

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.997/22/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001489942-01  
Impugnação: 40.010150339-11, 40.010150340-97 (Coob.), 40.010151306-90 (Coob.)  
Impugnante: La' Prata Distribuidora de Alimentos Eireli  
IE: 002564668.01-82  
Lucas Henrique Oliveira Duarte (Coob.)  
CPF: 129.047.446-06  
Patrimonium Contabilidade e Consultoria Empresarial Eireli (Coob.)  
CNPJ: 13.025296/0001-47  
Proc. S. Passivo: José Ronaldo Coelho/Outro(s)  
Origem: DF/Divinópolis

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO.** O sócio-gerente responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - CONTABILISTA - CORRETA A ELEIÇÃO.** Correta a eleição do Coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária nos termos do art. 21, § 3º, da Lei nº 6.763/75.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "CAIXA/BANCOS" – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Constatado, mediante conferência de lançamentos contábeis, documentos fiscais, extratos bancários e outros documentos apresentados, o ingresso de recursos sem comprovação de origem nas contas contábeis Caixa e Bancos, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal prevista no art. 49, § 1º e 2º, da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 196, § 2º, incisos I e IV, do RICMS/02 e art. 299 do Decreto Federal nº 9.580/18 (RIR). Infração parcialmente caracterizada. Exigências do ICMS, ICMS/ST, Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, essa última limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação, nos termos do § 2º, inciso I, do mesmo diploma legal. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Entretanto, devem ser excluídas do lançamento, ainda, as exigências relativas aos recursos com origem comprovada e, também, a parcela da multa

isolada que supere o limite de duas vezes o ICMS incidente na operação própria da Autuada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as seguintes acusações fiscais:

1-Constatação, no período de 10/03/16 a 30/06/16, mediante conferência da escrituração contábil e fiscal, de ingresso de recursos financeiros em contas contábeis “Caixa” e “Bancos” sem a comprovação de origem, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, nos termos do art. 49, § 2º, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 196, § 2º, incisos I e IV, do RICMS/02 e art. 299 do Regulamento do Imposto Sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza - RIR (Decreto Federal nº 9.580/18). As operações autuadas foram incluídas no Anexo IIA (fls. 10/11).

Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multas de Revalidação do art. 56, inciso II (50%) e § 2º, inciso III (100%) e Multa Isolada do art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, essa última limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação, nos termos do § 2º, inciso I, do mesmo diploma legal.

2- Falta de emissão de nota fiscal de saída, no período de 03/10/16 a 30/12/16, relativas às operações de saída de mercadorias listadas no Anexo III (fls. 12/19).

Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multas de Revalidação do art. 56, inciso II (50%) e § 2º, inciso III (100%) e Multa Isolada do art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, essa última limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação, nos termos do § 2º, inciso I, do mesmo diploma legal.

O sócio-gerente único da Autuada, Sr. Lucas Henrique Oliveira Duarte e a empresa de contabilidade responsável pela escrituração, PATRIMONIUM CONTABILIDADE E CONSULTORIA EMPRESARIAL EIRELI, foram incluídos como Coobrigados no lançamento.

Instruem os autos, os seguintes documentos: Auto de Infração (fls. 02/05); Autos de Início de Ação Fiscal – AIAFs (fls. 06/08); Diligência Fiscal (fls. 08); Edital de Intimação do AIAF (fls. 09); **Anexo IIA** – Ingressos de Recursos na Conta Contábil Caixa e Equivalentes sem a Comprovação da Origem (fls. 10/11); **Anexo III** – Vendas sem a Emissão de Nota Fiscal (fls. 12/19); Confirmação de Envio de Mensagem via DTE (fls. 20); Intimação Fiscal nº 04 e respectivos Anexos “A a H” (fls. 21/30 e 31/40); Pedido de Prorrogação de Prazo para Atendimento de Intimação (fls. 41); Cópia do arquivo SPED relativo ao Termo de Encerramento do Livro Diário – Identificação do Contabilista Responsável (fls. 42/47); Esclarecimentos e Documentos Apresentados pela Autuada em sede da Intimação Fiscal nº 04 (fls. 48/139); Notificação do Auto de Infração – Avisos de Recebimento (fls. 140/142).

### **Da Impugnação (Autuada e 1º Coobrigado)**

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado Lucas Henrique apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação Conjunta às fls. 145/160, acompanhada dos documentos de fls. 161/823.

Afirmam, em apertada síntese, o que segue.

**Preliminarmente:**

- ausência de justa causa, certeza e liquidez no lançamento, já que o PTA não possui descrição clara e objetiva dos fatos e dispositivos legais que ensejaram a autuação, o que torna impossível a sua compreensão e o exercício do direito constitucional de defesa, tornando nulas as exigências fiscais;

- ofensa aos princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, na medida em que não há nos autos qualquer menção às supostas condutas de má-fé ou dolosas praticadas pelo Contabilista, ofendendo também os requisitos de validade do Auto de Infração, mormente o art. 57, inciso IV, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA (Decreto nº 44.747/08), o que torna o lançamento nulo;

- ainda sobre o mesmo assunto, pedem a aplicação do art. 112 do CTN (fls. 42) e afirmam que não lhes foi franqueado o acesso aos documentos apreendidos, tais como o Auto de Apreensão e Depósito (AAD) nº 11.233, de 07/06/19, o que acarretou prejuízos para a defesa (fls. 47);

**Meritoriamente:**

- necessidade de conexão (análise do conjunta) dos PTAs nºs 01.001490457-68, 01.001489944-64, 01.001489942-01 e 01.001489941-20, pois o quatro contêm Autos de Infração referentes à mesma ação fiscal;

- ilegitimidade passiva do sócio-gerente, em razão da inexistência de fundamentação legal ou material (provas) nos autos capazes de motivar sua responsabilização;

- os lançamentos listados às fls. 149 referem-se a cheques depositados e devolvidos sem fundos, que são lançados como entrada na conta Caixa, para depois serem apresentados novamente ao banco, não representando novo ingresso de recursos;

