. 794/833 e respectivos anexos às fls. 834/1.281.

Pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto, formula os quesitos de fls. 742/745, cujos questionamentos pretendem esclarecer dúvidas acerca das irregularidades imputadas à Autuada; informação detalhada de cada infração e discriminação dos valores exigidos, mês a mês; motivação fiscal para o lançamento; se a Autuada teria deixado de recolher ICMS nas operações próprias; informação do valor total das operações, da base de cálculo do imposto, do valor do ICMS, de cada etapa apontada pela Fiscalização; da comprovação por parte da Fiscalização de que todas as operações realizadas tinham como destinatários pessoas jurídicas e não se referiam a consumo próprio, assim como, se todas as vendas autuadas apresentam volume e/ou habitualidade suficientes para configurarem a condição dos destinatários como contribuintes do imposto; se a Fiscalização incluiu vendas para o próprio sócio da Autuada, para empresas baixadas, para empresas que exploram atividade totalmente diversa em relação aos produtos comercializados, etc.; se foram incluídas, na apuração, vendas relativas à mercadoria sujeita à substituição tributária, qual a representatividade dessas operações na composição da Penalidade Isolada e se o valor do ICMS/ST foi exigido nessas operações; cálculo da Penalidade Isolada sem as operações sujeitas à ST; indagações sobre a limitação da Penalidade Isolada.

Segundo a doutrina, “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispendo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão, tornando desnecessária a produção da prova pericial.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.<sup>a</sup> APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

### **Do Mérito**

Conforme relato, a acusação fiscal informa que a Autuada promoveu saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, tendo em vista que os documentos fiscais por ela emitidos são ideologicamente falsos, posto que não correspondem às reais operações promovidas, nos termos do disposto no art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalínea “a.6”, da Lei nº 6.763/75, c/c o art. 133-A, inciso I, alínea “f”, c/c o art. 149, inciso I, do RICMS/02, no período de 01/03/14 a 23/03/18.

Embora detentora de Inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica, cuja classificação de sua atividade econômica se apresenta como sendo estabelecimento comercial do segmento atacadista, conforme documento de fls. 19, emitiu documentos fiscais, no período de 01/03/14 à 29/03/18, consignando como destinatários pessoa físicas, em volumes e/ou habitualidade que configuram situação na qual a atividade comercial fica evidente, revelando a condição de contribuinte do imposto, hipótese na qual incide o disposto no art. 16, inciso X e art. 21, inciso XII, ambos da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Segundo ressalta a Fiscalização, a Autuada teria agido com o objetivo de fidelizar clientes, os quais se beneficiaram com a redução de R\$ 77.063,83 (ICMS exigido nestes autos), correspondente ao valor original do ICMS que deixou de ser recolhido com a circulação das mercadorias nas operações subsequentes.

Por essa via, a Autuada teria encerrado a cadeia sujeita à tributação da circulação das mercadorias quando emitiu notas fiscais para pessoas físicas (CPF) e, via de consequência, possibilitado a estes deixar de levar a registro a entrada das mercadorias em sua escrita contábil/fiscal. Assim, fora do controle fiscal, permitiu-se que as saídas subsequentes pudessem ocorrer sem a emissão de documento fiscal, favorecendo a sonegação fiscal e a concorrência desleal.

Diante dos fatos relatados, a Fiscalização acertadamente enquadrou os referidos documentos fiscais como ideologicamente falsos, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalínea “a.6” da Lei nº 6.763/75, c/c o art. 133-A, inciso I, alínea “f” do RICMS/02:

Lei nº 6.763/75

Art. 39 (...)

§ 4º Na forma que dispuser o regulamento, para efeito da legislação tributária, fazendo prova somente a favor do Fisco, considera-se:

(...)

II - ideologicamente falso:

a - o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

(...)

a.6) não enquadrado nas hipóteses anteriores e que contenha informações que não correspondam à real operação ou prestação;

RICMS/02:

Art. 133-A. Considera-se ideologicamente falso:

I - o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

(...)

f) não enquadrado nas hipóteses anteriores e que contenha informações que não correspondam à real operação ou prestação;

Conforme demonstrativo de apuração de fls. 36 (Demonstrativo do Crédito Tributário), o ICMS foi apurado da seguinte forma:

**- valor da base de cálculo constante dos documentos fiscais (não foi exigido ICMS em relação às mercadorias sujeitas à substituição tributária e também foram excluídas as devoluções de mercadorias) acrescido da margem de agregação no percentual de 30% (trinta por cento), conforme art. 73, inciso IV, do Anexo IX, do RICMS/02; sobre o valor apurado aplicou-se a alíquota do imposto no percentual de 18% (dezoito por cento) e abateu, do ICMS apurado, o ICMS**

