

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.689/23/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.002988896-23  
Impugnação: 40.010156338-70, 40.010156339-51 (Coob.)  
Impugnante: Ds Comércio de Pneus Ltda  
IE: 003822665.02-91  
Soraya Lourenço Zorzetto (Coob.)  
CPF: 309.021.208-08  
Proc. S. Passivo: JOSÉ LUIZ MATTHES/Outro(s), JOSÉ LUIZ MATTHES  
Origem: DF/Divinópolis

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO.** A sócia-administradora 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 e 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 os valores constantes em extratos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e/ou débito, com os documentos fiscais emitidos e/ou declarados pelo autuado. 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 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pela Contribuinte 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 01/06/22 a 31/08/22 e maio de 2023.

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 § 2º, inciso I, do citado art. 55.

A sócia-administradora da Autuada foi incluída como Coobrigada em razão da prática de atos com infração à Lei nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Inconformadas, Autuada e Coobrigada apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnações às págs. 21/66 e págs. 67/118, respectivamente, contra as quais o Fisco se manifesta às págs. 119/130.

---

**DECISÃO**

**Da Preliminar**

Preliminarmente, a Impugnante alega a nulidade do lançamento em razão do procedimento fiscal ter implicado na quebra do sigilo de dados de instituição financeira.

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

Embora a alegação verse sobre questão de mérito, por oportuno, aqui será abordada.

Sabe-se que as administradoras de cartões estão obrigadas a prestar informações relativas à totalidade das operações e prestações realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS, conforme se depreende dos arts. 10-A e 13-A, da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/02:

RICMS/02 - Anexo VII - Parte 1

Art. 10-A - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, as instituições e os intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares manterão arquivo eletrônico referente à totalidade das operações e prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou demais instrumentos de pagamentos eletrônicos, realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e por pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoa Física - CPF ou do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto, identificados na listagem disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda,  
<http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoes-e-intermediadores-de-pagamentos-servicos-e-negocios/>.

(...)

Art. 13-A - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, as instituições e os intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, os intermediadores de serviços e de negócios entregarão os arquivos eletrônicos de que tratam os arts. 10-A e 10-B desta parte, até o último dia útil de cada mês, relativamente às operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior, nos termos previstos em ato Cotepe/ICMS.

(...)

Por sua vez, essas informações prestadas pelas administradoras de cartões são consideradas documentos fiscais, nos termos do art. 132 do RICMS/02:

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

(...)

III - as informações prestadas:

a) pelas administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, relativas às operações e às prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de sistemas de crédito, débito ou demais instrumentos de pagamentos eletrônicos, realizadas por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoa Física - CPF ou do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto;

Vê-se, então, que a entrega obrigatória das declarações, prestadas pelas administradoras de cartões, decorre de expressa previsão legal e, portanto, o exame do seu conteúdo independe da instauração de procedimento administrativo que vise a autorizar uma suposta quebra de sigilo bancário.