- operações de entrada de recursos decorrentes de retorno de Transferências Eletrônicas Disponíveis (TEDs) também foram indevidamente consideradas como origem de recursos. Exemplifica com uma TED de 28/08/16, no valor de R\$ 667,52 (fls. 150);

- os lançamentos listados às fls. 150 referem-se a entrada de recursos em razão de antecipação de recebíveis (desconto de duplicatas) em empresas financeiras de factoring, não representando novo ingresso de recursos no caixa da Autuada;

- como pode ser comprovado por relatórios de duplicatas e borderôs de descontos anexos à Peça de Defesa, o lançamento de 23/09/16, no valor de R\$ 1.422.190,99 (um milhão, quatrocentos e vinte e dois mil cento e noventa reais e noventa e nove centavos) representa modalidade de empréstimo junto a terceiros, onde o cliente (Supermercados BH) adquire a mercadoria da Autuada, negocia um prazo

longo para pagamento das duplicatas, mas acaba antecipando esse pagamento para a Autuada mediante cobrança de juros de mercado (mais altos), de forma a obter um ganho financeiro na operação, o que não é proibido e não representa qualquer irregularidade;

- valores com origem a partir de contas da própria Autuada foram considerados sem origem. Exemplificam com os lançamentos de 11/08/16 (R\$ 20.807,10 (vinte mil, oitocentos e sete reais e dez centavos) e 16/08/16 (R\$ 20.027,80 (vinte mil, vinte e sete reais e oitenta centavos));

- dentro da atividade da Impugnante, o ICMS já é recolhido todas as vezes que são realizadas saídas de açúcar, inexistindo fato gerador vinculado às apurações da Fiscalização.

- no que toca às operações do Anexo III, relativas a vendas sem emissão de nota fiscal, acosta-se aos autos notas fiscais referentes a todos os valores autuados, de forma que ela deve ser completamente excluída;

- a soma das multas do Auto de Infração ultrapassa 230% (duzentos e trinta por cento) do valor do ICMS cobrado, em nítida ofensa ao princípio constitucional do não confisco. Acrescenta que o lançamento ofende, também, a capacidade contributiva da Autuada, pois o pagamento exigido retira as condições mínimas e básicas necessárias à sua própria subsistência, podendo levá-la à bancarrota;

Requerem, ao final, a procedência da impugnação.

### **Da Reformulação do Crédito Tributário e do aditamento à impugnação**

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, nos termos do demonstrativo de fls. 827/830, excluindo parcialmente as exigências relativas à acusação fiscal nº 1 (operações listadas no Anexo IIA – fls. 10/11) e integralmente as exigências relativas à acusação fiscal nº 2 (operações listadas no Anexo III – fls. 12/19).

Dessa forma o crédito tributário total foi reduzido de R\$ 3.402.832,69 (três milhões, quatrocentos e dois mil, oitocentos e trinta e dois reais e sessenta e nove centavos) para R\$ 1.224.255,40 (um milhão, duzentos e vinte e quatro mil, duzentos e cinquenta e cinco reais e quarenta centavos) - exclusão de R\$ 2.178.577,29 (dois milhões, cento e setenta e oito mil, quinhentos e setenta e sete reais e vinte e nove centavos), o que pode ser visto pela comparação do Demonstrativo do Crédito Tributário em sua versão original (fls. 03/04) e após a reformulação do crédito tributário (fls. 830).

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Defesa adita sua impugnação às fls. 840/844, reiterando os termos da impugnação inicial em relação ao crédito tributário remanescente.

Lista, às fls. 842/843, vários lançamentos que, no seu entender, também deveriam ter sido excluídos pela Fiscalização, por analogia, em razão de terem a mesma origem daqueles que foram excluídos da acusação fiscal nº 1.

### **Da Impugnação (2º Coobrigada)**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Coobrigada PATRIMONIUM CONTABILIDADE E CONSULTORIA EMPRESARIAL EIRELI, inconformada com sua inclusão no polo passivo da autuação, apresenta, por meio de seu Representante Legal, Impugnação às fls. 848/851, acompanhada dos documentos de fls. 852/900.

Afirma, em síntese, o que segue.

- foi notificada do lançamento em 01/07/20. Considerando a suspensão dos prazos processuais pelo Decreto nº 47.977, que durou até 31/07/20, o prazo final para o protocolo de sua Defesa foi o dia 02/09/20. Como foi apresentada em 01/09/20, a impugnação é tempestiva;

- não houve conduta cm dolo ou má-fé que justifique sua responsabilização com base no art. 21, § 3º, da Lei nº 6.763/75;

- a Autuada era faltosa no envio de documentos e quando os apresentava, o fazia sempre de forma extemporânea, demandando reclassificação de lançamentos feitos anteriormente, como pode ser visto nos pedidos incluídos em cópia nos Anexos IV e V da sua Peça de Defesa;

- arquivos eletrônicos de DAPI e SPED foram transmitidas zerados na competência 10/2017, em razão de a Autuada não ter apresentado arquivos digitais e documentação física, como demonstram os documentos do Anexo VI de sua Peça de Defesa;

- no que tange aos ingressos de recursos na conta contábil “Caixa” sem comprovação de origem (Anexo IIA do Auto de Infração), os lançamentos na conta analítica “110101 CAIXA” foram feitos nos termos da documentação apresentada pela Autuada, ou seja, com base no extrato bancário que lhe foi enviado, o que se comprova pela contrapartida na conta “10206 BRADESCO S/A – AG. 02943 C/C 0016166-7”;

- os lançamentos com contrapartida na conta razão “102015 CONTA A CLASSIFICAR” são legítimos e consentâneos com a situação em apreço, na qual se aguardava o ulterior envio da documentação para reclassificar o lançamento;

- os lançamentos da conta analítica “80001 DUPLICATAS A RECEBER”, com contrapartida na conta analítica “41102 REVENDA DE MERCADORIAS”, estão baseadas nas notas fiscais que lhe foram apresentadas pela Autuada. Salienta que o histórico do lançamento indica o número de cada nota fiscal;

- os argumentos e documentos apresentados demonstram que ela não contribuiu para a ocorrência das infrações informadas no presente Auto de Infração, mostrando-se desarrazoada a extensão da responsabilidade nesse caso.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 901/908, refuta as alegações da Defesa.