**destacado nas notas fiscais emitidas pela Autuada – apurando o ICMS ora exigido.**

Frisa-se que, nas operações relativas a mercadorias não gravadas pelo instituto da substituição tributária, cuja apuração do imposto dá-se pelo sistema débito e crédito, a base de cálculo do imposto foi apurada com a agregação, ao valor da base de cálculo constante das notas fiscais emitidas pela Autuada, da margem no percentual de 30% (trinta por cento), prevista no art. 73, inciso IV, do Anexo IX do RICMS/02:

Art. 73. Para o efeito de aplicação do disposto no artigo anterior, ressalvado o disposto no § 1º deste artigo e no caput do artigo 76 desta Parte, o valor da operação não poderá ser inferior ao constante do documento fiscal acobertador da saída da mercadoria do estabelecimento de origem, acrescido dos seguintes percentuais:

I - 60% (sessenta por cento), no caso de confecções, aguardente de cana, artigos de perfumaria, joalheria, armarinho e bijuterias;

II - 50% (cinquenta por cento), no caso de ferragens, eletrodomésticos, móveis, calçados e produtos de louça, vidro e cerâmica;

III - 40% (quarenta por cento), no caso de tecidos, postais, gravuras, curiosidades;

IV - 30% (trinta por cento), no caso de outras mercadorias. (Grifou-se)

Ao passo que, nas operações relativas a mercadorias sujeitas à substituição tributária (maior parte das operações autuadas), houve exigência somente da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI, da Lei nº 6.763/75, adequada ao disposto no § 2º, incisos I e II do referido artigo.

Primeiramente, para fins de verificar a procedência ou não das exigências fiscais importa analisar a caracterização ou não da prática de habitualidade das operações ou em volume que caracterize intuito comercial.

Nesse diapasão, vale dizer que a Fiscalização diligentemente colacionou aos autos diversas informações, cujos elementos e circunstâncias formam a convicção no sentido de que há responsabilidade do remetente quanto às obrigações tributárias decorrentes da conduta que lhe foi atribuída na acusação fiscal.

As conclusões podem ser deduzidas a partir dos demonstrativos e demais informações aduzidas nos **Anexo II**: Responsabilidade do remetente (fls. 38/42); **Anexo III**: Amostragem de identificação de comércios (fls. 43/46); **Anexo IV**: Amostragem (100/1.068) incoerência tipo de frete x dados de entrega (fls. 46/53); **Anexo V**: Amostragem (100/4.930) incoerência tipo de frete x contato vendedor de campo da empresa (fls. 54/57); **Anexo VI**: Amostragem (100/3.977) NFes com dados de vendedor de campo, orientação de entrega e sem placa do veículo (fls. 58/61); **Anexo VII**: Exemplo de nota de cada contribuinte com volume que caracteriza intuito comercial (fls. 62/176); **Anexo VIII**: Notas Fiscais dos principais clientes, CPF, com

identificação do real contribuinte (fls. 174/674); **Anexo IX**: dados obtidos junto ao Ministério do Trabalho (fls. 675/678).

Além de ter demonstrado nos Anexos II, III e VIII retro, para a maior parte do crédito tributário, **o vínculo entre o CPF dos adquirentes que constam das notas fiscais emitidas e o real estabelecimento comercial destinatário (inscrito no Cadastro de Contribuintes de MG), a teor do que dispõe o art. 55, § 1º, do RICMS/02 a condição de contribuinte independe de estar a pessoa constituída ou registrada, bastando que pratique com habitualidade ou volume que caracterize o intuito comercial.**

Embora suficientemente demonstrada a responsabilidade da Autuada à luz do que dispõem os arts. 16, inciso X, e 21, inciso XII, ambos da Lei nº 6.763/75, c/c o art. 55, § 1º, do RICMS/02, em razão da conduta contrária à legislação tributária precisamente apontada no relatório fiscal, conforme demonstra o Fisco, cerca de **82,47% (oitenta e quatro vírgula quarenta e sete por cento) dos contribuintes tiveram mercadorias entregues sob responsabilidade do remetente, além do que restou comprovado que as entregas das mercadorias teriam sido realizadas em sede de estabelecimento comercial, em sua maioria, regularmente constituídos (anexo VIII), correspondendo a 92,65% (noventa e dois vírgula sessenta e cinco por cento) do crédito tributário apurado.**

Registre-se que, conforme demonstrado nos Anexos IV, V, VI e VII, **muitas das notas fiscais foram preenchidas de forma fraudulenta mediante registro de que as operações teriam ocorrido “sem frete”, mediante a inserção de informação falsa no campo “responsabilidade do frete” a opção “9 – sem frete”, quando, na verdade, ao se verificar as informações presentes no campo “observações” das notas fiscais, nota-se haver orientações inseridas no documento fiscal acerca da entrega e telefone do vendedor de “campo” da empresa autuada, visando à orientação do motorista, assim como, informações referentes à placa do veículo utilizado para o transporte.**

Com intuito de refutar as premissas que embasaram o lançamento, a Autuada colacionou aos autos o documento de fls. 794/833, denominado **“Laudo Pericial Contábil – Laudo Pericial Contábil de Análise do PTA 01.00117207-44”** e anexos (fls. 833/1.281), no qual são trazidos argumentos/conclusões também reproduzidos na impugnação ao lançamento.