Não obstante, lembre-se que o art. 6º da Lei Complementar nº 105/01, que dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras, prescreve que as Autoridades e os Agentes Fiscais tributários da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso, se tais exames forem considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para corroborar, transcreve-se a ementa da decisão do E. TJMG, Agravo de Instrumento - Cv 1.0000.23.028947-2/001, na qual se analisou alegação de teor similar à trazida pela Defesa, restando afastada qualquer ilegalidade no procedimento fiscalizatório:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - EXECUÇÃO FISCAL - EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE - PROCEDIMENTO FISCALIZATÓRIO -CONFRONTO DE VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS FORNECIDOS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO E/OU DÉBITO - AUSÊNCIA DE ILEGALIDADE - DOCUMENTO DE EXIBIÇÃO OBRIGATÓRIA - ALÍQUOTA DO ICMS - SUPOSTA APLICAÇÃO EQUIVOCADA - DILAÇÃO PROBATÓRIA - RECURSO DESPROVIDO. I - A EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE É UM INSTITUTO DE CRIAÇÃO DOUTRINÁRIA E JURISPRUDENCIAL POR MEIO DO QUAL SÃO DISCUTIDAS QUESTÕES ATINENTES AOS PRESSUPOSTOS PROCESSUAIS, ÀS CONDIÇÕES DA AÇÃO OU ÀS NULIDADES DO TÍTULO EXECUTIVO, MATÉRIAS ESTAS DE ORDEM PÚBLICA, AS QUAIS PODEM SER CONHECIDAS DE OFÍCIO PELO JUÍZO E NÃO DEPENDEM DE DILAÇÃO PROBATÓRIA. II - POR SUA INDISPENSABILIDADE, SÃO CONSIDERADAS DE EXIBIÇÃO OBRIGATÓRIA COMO DOCUMENTOS FISCAIS (ART. 132, RICMS) AS INFORMAÇÕES PRESTADAS PELAS "ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO, DE CARTÕES DE DÉBITO EM CONTA-CORRENTE E ESTABELECIMENTOS SIMILARES" RELATIVAS ÀS "OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES REALIZADAS POR ESTABELECIMENTOS DE CONTRIBUINTES CUJOS PAGAMENTOS SEJAM REALIZADOS POR MEIO DE SEUS SISTEMAS DE CRÉDITO, DÉBITO OU SIMILAR, NA FORMA, NO PRAZO E NAS CONDIÇÕES PREVISTOS EM REGULAMENTO, RELATIVAMENTE AOS PERÍODOS DETERMINADOS PELA LEGISLAÇÃO" (ART. 50, § 5º, LEI Nº 6.763/75). III - AUSENTE QUALQUER ILEGALIDADE NO PROCEDIMENTO FISCALIZATÓRIO DA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL QUE CULMINOU NA CONSTATAÇÃO DE ENTRADA, SAÍDA OU ESTOQUE DE MERCADORIA DA CONTRIBUINTE DESACOBERTADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, "APURADA MEDIANTE CONFRONTO DE VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS FORNECIDOS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO E/OU DÉBITO". IV - NÃO RESPONDENDO A CONTRIBUINTE AO TERMO DE INTIMAÇÃO SOBRE AS INCONSISTÊNCIAS APURADAS PELO FISCO, DEIXANDO DE APRESENTAR A DOCUMENTAÇÃO EXIGIDA E/OU DE COMPROVAR AS OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES REALIZADAS PARA FINS DE APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA, INVIÁVEL O ACOLHIMENTO DE SUA EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE POR NECESSÁRIA DE DILAÇÃO PROBATÓRIA QUANTO AO PONTO. (TJMG - AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0000.23.028947-2/001, RELATOR(A): DES.(A) PEIXOTO HENRIQUES, 7ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 04/07/2023, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 10/07/2023) (GRIFOU-SE)

Nessa medida, cumpre destacar que o lançamento foi devidamente precedido de documentos exigidos pelo art. 69, incisos I e II, do RPTA, para que se instaure o início da ação fiscal, no caso, o Auto de Apreensão e Depósito - AAD nº 002093, às págs. 05, lavrado em 22/03/23, e o Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF nº 10.000045929-53, recebido pela Coobrigada em 02/05/23 (págs. 09).

Por sua vez, o procedimento adotado pelo Fisco é considerado técnica idônea prevista no art. 194, inciso I, do RICMS/02, c/c art. 66, inciso III, do RPTA.

Assim, verifica-se a legalidade da conduta adotada pelo Fisco.

Destaque-se que no Auto de Infração constam a descrição das infrações apuradas, e das exigências fiscais, assim como os respectivos fundamentos legais. Os cálculos envolvendo a apuração do crédito tributário e os documentos sobre os quais se lastreiam as acusações fiscais foram juntados ao processo nos anexos de 1 a 4 do Auto de Infração.

Sendo assim, uma vez que constam nos autos todos os elementos exigidos pela legislação tributária capazes de proporcionar a adequada motivação do lançamento e o pleno direito de defesa à Impugnante, notadamente, os requisitos reivindicados pelo art. 142 do CTN e pelo art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, rejeita-se a prefacial de nulidade arguida.

#### **Do Pedido de Prova Pericial**

A Impugnante solicita realização de prova pericial para que o perito verifique se houve a efetiva ocorrência dos fatos geradores autuados e, sendo o caso, apure a devida base de cálculo do imposto.

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 dispondo 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).

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

Entretanto, a perícia solicitada se mostra desnecessária, uma vez que as informações e os documentos contidos nos autos são suficientes para o deslinde da matéria, o que ficará evidenciado quando da análise de mérito do presente lançamento.

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

SE A MATÉRIA TRATADA NOS AUTOS VERSAR SOBRE QUESTÃO EMINENTEMENTE DE DIREITO, QUANTO AO RECONHECIMENTO OU NÃO DA PERCEPÇÃO DE DIFERENÇA SALARIAL, DECORRENTE DA CONVERSÃO DE URV, DESNECESSÁRIA A REALIZAÇÃO DE PROVA PERICIAL CONTÁBIL, A QUAL PODERÁ SER REALIZADA, ACASO NECESSÁRIO, EM SEDE DE EXECUÇÃO. A PROVA

PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DA OPINIÃO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA QUE ESCAPA DO UNIVERSO DE CONHECIMENTO DO JULGADOR, HIPÓTESE ESSA NÃO CARACTERIZADA NO CASO VERTIDO. ASSIM, INDEFERE-SE O PEDIDO (PROCESSO NÚMERO 1.0024.05.661742-6/001(1), RELATOR: CÉLIO CÉSAR PADUANI, TJMG)

Assim, indefere-se o pedido de produção da prova requerida, com fundamento no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA, a saber:

RPTA

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

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

(...)