Argumenta, também em apertada síntese, que:

- a separação dos 4 (quatro) Autos de Infração seguiu recomendações pertinentes à matéria e foi feita para tornar as exigências fiscais mais claras, em função dos tipos, períodos e pessoas envolvidas;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o sócio-gerente foi incluído como Coobrigado no lançamento em razão de infração à lei, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, pois é o único responsável direto pela atividade da empresa e, conseqüentemente, pela infração;

- o envio de documentação faltosa ou extemporânea pela Autuada em nada interfere na responsabilidade solidária do Contabilista, decorrente do art. 21, § 3º, da Lei nº 6.763/75;

- a afirmação de que transmitiu a DAPI de outubro de 2017 zerada, por não terem sido enviados os arquivos digitais, confirma a constatação fiscal de ação dolosa por parte da contabilidade. Acrescenta que ao saber que existiam operações realizadas pela Autuada, não poderia transmitir arquivos zerados ou de conteúdo diverso daquele relativo às operações, pois essa conduta representa até mesmo crime contra a ordem tributária, nos termos da Lei nº 8.137/90;

- a conduta relatada pelo Contabilista também ocorreu durante todo o exercício de 2017, em relação à Escrituração Contábil Digital (ECD), que foi enviada com apenas 26 (vinte e seis lançamentos), como demonstram os documentos de fls. 42/47v., reforçando sua conduta dolosa;

- a conta contábil “CONTA A CLASSIFICAR”, por sua natureza transitória, deve ser encerrada dentro do mesmo exercício, o que não ocorreu no caso dos autos, situação que reforça ainda mais a colaboração dolosa do Contabilista para que fossem perpetradas as infrações;

- as condutas descritas anteriormente justificam a manutenção do Contabilista no polo passivo da autuação, pois se existiam as dificuldades relatadas na apresentação de documentos, a questão deveria ser resolvida no âmbito da relação privada relativa ao contrato de prestação de serviços contábeis e não envolvendo o Fisco, com prestação de informações omissas e falsas que contribuíram para ocultar as infrações praticadas pela Autuada.

- quanto aos cheques devolvidos que retornaram à conta Caixa, a Fiscalização considerou nas entradas apenas os cheques devolvidos após a 2ª apresentação ou por motivo tal que os tornou impróprios de serem sacados, o que afasta a alegação de que tais documentos foram novamente apresentados ao banco posteriormente;

- todas as operações de antecipação de recebíveis, desconto escritural de títulos e antecipação de pagamentos que tiveram a origem comprovada pelos Impugnantes foram excluídos do lançamento (lançamentos com exigências “em branco” no novo Anexo IIA de fls. 827/829). Acrescenta que foram mantidas no lançamento apenas as operações sem comprovação documental e que o fato de possuírem “a mesma natureza” daquelas excluídas não comprova sua regularidade, como pretende a Defesa;

- as multas foram exigidas de acordo com a previsão legal e não cabe discussão de constitucionalidade da legislação no âmbito do contencioso administrativo tributário;

- não há que se falar em prejuízo à defesa, pois toda a documentação apreendida por meio do AAD nº 11.233, de 07/06/19, apesar de não ter sido devolvida ao Sujeito Passivo, foi disponibilizada aos Impugnantes para cópia, conforme e-mail acostado na Impugnação ao PTA nº 01.001489944-64. Entretanto, após a disponibilização, não houve solicitação neste sentido.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

### **Da Instrução Processual**

A Assessoria do CCMG exara a Diligência de fls. 918/919.

Em atendimento à medida, a Fiscalização se manifesta às fls. 921/922 e anexa aos autos a Mídia Digital de fls. 923.

Regularmente intimada (fls. 927/930), a Defesa não se manifesta.

Em seguida, a Fiscalização volta a se manifestar às fls. 932, reiterando os termos da manifestação original.

### **Do Parecer da Assessoria.**

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 934/954, opina, em preliminar, pela rejeição da alegação de nulidade e, no mérito pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 827/830 e, ainda, para excluir as exigências relativas aos recursos com origem comprovada e, também, a parcela da multa isolada que supere o limite de duas vezes o ICMS incidente na operação própria da Autuada,

Registre-se, por oportuno, que a elaboração do parecer da Assessoria do CCMG decorre do disposto no art. 146, parágrafo único, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, c/c inciso II do art. 2º da Resolução nº 4.335 de 22/06/11.

---

## **DECISÃO**

### **Da Preliminar**

#### **Da Nulidade do Auto de Infração**

Os Impugnantes requerem que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Aduzem ausência de justa causa, certeza e liquidez no lançamento, já que o PTA não possui descrição clara e objetiva dos fatos e dispositivos legais que ensejaram a autuação, o que torna impossível a sua compreensão e o exercício do direito constitucional de defesa.

Afirmam que houve ofensa aos princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, na medida em que não há nos autos qualquer menção às supostas condutas de má-fé ou dolosas praticadas pelo Contabilista, ofendendo também os requisitos de validade do Auto de Infração, mormente o art. 57, inciso IV, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tributários Administrativos – RPTA (Decreto nº 44.747/08), o que torna o lançamento nulo.

Ainda sobre o mesmo assunto, pedem a aplicação do art. 112 do CTN (fls. 154) e afirmam que não lhes foi franqueado o acesso aos documentos apreendidos, tais como o Auto de Apreensão e Depósito (AAD) nº 11.233, de 07/06/19, o que acarretou prejuízos para a defesa (fls. 160).

Entretanto, razão não lhes assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações.

Inicialmente, destaque-se que houve exclusão de todas as exigências relativas à acusação fiscal de venda de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conforme listagem contida no Anexo III (fls. 12/17). Assim, ela não será aqui abordada, por perda de objeto.