Referido laudo, no entanto, foi oportunamente analisado e refutado pela Fiscalização às fls. 1.289/1.294 dos autos.

Nesse diapasão, vale frisar que o § 1º do art. 55 do RICMS/02, em consonância com o teor do art. 4º da LC nº 87/96, disciplina que contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade **ou** em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Noutras palavras, não é exigida a ocorrência dos dois requisitos (habitualidade/volume) para fins de tributação, conforme também diversas decisões deste Conselho de Contribuintes, por exemplo, cita-se o Acórdão nº 23.304/19/1ª.

Da mesma forma, verifica-se do disposto no § 3º do mesmo artigo que também cita a conjunção “ou”, *in verbis*:

### LC nº 87/96:

Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

### RICMS/02:

**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.

(...)

§ 3º Os requisitos de habitualidade ou de volume que caracterize intuito comercial não se aplicam às hipóteses previstas nos incisos III a VII, X e XI do artigo 1º deste Regulamento.

Na mesma linha, dispõe o art. 14, § 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.

No caso dos autos, conforme se verá, restou demonstrado e comprovado o volume e/ou frequência (habitualidade) que caracteriza intuito comercial das operações, como bem destacado pela Fiscalização.

Assim considerado, não tem procedência as alegações apresentadas nas razões que compõem o suposto “laudo pericial contábil”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Consta do referido laudo que é equivocada a afirmação da Fiscalização acerca da caracterização de habitualidade ou volume, pois dentre os exemplos citados pela Fiscalização há destinatários que não apresentam caracterização de habitualidade e volume.

Consta às fls. 806 do laudo que o Anexo II do PTA tenta evidenciar que as vendas efetuadas pela Autuada, realizadas com nota fiscal constando CPFs, tinham como destinatários possíveis pessoas jurídicas.

Descreve que o referido Anexo II primeiramente vincula a existência de empresas que tenham como sócios os titulares dos CPFs, identificados nas notas fiscais emitidas pela Autuada, além disso a Fiscalização informa a natureza do frete, a quantidade de vendas realizadas e o valor total das operações.

Da análise dos dados constantes do Anexo II, consta do laudo a tabela de fls. 807 que objetiva demonstrar que muitas das aquisições foram feitas de maneira não habitual e com baixo volume ao longo dos 4 (quatro) anos autuados, o que, segundo a Defesa, sugere consumo próprio e não intuito comercial.

É destacado ainda, no laudo, que há saídas com um baixo volume, limitadas a 50 (cinquenta) vendas em todo o período autuado, e também aquelas cujo montante seja pouco significativo, ou seja, as operações obtiveram uma média inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais).

Conclui a Defesa que a referida tabela demonstra as operações que representam baixo volume e baixa representatividade das operações, não caracterizando operações comerciais. Traz como exemplo as operações identificadas às fls. 808/811.

Todavia, observa-se que o levantamento trazido no referido laudo (fls. 807) traz, por CPF, o valor dos produtos adquiridos no período, número de notas fiscais emitidas e valor médio de cada compra.

Contudo, quanto a esta alegação da Defesa, o laudo referido destaca adquirentes para os quais constam mais de 10 (dez) documentos fiscais emitidos no período autuado, excetuando-se o destinatário identificado como “Juvenal Fernandes de Souza (9 notas fiscais emitidas)”.

Em relação a esses adquirentes, para os quais foram emitidas 10 (dez) ou mais documentos fiscais no período autuado, a Assessoria do CCMG reportou-se à análise efetuada pela E. 1ª Câmara deste Conselho de Contribuintes, conforme decisão a seguir reproduzida, que entendeu restar caracterizada a condição de contribuinte do imposto quando da ocorrência de emissão 10 (dez) ou mais notas fiscais para CPFs relativos a pessoas físicas não participante de quadro social de empresas, por restar caracterizada o intuito comercial. Confira-se os seguintes excertos daquela decisão, os quais corroboram a acusação fiscal em apreço:

ACÓRDÃO: 23.067/18/1ª RITO: ORDINÁRIO  
PTA/AI: 01.000575505-21  
IMPUGNAÇÃO: 40.010141572-92

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IMPUGNANTE: MADEIRANIT RIBEIRÃO PRETO LTDA.

