

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.483/20/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001423310-99  
Impugnação: 40.010149486-48, 40.010149487-29 (Coob.)  
Impugnante: Zept Comércio de Roupas e Acessórios Ltda  
IE: 062248777.00-06  
Efigênia Gomes da Conceição (Coob.)  
CPF: 816.493.716-91  
Proc. S. Passivo: Keli Campos de Lima/Outro(s)  
Origem: DF/Muriaé

### **EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - ELEIÇÃO ERRÔNEA.** Exclusão da sócia do polo passivo, uma vez que não restou comprovado que o crédito correspondente à obrigação tributária decorreu de atos praticados com excesso de poderes ou infração a lei, contrato social ou estatuto nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**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 as vendas declaradas pela Autuada à Fiscalização (Declaração de Apuração e Informação de ICMS – DAPI) e no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório - (PGDAS-D) e os valores constantes em extratos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e/ou débito. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I e VII do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, adequada nos termos do inciso I do § 2º do art. 55 da mencionada lei. Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pela Impugnante à Fiscalização e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito, com recolhimento de ICMS a menor, no período de 01/06/15 a 31/08/18.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última adequada ao disposto no inciso I do § 2º do citado art. 55 da mencionada lei.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Sócia-administradora foi incluída no polo passivo da obrigação tributária com espeque no art. 135, inciso III do CTN, art. 21, parágrafo 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Portaria Secretaria da Receita Estadual - SRE nº 148, de 16 de outubro de 2015.

Inconformadas, a Autuada e a Coobrigada apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 23/45, sob os seguintes argumentos:

- suscitam a nulidade do Auto de Infração em decorrência da intimação realizada por edital;

- apontam que as diferenças apuradas decorrem de venda para entrega futura, devoluções de mercadorias, devoluções de mercadorias com disponibilização de crédito para compra futura, sendo que nos meses posteriores o faturamento foi superior às vendas com cartão consideradas;

- requerem a união do presente Auto de Infração com outro em tramitação sob o nº 01.001423284-62;

- informam a Autuada não possui estoques, adotando procedimento de venda para entrega futura e faturamento antecipado, em seguida, faz considerações sobre as operações realizadas;

- aduzem que em ambas as situações não ocorre o fato gerador do ICMS, até que ocorra a entrega efetiva;

- acrescentam que o Auto de Infração não pode se embasar apenas em meros indícios e presunções para impor ao Contribuinte o dever de pagar tributos;

- destacam que os valores das devoluções ocorridas e não consideradas reduzem o valor do faturamento para fins de tributação;

- mencionam que apesar de não ter recebido o termo de exclusão, irá apresentar defesa ao procedimento;

- registram que não houve qualquer infração que autorizasse a inclusão da sócia, e que tal inclusão ocorreu sem que fosse demonstrada qualquer causa efetiva que justificasse a sua responsabilização;

- requerem:

- produção de prova pericial e elencam os quesitos de fls. 43/44;

- redução das multas a patamares compatíveis, de acordo com os princípios constitucionais da proporcionalidade e razoabilidade;

- pedem a procedência da impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 63/101, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 15/10/20, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se

extrapauta para o dia 12/11/20. Pela Impugnante, assistiu à deliberação a Dra. Laís Bias Fortes e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume.

---

***DECISÃO***

**Da Preliminar**

**Da Nulidade do Auto de Infração**

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

Questiona especificamente a intimação realizada por edital, aduzindo que a não teria ocorrido alteração em seu endereço, e que, portanto, deve ser considerada como data para fins de verificação da tempestividade o momento do recebimento da intimação pela sócia.

Quanto a este ponto específico, considerando que não há discussão nos autos quanto á tempestividade das Impugnações, não se verifica prejuízo capaz de ensejar a nulidade do procedimento.

Ademais, 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 as Autuadas compreenderam e se defenderam 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 todos os prazos legalmente previstos para apresentação de 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.

Quanto ao pedido para que sejam apensados os dois procedimentos, a despeito dos argumentos colacionados pelas Impugnantes, não se verifica previsão legal suficiente ou necessária para adoção da medida pleiteada.

Não obstante, considerando que ambos os Autos de Infração foram julgados na mesma assentada, nada há que ser discutido quanto ao pleito.

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

**Do Pedido de Perícia**

A Defesa pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo e, para tanto, formula os quesitos de fls. 43/44.

Na análise dos quesitos apresentados, resta claro que a perícia pretendida tem como foco a verificação de questões fáticas suscitadas pela Impugnante, como a constatação de ocorrência de vendas para entrega futura e a forma e critérios de apuração das exigências.