A acusação fiscal remanescente, que foi parcialmente excluída em função de reformulação do crédito tributário pela Fiscalização, está claramente descrita no Auto de Infração: saída desacoberta de mercadorias em razão da constatação de ingresso de recursos não comprovados nas contas Caixa e Bancos, o que levou ao não recolhimento de ICMS e de ICMS/ST, conforme demonstrado no novo Anexo IIA (fls. 827/829). Assim, não há dúvida em relação à infração cometida.

As infringências ocorridas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas e descritas no Auto de Infração.

Vê-se que foi exigida a Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, em razão de constatação de saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal e as Multas de Revalidação do art. 56, inciso II (50%) e § 2º, inciso III (100%) do mesmo diploma legal, em razão da falta de recolhimento do ICMS e do ICMS/ST relativo às operações desacobertas.

Portanto, não se vislumbra incertezas em relação aos fatos e nem à natureza ou gradação das penalidades do lançamento, razão pela qual não há que se falar em aplicação do art. 112 do CTN, como solicitado.

Também não se sustenta a alegação de prejuízo à defesa por falta de acesso aos documentos apreendidos.

Como bem salientou a Fiscalização, toda a documentação apreendida por meio do AAD nº 11.233, de 07/06/19, apesar de não ter sido devolvida ao Sujeito Passivo, foi disponibilizada aos Impugnantes para cópia, conforme e-mail acostado às fls. 543/544 do PTA nº 01.001489944-64, que tramita conjuntamente com o presente Auto de Infração.

Portanto, caso houvesse necessidade ou interesse da Autuada em ter acesso a tais documentos, bastaria formalizar a solicitação de cópia, como orientou a mensagem de fls. 543v. do PTA nº 01.001489944-64, o que não foi providenciado pelo Contribuinte.



Ademais, após a Diligência da Assessoria do CCMG, foi incluída nos autos a Mídia Eletrônica de fls. 923, contendo cópias dos livros Razão e Diário de 2018 e o Plano de Contas 2016, documentos aos quais os Impugnantes tiveram acesso pelo prazo de 30 (trinta) dias (fls. 833/837), o que extirpa qualquer dúvida a respeito da inexistência dos alegados cerceamentos à ampla defesa e ao contraditório.

Assim, sem razão o questionamento.

Os demais questionamentos apresentados não têm natureza de preliminares, razão pela qual serão objeto de abordagem na parte relativa ao mérito, a seguir.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação das seguintes irregularidades:

1) ingressos de recursos financeiros nas contas contábeis Caixa e Bancos sem comprovação de origem, no período de 10/03/16 a 30/06/16, autorizando a presunção legal de saída de mercadoria de desacobertura de documento fiscal (Anexo IIA – fls. 10/11 e novo Anexo IIA – fls. 827/829);

2) falta de emissão de notas fiscais de saída, no período de 03/10/16 a 30/12/16, relativas às operações com mercadorias listadas no Anexo III (fls. 12/19).

Em ambos os casos, exigências de ICMS, ICMS/ST, Multas de Revalidação do art. 56, inciso II - 50% (cinquenta por cento) e § 2º, inciso III - 100% (cem por cento) e Multa Isolada do art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, essa última limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação, nos termos do § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal.

O crédito tributário foi reformulado pela Fiscalização às fls. 826/830, de forma que as exigências foram excluídas parcialmente no caso da acusação fiscal nº 1 (os comprovantes de origem de recursos apresentados foram acatados pela Fiscalização) e integralmente no que tange à acusação fiscal nº 2 (a Defesa apresentou notas fiscais relativas a todas as operações).

No caso da acusação fiscal nº 1, restaram as seguintes exigências, que representam todo o crédito tributário remanescente (fls. 829/830):

-ICMS/OP: 298.598,87 (duzentos e noventa e oito mil, quinhentos e noventa e oito reais e oitenta e sete centavos).

-MR (50%): 149.299,43 (cento e quarenta e nove mil, duzentos e noventa e nove reais e quarenta e três centavos).

-ICMS/ST: 44.789,83 (quarenta e quatro mil, setecentos e oitenta e nove reais e oitenta e três centavos).

-MR (100%): 44.789,83 (quarenta e quatro mil, setecentos e oitenta e nove reais e oitenta e três centavos).

-M. ISOL.: 686.777,40 (seiscentos e oitenta e seis mil, setecentos e setenta e sete reais e quarenta centavos).

**-TOTAL: 1.224.255,36 (um milhão duzentos e vinte e quatro mil, duzentos e cinquenta e cinco reais e trinta e seis centavos).**

Assim, as análises do presente acórdão se restringirão aos argumentos relacionados com a acusação fiscal nº 1, tendo em vista que a acusação fiscal nº 2 foi completamente excluída do lançamento, o que levou à perda do objeto dos questionamentos.

#### Da Sujeição Passiva

A Autuada é uma Empresa Individual de Responsabilidade Ltda (EIRELI), formada por apenas um sócio, o Sr. Lucas Henrique Oliveira Duarte, que foi incluído como Coobrigado pelo crédito tributário (fls. 02).

Além dele, também foi incluída como Coobrigada a empresa responsável pela escrituração da Autuada, qual seja, Patrimonium Contabilidade e Consultoria Empresarial Eireli.

A solidariedade é um instituto com origem no direito privado, que se faz presente quando, em relação a uma mesma obrigação, concorrem dois ou mais credores ou devedores, cada um deles com direito ou obrigado à dívida inteira.

Está descrita e caracterizada nos arts. 264 e 265 do Código Civil – CC/02 (Lei nº 10.406/02), estando claro que ela decorre somente de lei ou da vontade das partes, não se presumindo:

#### Código Civil

Art. 264. Há solidariedade, quando na mesma obrigação concorre mais de um credor, ou mais de um devedor, cada um com direito, ou obrigado, à dívida toda.

Art. 265. A solidariedade não se presume; resulta da lei ou da vontade das partes.

O art. 124, inciso II, do CTN, prescreve que "são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei". O referido dispositivo possibilita que a lei da pessoa política competente para tributar possa prever hipóteses de solidariedade tributária e graduar a responsabilidade dos obrigados.