IE: 001445215.00-63

PROC. S. PASSIVO: LUÍS ERNESTO DOS SANTOS  
ABIB/OUTRO(S)

ORIGEM: DF/DIVINÓPOLIS

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. NOS TERMOS DO ART. 173, INCISO I DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL O PRAZO DECADENCIAL APLICÁVEL AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO É DE 5 (CINCO) ANOS CONTADOS A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA SER EFETUADO. NO CASO DOS AUTOS NÃO SE ENCONTRA DECAÍDO O DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL DE FORMALIZAR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO. CONSTATADO QUE A IMPUGNANTE, CONTRIBUINTE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO POR FORÇA DO ART. 22, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75 E ARTS. 12 E 13 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02 DEIXOU DE CONSIGNAR A BASE DE CÁLCULO DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E DE RETER E RECOLHER O ICMS/ST DEVIDO NA SAÍDA COM DESTINO A CONTRIBUINTES, DE MERCADORIAS CONSTANTES DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, § 2º, INCISO I E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISOS VII (EXERCÍCIO DE 2011) E XXXVII (EXERCÍCIOS DE 2012 A 2015), TODOS DA LEI Nº 6.763/75. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELA FISCALIZAÇÃO. **EXCLUI-SE, AINDA, AS EXIGÊNCIAS REFERENTES ÀS NOTAS FISCAIS EMITIDAS PARA PESSOAS FÍSICAS QUE NÃO FIGUREM NO QUADRO SOCIETÁRIO DE EMPRESAS QUE OPERAM COM OS PRODUTOS AUTUADOS E QUE NÃO EXCEDAM O LIMITE DE 10 (DEZ) DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS AO LONGO DO PERÍODO AUTUADO E ADEQUA-SE A MULTA ISOLADA AO DISPOSTO NO INCISO I DO § 2º DO ART. 55 DA LEI Nº 6.763/75 C/C O ART. 106, INCISO II, ALÍNEA “C”, DO CTN.**

DECADÊNCIA NÃO RECONHECIDA. DECISÃO UNÂNIME.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.  
(...)

PORTANTO, ANALISANDO APENAS UM ITEM DESSAS DUAS NOTAS FISCAIS, DENTRE TODAS DESTINADAS AO SR. “ET”, RESTOU DEMONSTRADO, PELO VOLUME, QUE AS MERCADORIAS FORAM ADQUIRIDAS COM INTUITO COMERCIAL, O QUE, NOS TERMOS DO ART. 14, § 1º DA LEI Nº 6.763/75, DEFINE O DESTINATÁRIO COMO CONTRIBUINTE.

MESMO APÓS AS DIVERSAS ANÁLISES PONTUAIS RESTA ENFRENTAR OBJETIVAMENTE BALIZAS QUE NO CASO CONCRETO

CARACTERIZEM O INTUITO COMERCIAL DAS OPERAÇÕES, CONFORME DISPÕE O ART. 14, § 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.

**AQUI CABE REITERAR QUE O FATO DE ESTAR CONSIGNADO NO DOCUMENTO FISCAL PESSOA FÍSICA QUE É SÓCIA DE ALGUMA EMPRESA INDICA A SIMULAÇÃO DE VENDA A CONTRIBUINTE, OPERAÇÃO DOCUMENTALMENTE REGISTRADA COMO SE FOSSE CONSUMIDOR PESSOA FÍSICA.**

**AFASTANDO-SE AS OCORRÊNCIAS REFERENTES ÀS NOTAS FISCAIS EMITIDAS PARA PESSOAS FÍSICAS QUE FIGUREM NO QUADRO SOCIETÁRIO DE EMPRESAS QUE OPERAM COM OS PRODUTOS AUTUADOS A ANÁLISE VOLTA-SE AO VOLUME E FREQUÊNCIA (HABITUALIDADE) QUE VENHA A CARACTERIZAR INTUITO COMERCIAL DA OPERAÇÃO.**

**A ANÁLISE DOS ITENS DOS DOCUMENTOS DEMONSTRA CERTA UNIFORMIDADE DO VOLUME EM PEQUENAS QUANTIDADES, CARACTERIZANDO UMA VARIÁVEL POUCO DETERMINANTE PARA ISOLADAMENTE DEFINIR A MERCANCIA.**

**JÁ NO TOCANTE À FREQUÊNCIA, PRIVILEGIANDO A RAZOABILIDADE, POR TODOS OS ELEMENTOS DOS AUTOS, MOSTRA-SE PÚBLICO E NOTÓRIO QUE, À LUZ DAS OPERAÇÕES PRATICADAS PELA EMPRESA, A REITERAÇÃO DE OPERAÇÕES EM VOLUME RAZOÁVEL E A PARTIR DE 10 (DEZ) DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS AO LONGO DO PERÍODO AUTUADO FOGE AO PADRÃO DE COMPRAS EFETUADAS POR CONSUMIDOR FINAL.**

**ASSIM, DEVEM SER EXCLUÍDAS AS EXIGÊNCIAS REFERENTES ÀS NOTAS FISCAIS EMITIDAS PARA PESSOAS FÍSICAS QUE NÃO FIGUREM NO QUADRO SOCIETÁRIO DE EMPRESAS QUE OPERAM COM OS PRODUTOS AUTUADOS E QUE NÃO EXCEDAM O LIMITE DE 10 (DEZ) DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS AO LONGO DO PERÍODO AUTUADO.**