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 pelas próprias Impugnantes em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

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:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 relatado, a autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pela Impugnante à Fiscalização e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito, com recolhimento de ICMS a menor, no período de 01/06/15 a 31/08/18.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última adequada ao disposto no inciso I do § 2º do citado artigo da mencionada lei.

Considerando que não há nos autos qualquer procedimento tendente a promover a exclusão da Impugnante acima identificada do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, a despeito das manifestações apresentadas pelas Impugnantes quanto à matéria, esta Câmara não se manifestará quanto a tais questões.

Ao confrontar as vendas mensais realizadas por meio de cartão de crédito e/ou débito (informadas pela administradora dos cartões) com as saídas por meio de tais cartões, declaradas pela Contribuinte, a Fiscalização apurou vendas desacobertas de documentos fiscais, no período autuado.

A Defesa alega que o procedimento fiscal de apuração de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal com base em dados extrafiscais, obtidos junto à administradora de cartão de crédito e/ou débito, que a seu ver não passam de meros indícios, é insubsistente, sendo imprescindível a existência de outras provas.

Todavia, razão não lhe assiste, conforme se verá.

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 VII, do RICMS/02, nos seguintes termos:

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;

(...)

VII - exame dos elementos de declaração ou de contrato firmado pelo sujeito passivo, nos quais

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conste a existência de mercadoria ou serviço suscetíveis de se constituírem em objeto de operação ou prestação tributáveis;

(...)

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, *in verbis*:

Art. 10-A. As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares manterão arquivo eletrônico referente a totalidade das operações e prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similares, realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e por pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoas Físicas ou do Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas, ainda que não regularmente inscritas, cuja atividade ou relação com contribuinte inscrito 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/instituicoesdepagamento>.

**Efeitos de 1º/10/2017 a 08/10/2018 - Redação dada pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 47.237, de 11/08/2017:**

"Art. 10-A. As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares manterão arquivo eletrônico referente a totalidade das operações e prestações realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoas Físicas, ainda que não regularmente inscritas, mas cuja atividade ou relação com contribuinte inscrito indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto, constantes de listagem disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda, <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoesdepagamento>, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similares."

**Efeitos de 15/03/2008 a 30/09/2017 - Acrescido pelo art. 2º, VI, e vigência estabelecida pelo**

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

**art. 6º, IV, ambos do Dec. nº 44.754, de 14/03/2008:**

"Art. 10-A. As administradoras de cartões de crédito, de cartões de débito em conta-corrente, as empresas que prestam serviços operacionais relacionados à administração de cartões de crédito ou de débito em conta-corrente e as empresas similares manterão arquivo eletrônico referente a totalidade das operações e prestações realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS constantes do Cadastro Resumido de Contribuintes do ICMS disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda, [www.fazenda.mg.gov.br](http://www.fazenda.mg.gov.br), cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similares."

(...)

Art. 13-A. As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares entregarão o arquivo eletrônico de que trata o art. 10-A deste anexo até o último dia útil de cada mês, relativamente às operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior.

§ 1º As empresas de que trata o caput:

I - deverão validar, assinar digitalmente e transmitir o arquivo eletrônico, utilizando o programa TED\_TEF, disponível no endereço eletrônico

[ww.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoesdepagamento](http://ww.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoesdepagamento), observando que a assinatura deve se dar por meio de certificado digital, tipo A1, emitido por autoridade certificadora credenciada pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira - 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 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**Efeitos de 15/03/2008 a 30/09/2017 - Acrescido pelo art. 2º, VI, e vigência estabelecida pelo art. 6º, IV, ambos do Dec. nº 44.754, de 14/03/2008:**

"Art. 13-A - As administradoras de cartões de crédito, de cartões de débito em conta-corrente, as empresas que prestam serviços operacionais relacionados à administração de cartões de crédito ou de débito em conta-corrente e as empresas similares entregarão o arquivo eletrônico de que trata o art. 10-A deste anexo até o dia quinze de cada mês, relativamente às operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior.

§ 1º - As empresas de que trata o caput deverão:

I - gerar e transmitir os arquivos, utilizando-se do aplicativo Validador TEF disponível no endereço eletrônico [www.sintegra.gov.br](http://www.sintegra.gov.br);

II - verificar a consistência do arquivo, gerar a mídia e transmiti-la, utilizando-se da versão mais atualizada do aplicativo validador e transmissor.