Tratando inicialmente do Coobrigado Lucas Cardoso, observa-se que a responsabilidade solidária geral do sócio-gerente pelas obrigações tributárias tem fundamento legal de validade no art. 135, inciso III, do CTN, respondendo ele pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

#### CTN

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. (Grifou-se).

No âmbito do estado de Minas Gerais, a solidariedade tributária foi tratada no art. 21 da Lei nº 6.763/75. O § 2º, inciso II, do dispositivo prevê a responsabilidade do sócio-gerente por créditos tributários decorrentes de atos praticados com infração à lei:

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. (Grifou-se).

A infração narrada no Auto de Infração, devidamente caracterizada nos autos, não se confunde com mero inadimplemento da obrigação tributária, tratando-se, na verdade, de atos contrários à lei, de infrações (saída desacobertada apurada com base em recursos não comprovados nas contas Caixa e Bancos), que não podem ser perpetradas sem a participação ativa do sócio-gerente, mormente no caso de uma EIRELI, que possui apenas um sócio.

Sendo ele o único gestor da empresa, não há dúvidas que os recursos sem origem que foram detectados pela Fiscalização adentraram nas contas bancárias e no caixa da empresa sob sua responsabilidade.

Correta, portanto, a inclusão do sócio-gerente único da Autuada no polo passivo da obrigação tributária, nos termos dos dispositivos legais acima transcritos.

No que tange à Coobrigada Empresa de Contabilidade, sua inclusão no lançamento se deu em razão da prática de atos que contribuíram decisivamente para as infrações, realizando lançamentos sem o devido lastro em documentos idôneos e prestando informações falsas às Secretaria de Fazenda, como ela mesma admite em sua Peça de Defesa.

Saliente-se que foi citado no campo “Base Legal/Infringências” o dispositivo legal relativo à responsabilidade solidária da Empresa de Contabilidade, qual seja, o art. 21, § 3º, da Lei nº 6.763/75, a seguir transcrito:

**Art. 21.** São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 3º São também pessoalmente responsáveis o contabilista ou o responsável pela empresa prestadora de serviço de contabilidade, em relação ao imposto devido e não recolhido em função de ato por eles praticado com dolo ou má-fé.

Ademais, os elementos dos autos e das condutas reconhecidas em sua Peça de Defesa (fls. 848/851) justificam sua solidariedade, na medida em que tais medidas colaboraram na implementação e na ocultação das irregularidades praticadas pela Autuada. Dentre essas condutas, destaca-se:

- a transmissão de arquivos eletrônicos DAPI e SPED zerados para a SEF/MG na competência Outubro de 2017, mesmo consciente de que a Autuada exercia normalmente suas atividades (o alegado fato de a Autuada não lhe apresentar arquivos digitais e documentações físicas não justifica a apresentação ao Fisco de arquivos eletrônicos com informações sabidamente incorretas);

- a transmissão de arquivos eletrônicos da Escrituração Contábil Digital (ECD) para a SEF/MG em todo o exercício de 2017 (de fato, com apenas 26 lançamentos contábeis relativos a “honorários administrativos”), mesmo a Autuada tendo exercido normalmente suas atividades durante todo o exercício;

- a manutenção de lançamentos sem comprovação de origem na conta transitória “CONTA A CLASSIFICAR” da ECD de 2016, mesmo após o encerramento do exercício contábil, momento em que tal conta deveria ser encerrada e os lançamentos ajustados para as contas próprias.

A Norma Brasileira de Contabilidade (NBC) “ITG 2000 (R1) – ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL”, que trata de “...critérios e procedimentos a serem adotados pela entidade para a escrituração contábil de seus fatos patrimoniais...”, sendo a aplicável a “...todas as entidades, independente da natureza e do porte, na elaboração da escrituração contábil...”, orienta que:

(...)

26. Documentação contábil é aquela que comprova os fatos que originam lançamentos na escrituração da entidade e compreende todos os documentos, livros, papéis, registros e outras peças, de origem interna ou externa, que apoiam ou compõem a escrituração.

27. A documentação contábil é hábil quando revestida das características intrínsecas ou extrínsecas essenciais, definidas na legislação, na técnica-contábil ou aceitas pelos “usos e costumes”. (Grifou-se).

(...)

Na ausência da correspondente documentação contábil, caberia ao Contabilista não escriturar operações não comprovadas e nem prestar informações comprovadamente falsas ao Fisco), como bem orienta a citada NBC ITG 2000 (R1) – Escrituração Contábil, supratranscrita.

Portanto, indubitável que a Empresa de Contabilidade agiu conscientemente, colaborando de forma decisiva na implementação e na ocultação da infração praticada pela Autuada, razão pela qual deve ser mantida no polo passivo da autuação.

#### Do Mérito Propriamente Dito

Previamente, no que tange ao pedido para análise do conjunta dos PTAs nºs 01.001490457-68, 01.001489944-64, 01.001489942-01 e 01.001489941-20, por se tratar de Autos de Infração referentes à mesma ação fiscal, cabe esclarecer, como bem salientou a Fiscalização, que existe orientação da SEF/MG para a lavratura de distintos Autos de Infrações quando, numa mesma ação fiscal, detectar-se 2 (duas) ou mais infrações distintas, que não guardem correlação direta entre si.

Ao contrário do que afirmam os Impugnantes, não há qualquer absurdo ou indicativo de erros e arbitrariedades na conduta. Ao contrário, trata-se de uma medida destinada a melhor respeitar os direitos dos próprios Contribuintes, especialmente a legítima garantia constitucional à ampla defesa e ao contraditório efetivo.

A individualização das matérias diferentes em PTAs distintos, ainda que tenham sido as condutas verificadas na mesma ação fiscal, garante uma maior clareza e melhor compreensão dos lançamentos realizados, evitando-se a mistura de bases/fundamentos legais, documentos, acusações fiscais e peças de defesas diferentes num mesmo Auto de Infração.