**PARA OS DEMAIS DESTINATÁRIOS, SEJA PELO VOLUME OU FREQUÊNCIA (HABITUALIDADE) DAS OPERAÇÕES, RESTA CARACTERIZADO O INTUITO COMERCIAL DAS AQUISIÇÕES.**

**ASSIM, CARACTERIZADA A INFRINGÊNCIA À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, ESTANDO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO REGULARMENTE FORMALIZADO, LEGÍTIMAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, § 2º, INCISO I E MULTA ISOLADA, NOS TERMOS DO ART. 55, INCISOS**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VII (REFERENTE ÀS OPERAÇÕES REALIZADAS NO EXERCÍCIO DE 2011) E XXXVII (REFERENTE ÀS OPERAÇÕES REALIZADAS NO EXERCÍCIO DE 2012 A 2015), TODOS DA LEI Nº 6.763/75.

(...) (GRIFOS ACRESCIDOS).

No tocante ao destinatário citado no referido laudo como de menor número de aquisições (9 notas fiscais), vale salientar, como sustentado pela Fiscalização, que o destinatário é “Marcos Pereira dos Santos”, cujas conclusões a que se chega após análise do aspecto quantitativo é que restou caracterizado o intuito comercial. Confira-se o exemplo (fls. 69):

(...)

NFe 497843, valor total R\$1.818,44, 70 pacotes de 500 g de macarrão, 50 unidades de sabão em barra de 200g, 48 detergentes líquidos de 500ml, 20 pacotes de 500g de feijão branco, 36 cremes dental de 90g, 24 vidros de molho inglês de 150ml, 24 vidros de azeitona de 100g, 12 vidros de maionese de 500g, 20 pacotes de canjiquinha de 500g, etc.

Ademais, como bem destacado na decisão retro, **no tocante ao destinatário com menor valor médio de compras**, o fato de estar consignado no documento fiscal pessoa física que é sócia de alguma empresa indica a simulação de venda a contribuinte, operação documentalente registrada como se fosse consumidor pessoa física.

No tocante aos demais apontamentos dos supostos equívocos da Fiscalização trazidos no laudo, além do aspecto quantitativo acima abordado, a Assessoria do CCMG reporta-se à análise efetuada pela própria Fiscalização para justificar as conclusões a que chegou, nos seguintes termos:

A impugnação ainda traz 7 pontos contestados pelo “Perito Contábil” do impugnante que ora analisamos:

1 - César Soares de Oliveira, CPF 301.577.656-87, valor R\$ 9.982,65, **188 notas**, à folha 41 do Anexo II.

Embora a planilha traga informação de que ele já foi sócio da empresa autuada, a prova acostada aos autos no caso dele é simplesmente a habitualidade informada na própria planilha, 188 notas fiscais no período, e o volume incompatível com consumo próprio das notas para ele emitidas, Anexo VII, folha 135, NFe nº 433958:

- 2 det em pó brilhante embalagem de 7kg, 20 (vinte) det em pó omo mult ação embalagem de 1kg, 2 amaciante ype embalagem de 5 litros, 24 ( 2 cx de 12) agua sanitária ype em embalagens de 1000ml, 24 ( 2 fd de 12) sabonete de 90g.

Não é aceitável que esta compra seja para consumo próprio, dois tipos diferentes de sabão em pó, muito

menos em quantidades tão grande 34 kg. Compra típica de mercadinho de periferia.

2 – Ronan Soares de Oliveira, CPF 494.439.686-49, valor R\$ 21.062,01, **124 notas**, à folha 40 do Anexo II.

Embora a planilha traga informação de que ele já foi sócio da empresa Polo Comercio e Distribuição de Miudezas Ltda, a prova acostada aos autos no caso dele é simplesmente a habitualidade informada na própria planilha, 124 notas fiscais no período, e o volume incompatível com consumo próprio das notas para ele emitidas, também consta no Anexo VII uma das notas como exemplo.

3 – Humberto Soares de Oliveira, CPF 195.432.396-49, valor 14.385,89, **49 notas**, à folha 40 do Anexo II.

Embora a planilha traga informação de que ele já foi sócio da empresa Comercial Triangulo Distribuidora Ltda, a prova acostada aos autos no caso dele é simplesmente a habitualidade informada na própria planilha, 49 notas fiscais no período, e o volume incompatível com consumo próprio das notas para ele emitidas, também consta no Anexo VII uma das notas como exemplo.

4 – Joel de Souza Nunes, CPF 902.869.606-72, valor R\$ 13.260,72, **3 notas**, à folha 41 do Anexo II.

Embora a planilha traga informação de que ele é ou já foi sócio da empresa Vetor Metalúrgica Ltda, a prova acostada aos autos no caso dele é simplesmente o volume incompatível com consumo próprio das notas para ele emitidas, também consta no Anexo VII uma das notas como exemplo.