§ 2º - A omissão de entrega das informações a que se refere o caput sujeitará a administradora, a operadora e empresa similar à penalidade prevista no inciso XL do art. 54 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975."

Ressalta-se que as informações prestadas pela Autuada e 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, transcrito a seguir:

Art. 132 - São considerados, ainda, documentos fiscais:

(...)

II - a declaração, a informação e os documentos de controle interno exigidos pelo Fisco que permitam esclarecer ou acompanhar o comportamento fiscal do contribuinte ou de qualquer pessoa que guarde relação com os interesses da fiscalização do imposto;

III - as informações prestadas pelas administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, relativas às operações e prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de sistemas de crédito, débito ou similar, realizadas por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoas Físicas ou do Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas, ainda que não

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

regularmente inscritas, cuja atividade ou relação com contribuinte inscrito indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto.

**Efeitos de 1º/10/2017 a 08/10/2018 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 47.237, de 11/08/2017:**

"III - as informações prestadas pelas administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, relativas às operações e prestações realizadas por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoas Físicas, ainda que não regularmente inscritas, mas cuja atividade ou relação com contribuinte inscrito indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto, cujos pagamentos sejam realizados por meio de sistemas de crédito, débito ou similar."

**Efeitos de 15/03/2008 a 30/09/2017 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, IV, ambos do Dec. nº 44.754, de 14/03/2008:**

"III - as informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito, de cartões de débito em conta-corrente, por empresa que presta serviços operacionais relacionados à administração de cartões de crédito ou de débito em conta-corrente ou por similares, relativas às operações e prestações realizadas por estabelecimentos de contribuintes do ICMS, cujos pagamentos sejam realizados por meio de sistemas de crédito, débito ou similar."

Parágrafo único. As informações a que se refere o inciso III do caput serão mantidas, geradas e transmitidas em arquivo eletrônico segundo as disposições constantes do Anexo VII e, quando solicitado pela autoridade fiscal, apresentadas em relatório impresso em papel timbrado da empresa ou em meio magnético, conforme leiante previsto em ato COTEPE/ICMS, e assinadas digitalmente pela administradora de cartão de crédito, de débito ou similar, contendo a totalidade ou parte das informações apresentadas em meio eletrônico, conforme a intimação.

**Efeitos de 1º/10/2017 a 31/12/2019 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 47.237, de 11/08/2017:**

"Parágrafo único. As informações a que se refere o inciso III do caput serão mantidas, geradas e transmitidas em arquivo eletrônico segundo as disposições constantes do Anexo VII deste Regulamento e, quando solicitado pela autoridade fiscal, apresentadas em relatório impresso em

*papel timbrado da empresa ou em meio magnético, em conformidade com o Manual de Orientação anexo ao Protocolo ECF 04, de 24 de setembro de 2001, e assinadas digitalmente pela administradora de cartão de crédito, de débito ou similar, contendo a totalidade ou parte das informações apresentadas em meio eletrônico, conforme a intimação”.*

**Efeitos de 18/08/2009 a 30/09/2017 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 4º, III, ambos do Dec. nº 45.152, de 17/08/2009:**

*“Parágrafo único - As informações a que se refere o inciso III do caput serão mantidas, geradas e transmitidas em arquivo eletrônico segundo as disposições constantes do Anexo VII deste Regulamento e, quando solicitado pelo titular da Delegacia Fiscal da circunscrição do estabelecimento contribuinte, apresentadas em relatório impresso em papel timbrado da administradora, contendo a totalidade ou parte das informações apresentadas em meio eletrônico, conforme a intimação.”*

Repita-se, por oportuno, que as vendas não levadas à tributação foram apuradas pelo cotejo das vendas com cartão de crédito e/ou débito (conforme informação da administradora dos cartões) com vendas informadas pela Contribuinte por meio do “Detalhamento Mensal de Vendas”.

Desse modo, não assiste razão às Impugnantes quando alegam que o procedimento se baseou em provas insuficientes.

As Impugnantes justificam ainda a não ocorrência de saídas desacobertadas, ao argumento de que pela natureza de seus negócios, regularmente promovem vendas para entrega futura e faturamento antecipado.

Contudo, neste aspecto melhor sorte não lhes assiste.

Vale destacar, que a despeito dos fatos suscitados pelas Impugnantes no que tange à realização de vendas para entrega futura ou faturamento antecipado, não foi colacionada aos autos a mínima evidência da ocorrência dos fatos alegados.