### **Do Mérito**

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões de crédito e/ou débito, com os documentos e declarações fiscais prestadas pelo autuado à Fiscalização, no período de 01/06/22 a 31/08/22 e maio de 2023.

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 § 2º, inciso I, do citado art. 55.

A sócia-administradora do autuado foi incluída como Coobrigada em razão da prática de atos com infração à lei, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Inicialmente, importa destacar que a Autuada encontrava-se com a sua Inscrição Estadual suspensa nos períodos autuados.

Tendo em vista as administradoras de cartões informarem terem sido efetuadas diversas transações financeiras através da máquina de cartões em posse do autuado, a Fiscalização realizou diligência no estabelecimento comercial da Autuada em 22/03/23 e, uma vez ter encontrado fortes indícios de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, emitiu o Auto de Apreensão e Depósito - AAD nº 002093 (págs. 05), apreendendo diversos documentos extrafiscais que revelam vendas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Ressalte-se que dentre os itens apreendidos constavam documentos de controle interno denominados “Movimentação de Itens”, os quais especificavam as mercadorias vendidas pela Autuada em seu estabelecimento que, repita-se, encontrava-se com a sua inscrição estadual suspensa e, portanto, sem autorização para funcionar, ou emitir notas fiscais.

Destaque-se, ainda, que na amostra juntada pelo Fisco às págs. 07 dos autos, verifica-se estar grampeado ao referido controle interno “Movimentação de Itens”, o comprovante da respectiva transação financeira, efetuada através da máquina de cartões em posse da Autuada em 17/03/23.

E diante dos fatos narrados, posteriormente, a fim de verificar o cumprimento, pela Autuada das suas obrigações fiscais principal e acessórias, no período de 01/01/22 a 30/04/23, a Fiscalização lavrou o Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF nº 10.000045929-53, anexado às págs. 04.

A Contribuinte foi intimada a apresentar arquivos eletrônicos em formato de planilha de dados tipo MS-Excel e também no formato PDF, com assinatura digital do responsável legal, contendo as informações constantes nos documentos intitulados "MOVIMENTAÇÃO DE ITENS", o qual foi apreendido, em parte, no Auto de Apreensão e Depósito - AAD nº 002093, lavrado em 22/03/23.

Os documentos solicitados não foram apresentados.

Desta feita, diante da não apresentação daqueles documentos e diante mesmo da impossibilidade da Impugnante ter emitido nota fiscal idônea no período autuado - durante o qual, enfatize-se, encontrava-se com a sua inscrição estadual suspensa - o Fisco lavrou o Auto de Infração para cobrar o ICMS não recolhido e aplicar as penalidades cabíveis sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

A Autuada alega em sua defesa que a realização do 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.

Defende que para demonstrar a materialidade do fato gerador é necessário que o Fisco apure o valor das entradas, das saídas e dos estoques de mercadorias; que indique, ainda, o valor dos serviços recebidos e prestados, das despesas, de outros encargos, do lucro do estabelecimento e de outros elementos informativos.

Sustenta que o lançamento fiscal deveria obedecer ao princípio da tipicidade cerrada demonstrando a ocorrência e as características do fato gerador e da sua autoria.

Reclama que o lançamento fiscal lhe estaria impondo a produção de prova negativa, sendo que o ônus da prova é do Fisco, que desconsiderou toda a sua contabilidade, atribuindo-lhe a responsabilidade por operações que não realizou.

Todavia, razão não lhe assiste, conforme se verá.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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>.

(...)

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.

(...)



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

Ressalta-se que as informações prestadas pela administradora de cartão de crédito e/ou débito são documentos fiscais, nos termos do disposto no art. 132, incisos II e III do RICMS/02.

Por sua vez, ao longo do período autuado, a Impugnante encontrava-se com a sua inscrição estadual suspensa e, por conseguinte, impossibilitada de emitir notas fiscais idôneas.

Não obstante, ao longo de todo o procedimento de fiscalização e mesmo após ser cientificada do lançamento, a Impugnante não juntou quaisquer documentos que corroborassem os seus argumentos deduzidos em sua Impugnação e que pudessem afastar as acusações fiscais.