Incorre em inverdade o Impugnante ao dizer que a acusação fiscal cita o a Vetor Metalúrgica Ltda como real estabelecimento comercial, sequer há nos autos informação do período em que Joel de Souza foi sócio da empresa. **A acusação do ANEXO II é que o impugnante emitiu nota para pessoa física, exemplo 332289, à folha 169 e 662, com 263 dúzias de acetona em frasco de 100ml (volume incompatível para consumo próprio de pessoa física) e realizou a entrega no endereço citado na Nota Fiscal, que é diferente da empresa Vetor Metalúrgica, folha 718. Para este destinatário trouxemos aos autos as três notas emitidas, às folhas 660 a 662, vemos nas outras duas notas além de uma quantidade grande de acetona temos 288 baralhos em cada uma.**

Ademais o fato de ser sócio de uma empresa não significa que não compunha quadro societário de outra ou mesmo que tenha desligado e esteja com estabelecimento comercial funcionando irregularmente, na informalidade.

5 – Iderlane Rodrigues Cabral, CPF 045.207.306-51, valor R\$ 54.832,89, **134 notas**, à folha 39 do Anexo II.

Embora a planilha traga informação de que ele é ou já foi sócio da empresa Auto Elétrica Baterias Grand Prix Ltda, a prova acostada aos autos no caso dele é simplesmente a habitualidade informada na própria planilha, 134 notas fiscais no período, e o volume incompatível com consumo próprio das notas para ele emitidas, também consta no Anexo VII uma das notas como exemplo.

Assim como no anterior o fato de ser sócio de uma empresa não significa que não compunha quadro societário de outra ou mesmo que tenha desligado e esteja com estabelecimento comercial funcionando irregularmente, na informalidade.

6 – Igreja de Deus Pentecostal do Brasil no Estado de MG – citada no Anexo IV.

As operações citadas no Anexo IV **NÃO COMPÕE o crédito Tributário** aqui formalizado e assim também foi entendido pelo contribuinte, conforme se depreende da leitura da folha 720.

O que ele talvez não entendeu foi que o supracitado anexo foi juntado com o objetivo de demonstrar que o autuado utiliza do ardil de preencher o campo de Tipo de frete com opção 9 – sem frete – retirada balcão, quando na verdade a mercadoria será entregue através de frete, conforme podemos ver nas observações da coluna 1. Tem ainda como objetivo mostrar o “modus operandi” do Autuado no preenchimento do documento fiscal para tentar se livrar da responsabilidade solidaria que recai sobre o responsável pela entrega irregular.

7 – Pessoas físicas sem nenhum vínculo comprovado com CNPJ, razão pela qual solicita a impugnante oportunidade de apresentar laudo complementar.

Assim como em todos os casos citados pelo “perito” a fiscalização não cita qual o CNPJ do real destinatário da operação.

Pelo exposto, repita-se, o fato de estar consignado no documento fiscal pessoa física que é sócia de alguma empresa indica a simulação de venda a contribuinte, operação documentalmente registrada como se fosse consumidor pessoa física.

Lado outro, a análise da quantidade dos itens constantes dos documentos fiscais objeto da autuação demonstra certa uniformidade do volume em grandes quantidades, caracterizando uma variável bem determinante para isoladamente definir a mercancia, conforme apontamentos acima.

Ademais, já no tocante à frequência, privilegiando a razoabilidade, por todos os elementos dos autos, mostra-se público e notório que, à luz das operações praticadas pela empresa, a reiteração de operações em volume considerável de documentos fiscais emitidos ao longo do período autuado foge ao padrão de compras efetuadas por consumidor final.

Assim, seja pelo volume ou pela frequência (habitualidade) das operações, resta caracterizado o intuito comercial das aquisições.

Desse modo, nos termos da legislação mencionada (art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalínea “a.6” da Lei nº 6.763/75, c/c o art. 133-A, inciso I, alínea “f”, do RICMS/02), considera-se ideologicamente falso o documento fiscal que contenha informações que não correspondam à real operação, no caso notas fiscais emitidas para pessoas físicas quando, na verdade, as mercadorias eram destinadas à comercialização.

E nos termos do disposto no art. 149, inciso I, do RICMS/02, referidas saídas de mercadorias encontram-se desacobertadas de documento fiscal, para todos os efeitos:

Art. 149. Considera-se desacobertada, para todos os efeitos, a prestação de serviço ou a movimentação de mercadoria:

I - com documento fiscal falso ou ideologicamente falso;

(...)

No tocante às operações relativas a mercadorias sujeitas à substituição tributária, houve exigência somente da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, adequada ao disposto no § 2º, do referido artigo:

**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:**

(...)

XXXI - por emitir ou utilizar documento fiscal falso ou ideologicamente falso - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação, cumulado com estorno de crédito na hipótese de sua utilização, salvo, nesse caso, prova concludente de que o imposto correspondente tenha sido integralmente pago;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

II - em se tratando de operação ou prestação amparada por isenção, não incidência, diferimento ou suspensão do imposto, serão de 10% (dez por cento) do valor da operação ou da prestação;

Constata-se do demonstrativo de apuração da Penalidade Isolada (mídia eletrônica de fls. 34), que a Fiscalização corretamente apurou, em relação às mercadorias sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária, o imposto incidente na operação (a Fiscalização apurou o ICMS incidente nestas operações apenas para fins de aplicação do referido limitador), conforme determina o dispositivo legal.