Pretenderam as Impugnantes a comprovação da mencionada situação por meio de produção de prova pericial, contudo, conforme já aduzido em tópico específico, despendida a referida pretensão, haja vista que poderia e deveria ter sido facilmente comprovada pela apresentação dos documentos relacionadas a tais operações dando conta da ocorrência dos fatos conforme narrados.

Desnecessário qualquer conhecimento técnico específico para comprovação dos fatos suscitados.

Não obstante, conforme manifestado pela Fiscalização, devem ser observados os procedimentos inerentes às operações na forma aduzida pelas Impugnantes.

Nos moldes tratados pela Receita Federal do Brasil, tendo em vista que a Autuada é empresa optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, resta afastada a aplicação do regime ordinário do ICMS, em que o fato gerador do imposto ocorre na operação de circulação de mercadorias.

Com relação aos contribuintes optantes pelo Simples Nacional o fato gerador ocorre na apuração da receita decorrente da venda, mesmo que não haja a circulação da mercadoria.

Assim, ainda que considerada a possibilidade de ocorrência das situações fáticas apontadas pelas Impugnantes (fatos estes não comprovados nos autos), resta refutada a plausibilidade do argumento em relação às situações em que operasse a venda de mercadoria com entrega futura condicionada a realização de ajustes ou adequações nas peças.

Quanto às operações em que pretensamente não dispõem as Impugnantes do produto então comercializado, à míngua de provas ou evidências dos fatos suscitados, refuta-se os questionamentos apresentados.

Conforme propugna velho brocardo latino, alegar e não provar é quase não alegar ("*Allegatio et non probatio quasi non allegatio*").

Em relação às mercadorias devolvidas, tal situação não afeta o lançamento, segundo procedimentos definidos para tal situação, onde se busca anular eventuais consequências ou reflexos na apuração.

Neste sentido, cita-se trecho do MANUAL DO PGDAS-D E DEFIS:

#### 13.2.2 – Devolução de Mercadorias

Ocorrendo devolução de mercadorias vendidas deverá ser observado que o valor das mercadorias devolvidas deve ser deduzido da receita bruta do mês em que ocorreu a devolução.

Caso o valor das mercadorias devolvidas seja superior ao da receita bruta do mês em que ocorreu a devolução, o saldo remanescente deverá ser deduzido nos meses subsequentes, até ser integralmente deduzido.

Se optante pelo Regime de Caixa, o valor a ser deduzido limita-se ao valor efetivamente devolvido ao adquirente. (Resolução CGSN nº 94/2011, art. 17)

No tocante à recomposição da conta gráfica do ICMS, vale destacar que esse procedimento, quando esteve previsto na legislação tributária, não se aplicava à hipótese dos autos que se refere a saídas de mercadorias sem acobertamento fiscal, pois se restringia aos lançamentos efetuados pelo Fisco com base na escrita regular do contribuinte.

Nesse sentido, caracterizada a saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, esgotado está o prazo para recolhimento do imposto, então vencido, à luz do que dispõe o art. 89, inciso I, do RICMS/02, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

I - sem documento fiscal, ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se o sujeito passivo, ou terceiro interessado, provar inequivocamente que existia documento hábil antes da ação fiscal;

(...)

Registra-se, por oportuno, que a mencionada multa isolada foi adequada ao disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, sendo limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação.

Por sua vez, a requerida redução não encontra amparo legal, eis que constitui apenas patamar mínimo de exigência, conforme o disposto no § 2º do art. 55 aplicada a penalidade em estrita observância às disposições da Lei 6.763/75.

Assevera-se que 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.

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 - ÁFASTAMENTO - 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)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, 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 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

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;

(...)

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

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

No que tange à eleição da sócia da empresa para figurar no polo passivo da obrigação tributária, deve ser a mesma excluída do lançamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Preconiza o art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

### Código Tributário Nacional

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.

(...)

A despeito da previsão legal autorizativa, necessária a imputação de conduta que se amolde àquelas acima previstas, fato que justificaria a responsabilização da pessoa física.

Compulsando os autos, verifica-se que no Auto de Infração, relatório e documentos que o acompanharam, não consta qualquer fato ou fundamento que objetivamente atribua eventual conduta à sócia da empresa.

A mera menção do dispositivo legal, não se presta a suportar tão gravosa acusação.

Assim, por expressa determinação do art. 135 do CTN, a responsabilidade dos sócios somente ocorrerá quando demonstrados de forma inequívoca os elementos ligando tais pessoas aos fatos, ou seja, o fato de os sócios haverem agido com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos.