Apesar de terem sido verificados na mesma ação fiscal, cada um dos 4 (quatro) lançamentos originou-se de uma infração distinta, relacionada a matéria própria, que não guarda relação de dependência ou de complementariedade com as demais.

Por essa razão, não há nenhum prejuízo decorrente de eventual tramitação em separado deles no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Não obstante, destaque-se que apesar da inexistência de obrigação legal para tramitação conjunta de tais PTAs, é comum que, em situações como essa, eles acabem tramitando conjuntamente no CCMG, inclusive para garantir maior celeridade aos julgamentos, não resultando desse fato qualquer direito para o Contribuinte ou obrigação para o estado.

Assim, superada está a questão.

O método utilizado pela Fiscalização no presente lançamento consiste em analisar os lançamentos contábeis do livro Diário, de forma a verificar se estão comprovadas as origens dos recursos levados a débito nas contas Caixas e Bancos. Em outras palavras, busca-se confirmar se todas as entradas de recursos financeiros no ativo circulante podem ser comprovadas por nota fiscal ou por outros documentos contábeis idôneos, no que tange à suas origens.

Identificados os lançamentos contábeis sob os quais pairavam suspeita de inexistência de origem idônea, eles foram listados nos Anexos “A a H” da Intimação Fiscal nº 04 (fls. 21/30), a qual foi enviada ao Contribuinte para fins de esclarecimento e comprovação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Analisando as respostas apresentadas, assim como os documentos apreendidos por meio do AAD nº 11.233 (fls. 391/396 do PTA 01.001489944-64, que segue conjuntamente com o presente lançamento), a Fiscalização considerou comprovada a origem da maioria desses lançamentos.

Também foram excluídas as exigências relativas aos lançamentos que foram comprovados documentalmente, em sede de Impugnação, conforme reformulação do crédito tributário de fls. 826/830. As exigências excluídas referem-se aos lançamentos para os quais foram “zeradas” as colunas “BASE DE CÁLCULO”, “ICMS DEVIDO” e “ICMS-ST DEVIDO”, do novo Anexo IIA de fls. 827/829. Assim, as exigências remanescentes referem-se os lançamentos que valores diferentes de zero nessas colunas.

Tais lançamentos foram considerados como recursos sem origem comprovada, com aplicação da presunção legal de saídas desacobertadas de documento fiscal prevista no art. 49, §§ 1º e 2º, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 196, § 2º, incisos I e IV, do RICMS/02 e art. 299 do Decreto nº 9.580/18 (RIR):

Lei nº 6.763/75

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

§ 1º - Para os efeitos da fiscalização do imposto, é considerada como subsidiária a legislação tributária federal.

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

RICMS/02

Art. 196. Para os efeitos da fiscalização do imposto, é considerada como subsidiária a legislação tributária federal.

(...)

§ 2º Salvo prova em contrário, consideram-se realizadas as operações ou prestações tributáveis, sem pagamento do imposto, a constatação, pelo Fisco, de ocorrências que indiquem omissão da receita, tais como:

(...)

I - saldo credor de caixa ou recursos sem a correspondente origem;

(...)

IV - existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. (Grifou-se).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Decreto 9.580/18

Depósitos bancários

**Art. 299.** Caracterizam-se também como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimado, não comprove, por meio de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. (Grifou-se).

Dessa forma, sobre tais recursos não comprovados restaram exigências de ICMS/OP - R\$ 298.598,87 (duzentos e noventa e oito mil, quinhentos e noventa e oito reais e oitenta e sete centavos) e ICMS/ST -R\$ 44.789,83 (quarenta e quatro mil, setecentos e oitenta e nove reais e oitenta e três centavos) à alíquota de 18% (dezoito por cento), aplicável às operações com açúcar (única mercadoria comercializada pelo Estabelecimento Autuado), nos termos do art. 12, inciso I, alínea “d”, da Lei nº 6.763/75, observada a redução de base de cálculo de 61,11% (sessenta e um inteiros e onze centésimos por cento) prevista para tal mercadoria no Item 20 da Parte 1 c/c Item 27 da Parte 6, ambos do Anexo IV do RICMS/02.

No caso do ICMS/ST, ele foi apurado mediante aplicação, sobre os valores sem comprovação de origem, da Margem de Valor Agregado (MVA) prevista para operações com açúcar, que é de 15% (quinze por cento), conforme os Itens 101.0, 101.1 e 101.2 do Capítulo 17 (PRODUTOS ALIMENTÍCIOS) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Tais cálculos podem ser vistos no novo Anexo IIA, às fls. 827/829 dos autos.

Os Impugnantes alegam que diversos dos lançamentos do Anexo IIA se referem a cheques depositados e devolvidos sem fundos (listagem às fls. 149), que são lançados como entrada na conta Caixa, para depois serem apresentados novamente ao banco, não representando novo ingresso de recursos.

Em contrapartida, a Fiscalização afirma que foram considerados no cálculo apenas os cheques devolvidos após a segunda apresentação (“alínea 12”) ou por motivo tal que os tornou impróprios para serem sacados ou compensados, o que afasta a alegação de que tais documentos seriam novamente apresentados ao banco e, por isso, representariam origens de recurso na conta Caixa.

Analisando o histórico desses lançamentos no livro Diário, que foi reproduzido no Anexo IIA, constata-se que tais operações estão descritas como “Pagamento conf. Extrato Devol. Cheque Depositado\* CHQ.S/FUNDOS 2ª. APRES.”, o que confirma a afirmação da Fiscalização de que se trata de cheques apresentados pela segunda vez.

Ressalte-se que a empresa que recebe, como pagamento das vendas, cheques que ao serem depositados pela primeira vez acabam devolvidos pelo banco sacado por insuficiência de fundos (“alínea 11”) ou por qualquer motivo que ainda permita nova apresentação do documento, deve registrar contabilmente esse fato.