Também foi observado, quando pertinente, o limitador da referida penalidade previsto no inciso II do § 2º do referido art. 55.

Sobre a apuração da Penalidade Isolada, deixou consignado a Fiscalização:

(...) Equivoca-se o impugnante ao alegar que as operações com **mercadorias sujeitas à substituição Tributária** não deveriam fazer parte no cálculo da Multa isolada. **Deixo claro** aqui que tais operações **não foram objeto de cobrança de ICMS neste auto**, serviram apenas como base de cálculo para a multa isolada conforme determina o inciso XXXI, limitado pelo inciso I, §2º ambos art. 55 da lei 6763/75.

Neste ponto temos outra confusão do “perito contábil” contratado pela impugnante. A operação com mercadorias que tiveram ICMS/ST recolhido em etapas anteriores, embora não tenha o ICMS destacado na operação, há a incidência do imposto, tendo apenas já sido recolhido. Portanto **esta fiscalização não aplicou nenhuma metodologia para utilizar base de cálculo divergente** dos documentos fiscais emitidos pelo impugnante. O que se fez foi justamente identificar alíquota de cada item aplicando sobre o valor destacado no documento emitido pelo contribuinte para chegar ao valor do ICMS, que embora já recolhido, é a base de cálculo do limitador da Multa Isolada aplicada.

O contribuinte apresenta cálculo alternativo da Multa Isolada sem nenhum fundamento, sem memória de cálculo, utilizando valores globais do auto. Totalmente descabido pois a previsão legal do limitador deve ser aplicada por operação.

A técnica utilizada é a mais simples e benéfica para o contribuinte, cálculo feito de outra forma se mostraria profundamente complexo e nunca chegaríamos ao valor exato, uma vez que a Substituição Tributária embutida nos produtos pode ter substituído várias

fases da circulação, sabendo o contribuinte apenas de suas margens e desconhecendo as margens de seu fornecedor e do industrial não há forma de se fazer um cálculo exato.

No tocante às mercadorias sujeitas ao recolhimento do imposto por débito/crédito, as exigências são de ICMS, acrescido da Multa de Revalidação (art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75) e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI, observado o disposto no §2º do citado art. 55, da referida lei.

Conforme demonstrativo de apuração de fls. 36 (Demonstrativo do Crédito Tributário), o ICMS ora exigido corresponde à parcela devida nas operações subsequentes, cuja apuração já foi explicitada acima.

Nesse diapasão, correta a eleição da Autuada para o polo passivo da obrigação tributária, tendo em vista que seus atos e/ou omissões concorrerem para o não recolhimento do imposto pelos destinatários das mercadorias, os quais receberam mercadorias acobertadas por notas fiscais ideologicamente falsas emitidas pela empresa autuada, a teor do disposto no art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75, nos seguintes termos:

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.

Extrai-se dos autos, conforme já demonstrado, que a Autuada concorreu para o não recolhimento do tributo devido pelos contribuintes destinatários das notas fiscais ideologicamente falsas emitidas por ela, tudo conforme descrito no inciso XII, art. 21 da lei retrocitada.

Destaca-se o disposto no art. 16, inciso X, da Lei nº 6.763/75, que dispõe, dentre as obrigações dos contribuintes, “exigir de outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição da ficha de inscrição, sob pena de responder solidariamente pelo imposto devido, calculado na forma que o Regulamento estabelecer, se de tal descumprimento decorrer o seu não recolhimento no todo ou em parte”.

Ademais, os elementos constantes dos autos conduzem à convicção de que a Autuada, estabelecimento atacadista, era sabedora de que as operações por ela realizadas, ora autuadas, destinavam-se a contribuintes do imposto, cita-se, a propósito, o fato de constar em parte dos documentos fiscais que a entrega das mercadorias era realizada pela Autuada, sendo o local da entrega das mercadorias estabelecimentos comerciais regularmente inscritos, bem como as operações em que, pelo aspecto quantitativo, demonstram o intuito comercial, conforme bem demonstrado pela Fiscalização.

Assim, correta a eleição para o polo passivo, como responsável solidária, da empresa autuada, nos estritos termos do art. 5º da Lei Complementar nº 87/96; art. 121,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

parágrafo único, inciso II c/c o art. 124, inciso II, ambos do Código Tributário Nacional (CTN), que assim dispõem:

### LC nº 87/96

Art. 5º Lei poderá atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento do tributo.

(...)

### CTN:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

**Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:**

(...)

**II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.**

(...)

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

(...)

**II - as pessoas expressamente designadas por lei.**

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

(...)

(Destacou-se).