Neste sentido, há necessidade de que haja uma imputação de conduta objetivamente delineada e atribuída ao sócio. Não se trata, portanto, de hipótese de responsabilidade objetiva a qual decorreria da mera aplicação da norma, conforme pretendido no presente Auto de Infração.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir a sócia administradora do polo passivo da obrigação tributária. Vencidas, em parte, as Conselheiras Cindy Andrade Morais (Revisora) e Ivana Maria de Almeida, que o julgavam procedente. Pelas Impugnantes, sustentou oralmente a Dra. Laís Bias Fortes e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Silvério Bouzada Dias Campos. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participou do julgamento, além do signatário e das Conselheiras vencidas, a Conselheira Gislane da Silva Carlos.

**Sala das Sessões, 12 de novembro de 2020.**

**Carlos Alberto Moreira Alves**  
**Presidente / Relator**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.483/20/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001423310-99  
Impugnação: 40.010149486-48, 40.010149487-29 (Coob.)  
Impugnante: Zeetp Comércio de Roupas e Acessórios Ltda  
IE: 062248777.00-06  
Efigênia Gomes da Conceição (Coob.)  
CPF: 816.493.716-91  
Proc. S. Passivo: Keli Campos de Lima/Outro(s)  
Origem: DF/Muriaé

Voto proferido pela Conselheira Cindy Andrade Moraes, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

O cerne da discordância diz respeito à exclusão da sócia-administradora do polo passivo da obrigação tributária, sob o fundamento de que a responsabilidade dos sócios somente persistirá, quando demonstrado, de forma inequívoca, no Auto de Infração, que eles agiram com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos.

Todavia, com a devida licença, a mencionada interpretação não merece acolhida, a meu ver, no caso em análise.

Note-se, primeiramente, que no lançamento há o registro da capitulação legal que ampara a eleição da sócia-administradora, como sujeito passivo no lançamento, conforme mencionado na decisão acima, a qual se refere ao art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Portanto, sobre tal fato não há controvérsia.

No que concerne à demonstração de que a sócia-administradora agiu com infração à lei, entendo que tal fato é decorrente da própria **prática do ato irregular** descrito no Auto de infração, qual seja, **de promover saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal**.

Ora, obviamente, trata-se, a pessoa jurídica, de uma criação legal. *“Como ela não tem existência física, é necessário que uma pessoa natural aja por ela na prática dos atos que lhe são próprios”*<sup>11</sup>

<sup>11</sup> Gonçalves Neto, Alfredo de Assis. Direito de empresa: comentários aos artigos 966 a 1.195 do Código Civil. 4.ed, ver, atual. E ampl. São Paulo. Ed. Revista dos Tribunais, 2012.

Continua o referido doutrinador: “*Administrador é a pessoa que executa a vontade da sociedade; é quem se apresenta pela sociedade nas relações jurídicas que ela mantém com terceiros. É o órgão da sociedade que exterioriza suas ações no mundo real*”.

Portanto, uma vez constatada e demonstrada a ocorrência da prática da infração à legislação tributária, resultante em falta de recolhimento do tributo, bem como identificada e comprovada nos autos, quem era a sócia-administradora da empresa, no período em que ocorreram os fatos geradores, correta a eleição desta última no polo passivo do lançamento, sem que seja necessária descrever expressamente, mais uma vez, “*o fato ou fundamento*” que embase tal procedimento.

Nesse sentido, importante trazer à baila, o seguinte ensinamento de Leandro Paulsen<sup>2</sup>:

Somente os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas podem ser responsabilizados, e não todo e qualquer sócio. Faz-se necessário, pois, que o sócio tenha exercido a direção ou a gerência da sociedade, com poder de gestão. Efetivamente, a responsabilização exige que as pessoas indicadas tenham praticado diretamente, ou tolerado, a prática do ato abusivo e ilegal quando em posição de influir para a sua não-ocorrência. **Constitui prova para a configuração da responsabilidade o fato de o agente encontrar-se na direção da empresa na data do cumprimento da obrigação, devendo ter poderes de decisão quanto ao recolhimento do tributo.** (GN)

Dessa forma, entendo correta a eleição da sócia-administradora no polo passivo do presente lançamento.

**Sala das Sessões, 12 de novembro de 2020.**

**Cindy Andrade Morais  
Conselheira**

---

<sup>2</sup>Paulsen, Leandro. Curso de Direito Tributário. 2. Ed .rev. atual. Porto Alegre. Livraria do Advogado Editora. 2008.