Como não é cabível o estorno do lançamento original que registrou a venda e o respectivo pagamento, uma vez que não houve desfazimento do negócio jurídico, mas apenas falta de pagamento, o procedimento contábil adequado seria o registro do respectivo valor a débito, em uma conta do ativo circulante (“Caixa ou Cheques em Cobrança”, por exemplo), em contrapartida a um crédito na conta Bancos.

Da mesma forma, quando a devolução do cheque depositado decorrer de insuficiência de fundos em segunda apresentação (alínea “12”) ou de outro motivo que impeça a reapresentação ou o saque do título (por exemplo, “sustação”), deveria ser realizado um novo lançamento contábil, no qual fosse creditada a conta Bancos, com contrapartida de débito em uma conta relativa à baixa/perda desse valor (por exemplo, “Perda no Recebimento de Crédito”) ou até mesmo em “Cheques em Cobrança”, já que ele ainda pode ser cobrado por outros meios diversos.

Assim, inegavelmente, o procedimento da Autuada, de retornar os cheques definitivamente não compensáveis/sacáveis à conta Caixa não se mostra adequado do ponto de vista contábil, representando um erro de escrituração, já que tais títulos deixaram de ser recebíveis e, portanto, não mais representam uma disponibilidade de recursos em seu ativo circulante.

Entretanto, a presunção legal de existência de recursos não comprovados na conta Caixa, assim como todas as presunções em matéria de direito tributário, admite prova em contrário, a cargo daquele que se sentir por ela prejudicado, no caso, o Contribuinte.

Não obstante se tratar de um erro, o lançamento de cheques definitivamente não compensáveis/sacáveis na conta Caixa não pode ser tomado como ingresso de recursos sem origem comprovada na conta Caixa, pois lhe falta o elemento central da presunção: desconhecimento em relação à origem dos recursos.

Nesse caso, a origem dos recursos “supostamente ingressados” na conta Caixa está comprovada: trata-se de um erro de escrituração, cognoscível de per si, pela leitura do histórico do lançamento.

Além disso, nessa situação não há recursos sem origem no Caixa, na medida em que o título de crédito indevidamente debitado em tal conta não é mais compensável/sacável, sendo apenas um pedaço de papel, que neste ponto, presta-se, no máximo, a instruir uma ação judicial de cobrança junto ao devedor.

Importante destacar que o descumprimento de obrigações acessórias (aqui englobados os erros comprováveis, como no presente caso), não fazem surgir um fato gerador de ICMS onde ele não foi previamente definido em lei.

Exemplificativamente, caso um Contribuinte acresça indevidamente um numeral “0” (zero) em um lançamento contábil a débito na conta Caixa, de forma a registrá-lo com o valor de R\$ 100.000,00 (cem mil reais), não obstante o documento que lhe dá origem possuir valor de face de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), isso não autorizará a presunção de que ingressaram R\$ 90.000,00 (noventa mil reais) sem origem na conta Caixa. Apenas existirá um erro material relativo à obrigação acessória, comprovável a partir da própria escrituração contábil da empresa.



Assim, verificando-se que a origem dos recursos relativos aos 11 (onze) cheques devolvidos sem fundos pela segunda vez (fls. 149) é um erro de escrituração que não gera real disponibilidade de recursos no Caixa, não há elementos para se aplicar a presunção legal de saída de mercadorias desacobertadas de documento fiscal em relação a eles, devendo prevalecer a verdade material, princípio que é um dos principais corolários do processo administrativo, mormente, na esfera tributária.

Por essa razão, a Assessoria do CCMG concluiu que esses 11 (onze) cheques devem ser excluídos do lançamento, por não representarem efetivo ingresso de recursos no Caixa, mas sim um erro de escrituração, incapaz de autorizar a utilização da presunção de saída de mercadorias desacobertadas de documento fiscal.

Noutro giro, a Defesa alega que devoluções de TED (fls. 150), operações de antecipação de recebíveis em empresas financeiras de factoring (fls. 150/151) e antecipações de pagamentos (fls. 151/152), que não representam novos ingressos de recursos no Caixa da Autuada, foram indevidamente incluídos na autuação.

Acrescenta que valores com origem a partir de contas da própria Autuada foram considerados sem origem. Exemplifica com os lançamentos de 11/08/16 - R\$ 20.807,10 (vinte mil, oitocentos e sete reais e dez centavos) e 16/08/16 -R\$ 20.027,80 (vinte mil, vinte e sete reais e oitenta centavos).

Para comprovar suas alegações apresenta, as fls. 177/237, diversos documentos, tais como, extratos de desconto comercial de duplicatas, termos aditivos do contrato de FIDC”, e-mails, relatórios de desconto de duplicatas e borderôs de pagamento analíticos, que comprovam a origem de parte dos recursos autuados no Anexo IIA.

A Fiscalização informa que todas essas operações de antecipação de recebíveis, desconto escritural de títulos e antecipação de pagamentos que tiveram a origem comprovada pelos documentos de fls. 177/237, foram excluídos do lançamento.

Compulsando os autos, observa-se que o novo Anexo IIA possui diversas operações dessas naturezas que foram excluídas do lançamento após a Impugnação (aquelas que foram documentalmentemente comprovadas pelos documentos de fls. 177/237), as quais podem ser identificadas por estarem com os campos “BASE DE CÁLCULO”, “ICMS DEVIDO” e “ICMS-ST DEVIDO” zerados), afirmação que não foi contestada pelos Impugnantes no Aditamento à Impugnação de fls. 840/844.

Por outro lado, no âmbito do mesmo Aditamento à Impugnação, a Defesa apresenta uma listagem de lançamentos (fls. 842/843) que, no seu entender, também deveriam ter sido excluídos pela Fiscalização, por analogia, em razão de terem a mesma origem/natureza daqueles que foram excluídos na reformulação.

Em resposta, a Fiscalização ressalta que todos os lançamentos que tiveram sua origem comprovada documentalmentemente foram excluídos, de forma que restaram no Auto de Infração apenas os lançamentos para os quais não houve apresentação de tais documentos.

Acrescenta que o fato de os lançamentos mantidos nos autos possuírem a mesma origem/natureza daqueles excluídos não comprova sua regularidade, como pretende a Defesa.