O art. 121, parágrafo único, II do CTN autoriza a inclusão do responsável tributário sem que o mesmo tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador, enquanto o art. 124, inciso II, ao prescrever a responsabilidade solidária daqueles expressamente designados por lei, possibilita ao ente competente graduar a responsabilidade dos obrigados.

Logo, deduz-se que a solidariedade não é forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária, mas forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo.

Em relação ao ICMS ora exigido e acréscimos a ele referentes, poderiam constar no polo passivo da obrigação tributária os adquirentes (como contribuintes do imposto) e a Autuada (como responsável solidário).

Ressalta-se que nos termos do disposto no parágrafo único do art. 124 do CTN “a solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem”.

Assim, o Fisco poderia exigir o imposto de ambos os contribuintes ou de um deles,

No caso, elegeu-se para o polo passivo da obrigação tributária apenas a Autuada, responsável solidária pelo imposto devido, à luz da legislação retro.

Nesse diapasão, correta a eleição da Impugnante/Atuada para o polo passivo da obrigação tributária, embora incompleta, pois, poderiam estar no polo passivo da obrigação tributária os adquirentes das mercadorias (contribuintes do imposto) e a Autuada (responsável solidária).

Quanto à multa isolada exigida, a Autuada responde pelo crédito tributário por ter emitido documentos fiscais que não correspondem à real operação (ideologicamente falsos), estando correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI, da Lei nº 6.763/75, com os ajustes mencionados (limitadores máximos).

Questiona a Defesa inadequação da multa aplicada e diz ser referida penalidade confiscatória.

Contudo, não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista claramente na legislação estadual e encerra uma conduta infracional exatamente coincidente com aquela imputada à Impugnante/Atuada.

E em relação ao referido argumento da Defesa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I, do RPTA).

No tocante ao pleito de redução da Penalidade Isolada em relação às operações sujeitas à substituição tributária, conforme disposto no § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, pontue-se que se trata de lançamento decorrente da emissão de documentos fiscais considerados ideologicamente falsa, por conterem informações que não correspondem à real operação, nos termos do disposto no art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalínea “a.6”, da Lei nº 6.763/75, c/c o art. 133-A, inciso I, alínea “f” do RICMS/02, no período de 01/03/14 a 23/03/18.

A redução prevista nos termos do § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75 não se aplica aos casos em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo, a teor do que dispõe o item 3 do § 5º do art. 53 da Lei nº 6.763/75.

*In casu*, salta aos olhos o dolo presente na conduta da Autuada, quando fez inserir em documentos fiscais elementos ou informações que sabia não corresponderem à real operação que havia sido contratada, sabedora que sua atividade exigia o dever de observar a comprovação documental do perfil empresarial dos destinatários das mercadorias.

Assim considerado, indefere-se a pretensão articulada pela Defesa pela aplicação do disposto no § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75.

Ainda em sede de sujeição passiva, além da Autuada, correta a eleição para o polo passivo da obrigação tributária do sócio-administrador da sociedade limitada,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nos termos do disposto no art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e art. 135, inciso III, do CTN, *in verbis*:

### 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.

(Destacou-se).

O sócio-administrador é a pessoa encarregada da administração da empresa, sendo, portanto, responsável por todos os atos de gestão, assim como pelos débitos tributários deles decorrentes.

Assim, entende-se procedente a inclusão, no polo passivo da obrigação tributária, do sócio-administrador da empresa autuada, nos termos do disposto no art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e art. 135, inciso III, do CTN:

No caso dos autos, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária principal que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária ao referido Coobrigado, mas a comercialização de mercadorias sem a documentação hábil, resultando em supressão/redução do valor do imposto devido e causando prejuízo à Fazenda Pública mineira.

Induidoso, portanto, que o Coobrigado tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, uma vez que sócio-administrador da Autuada, sendo certo que a conduta perpetrada com o propósito de suprimir/reduzir o valor do imposto devido, caracteriza evidente fraude na apuração do ICMS nas operações subsequentes e efetiva lesão ao Erário Estadual.

No caso do presente processo, há comprovação de que o administrador da empresa autuada praticou atos com infração de lei que resultaram nas exigências

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fiscais, sendo correta, portanto, a eleição dele para o polo passivo da obrigação tributária.

Registra-se por derradeiro, não ser passível o acionamento do disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional, uma vez que não restou nenhuma dúvida quanto às circunstâncias materiais ou capitulação legal dos fatos narrados, quanto à autoria, imputabilidade, punibilidade, natureza ou graduação das penalidades exigidas.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante Real Comércio de Miudezas Ltda, sustentou oralmente a Dra. Carolina Soares Pires e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Diógenes Baleeiro Neto. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros André Barros de Moura (Revisor) e Helder Luiz Costa.

**Sala das Sessões, 06 de fevereiro de 2020.**

**Geraldo da Silva Datas  
Relator**

**Carlos Alberto Moreira Alves  
Presidente**