De fato, para os fins de afastar a presunção de que houve saída de mercadorias desacobertada de documentação fiscal, os lançamentos sem origem devem ser justificados individualmente, mediante apresentação de documentos que comprovem seu conteúdo e origem, como exige a Fiscalização.

Sendo um lançamento sem origem comprovada, nada garante que a descrição utilizada na sua escrituração está correta e corresponde à verdadeira origem/natureza do evento que efetivamente ocorreu no mundo dos fatos.

Como já se disse antes, o desconhecimento em relação à origem real desses recursos é o ponto central da presunção de saída desacobertada e da própria autuação. Por essa razão, não há que se falar em comprovação analógica de lançamentos sem origem, que foram DESCRITOS como sendo de origem similar a outros que tiveram sua origem comprovada.

Ademais, compulsando os documentos de fls. 177/237 dos autos, a Assessoria do CCMG não encontrou elementos capazes de comprovar as alegações da Defesa e que permitissem a exclusão de outros lançamentos, além daqueles que já o foram pela Fiscalização no âmbito da reformulação do crédito tributário.

Assim, pela ausência de qualquer elemento que afaste a presunção de saída desacobertada em relação aos lançamentos remanescentes, correta sua manutenção no Auto de Infração.

Em seguida, a Defesa afirma que dentro da atividade Autuada, o ICMS já é recolhido todas as vezes que são realizadas saídas de açúcar, inexistindo fato gerador vinculado às apurações da Fiscalização.

De fato, todas as vezes que a Autuada realiza vendas de açúcar acobertadas por documento fiscal, haverá destaque do ICMS/OP e do ICMS/ST respectivos, os quais serão recolhidos no prazo previsto na legislação.

Entretanto, no caso em tela, a acusação fiscal cuida de recursos financeiros que efetivamente transitaram pelas contas contábeis Caixa e Bancos da Impugnante, mas para as quais não há qualquer comprovação de origem.

Em outras palavras, o motivo da autuação é justamente a inexistência de documento fiscal (ou outro documento qualquer) que comprove a origem dos recursos que ingressaram na empresa, situação essa que autoriza a aplicação a presunção legal de ocorrência de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, exatamente como procedeu a Fiscalização.

Assim, se não houve emissão de documento fiscal, por óbvio, não houve recolhimento do imposto relativo a tais operações, razão pela qual deve ser afastado o argumento da Defesa.

Por fim, a Defesa afirma que a soma das multas do Auto de Infração ultrapassa 230% (duzentos e trinta por cento) do valor do ICMS cobrado, em nítida

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ofensa ao princípio constitucional do não confisco. Acrescenta que o lançamento ofende, também, a capacidade contributiva da Autuada, pois o pagamento exigido retiraria as condições mínimas e básicas necessárias à sua própria subsistência, podendo levá-la à bancarrota.

Quanto a tais assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive no que tange ao pretense efeito confiscatório das multas, 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 (correspondente ao 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 à afronta 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.

Não há que se falar em confisco em relação a multa que foi exigida em perfeita consonância com a legislação de regência, inclusive no que tange aos limites máximos traçados pela lei.

Assim, sem razão a Defesa nos seus argumentos.

No entanto, há um reparo a se fazer no que tange à aplicação do limitador máximo da penalidade isolada.

No caso em tela, em razão da constatação de saídas desacobertadas listadas no Anexo IIA (fls. 827/829), foi aplicada a Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, observado o limitador máximo do § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

(Destacou-se)

Como se pode ver às fls. 829/830 dos autos, são as seguintes as exigências remanescentes do Auto de Infração:

**-ICMS/OP: 298.598,87 (duzentos e noventa e oito mil, quinhentos e noventa e oito reais e oitenta e sete centavos).**

**-MR (50%): 149.299,45 (cento e quarenta e nove mil, duzentos e noventa e nove reais e quarenta e cinco centavos).**

**-ICMS/ST: 44.789,83 (quarenta e quatro mil, setecentos e oitenta e nove reais e oitenta e três centavos).**

**-MR (100%): 44.789,83 (quarenta e quatro mil, setecentos e oitenta e nove reais e oitenta e três centavos).**

**-M. ISOL.: 686.777,42 (seiscentos e oitenta e seis mil, setecentos e setenta e sete reais e quarenta e dois centavos).**

Observando-se os valores em destaque, nota-se que o limitador máximo da multa isolada, de duas vezes o valor do imposto incidente na operação, foi calculado a partir da soma do ICMS/OP com o ICMS/ST.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, o ICMS/ST não integra o imposto incidente na operação própria do contribuinte, na medida em que se trata de uma antecipação da tributação relativa aos fatos geradores das operações subsequentes da cadeia de circulação da mesma mercadoria, de responsabilidade de outros contribuintes, que presumivelmente ainda ocorrerão.

Por essa razão, em observância ao texto legal, o limitador do § 2º, inciso I deve ser calculado apenas em função do ICMS/OP, de forma que no caso em tela, ele seria de R\$ 597.197,74 (quinhentos e noventa e sete mil, cento e noventa e sete reais e setenta e quatro centavos - 2 x R\$ 298.598,87 (duas vezes duzentos e noventa e oito mil, quinhentos e noventa e oito reais e oitenta e sete centavos) e não de R\$ 686.777,42 (seiscentos e oitenta e seis mil, setecentos e setenta e sete reais e quarenta e dois centavos), como se aplicou.

Portanto, deve ser excluída a parcela da multa isolada que supere o limite de duas vezes o valor do ICMS incidente na operação própria da Autuada.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 827/830 e, ainda, para excluir todas as exigências relativas aos recursos com origem comprovada e, também, a parcela da multa isolada que supere o limite de duas vezes o ICMS incidente na operação própria da Autuada, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Hélio Victor Mendes Guimarães (Revisor) e André Barros de Moura.

**Sala das Sessões, 17 de fevereiro de 2022.**

**Alexandra Codo Ferreira de Azevedo**  
**Relatora**

**Geraldo da Silva Datas**  
**Presidente**