Ao contrário do que afirma a Impugnante, a comprovação, pelo Fisco, da ocorrência do fato gerador não requer, necessariamente, que se apure o valor das entradas, das saídas e dos estoques iniciais e finais de mercadorias, dos serviços recebidos e prestados, das despesas, de outros encargos, e do lucro do estabelecimento.

Outras tantas técnicas de auditoria fiscal permitem verificar o cumprimento das obrigações tributárias acessórias e principais por parte dos contribuintes, tal como a adotada pelo Fisco no presente lançamento, a qual se utiliza do exame e da análise documento fiscais e subsidiários da Contribuinte e ainda, do exame dos elementos de declaração ou de contrato firmado pelo Sujeito Passivo.

Como relatado, o lançamento lastreou-se em documentos fiscais - declarações das administradoras de cartões - e em documentos extrafiscais apreendidos em diligência realizada no estabelecimento da Autuada. Baseou-se, ainda, no fato da Impugnante encontrar-se com a sua inscrição estadual suspensa no período autuado e, por conseguinte, na sua impossibilidade de emitir notas fiscais idôneas.

Registre-se que a presunção de saídas mercadorias não é absoluta, e poderia ser ilidida pelo Impugnante por meio de documentos que comprovassem as suas alegações, mas este não os apresentou.

Nessa medida, não assiste razão à Impugnante quando ela defende que o procedimento baseou-se em provas insuficientes. Desta feita, correto o lançamento, uma vez terem sido comprovadas as infrações, nos termos do art. 136 do RPTA:

### RPTA

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

Há que se destacar as disposições da legislação tributária mineira sobre a base de cálculo do imposto, notadamente o disposto no art. 43, inciso IV do RICMS/02:

Art. 43 - Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

IV - na saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que em transferência para outro estabelecimento do mesmo titular:

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

(...)

A alíquota aplicável às saídas realizadas pela Autuada é a prevista no art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02:

Art. 42 - As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

e) 18 % (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores; (...)

Portanto, a falta de cumprimento das obrigações tributárias e fiscais sujeita a Contribuinte ao pagamento do imposto e demais acréscimos legais, previstos na legislação, devendo ser utilizada a alíquota aplicável ao ramo de suas atividades, conforme o citado art. 42, inciso I, alínea “e”, do RICMS/02.

No que tange à alegação da Defesa de que a Fiscalização apurou o imposto sem considerar o princípio da não cumulatividade, vale destacar que à luz do que dispõe o art. 89, inciso I, do RICMS/02, esgotado está o prazo para recolhimento do imposto, então vencido:

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;

II - com documento fiscal que mencione como valor da operação importância inferior à real, no tocante à diferença;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - com documento fiscal que mencione destaque de valor do imposto inferior ao devido, com relação à diferença;

IV - com documento fiscal sem destaque do imposto devido

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se também, no que couber, à prestação onerosa de serviço de comunicação e à prestação de serviço de transporte.

Ademais, vale destacar que o Decreto nº 46.698/14, com produção de efeitos a partir de 01 de fevereiro de 2015, alterou os arts. 194 e 195 do RICMS/02 e excluiu, da legislação mineira, o procedimento fiscal de Verificação Fiscal Analítica – VFA:

### RICMS/02

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

(...)

V - conclusão fiscal;

**Efeitos de 15/12/2002 a 31/01/2015 - Redação original:**

"V - verificação fiscal analítica e conclusão fiscal;"

(...)

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento. (...) (Grifou-se)

Constata-se que, com a nova redação do art. 195 do RICMS/02 foi extinta a recomposição da conta gráfica do ICMS para todo e qualquer procedimento fiscal, inclusive nos casos de créditos ilegítimos ou indevidos.

E, ainda, o referido diploma regulamentar trouxe, no seu art. 1º, a inclusão no RICMS/02 do art. 89-A, com as seguintes disposições:

Art. 1º O Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo DECRETO Nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, fica acrescido do art. 89-A, com a seguinte redação:

Art. 89-A Fica vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses do Anexo VIII deste Regulamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se que o art. 89-A do RICMS/02 veda a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido.

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

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

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

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

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

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

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

Por outro lado, ao deixar de emitir documento fiscal nas saídas de mercadorias, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

acessória, sujeitando-se o infrator à Penalidade prevista no art. 55, inciso II da mencionada lei.

Registre-se que a Multa Isolada acima referida teve o seu valor adequado ao limite previsto no art. 55, § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

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

Não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182 da mencionada lei (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – 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.

A sócia-administradora responde pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III do 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.

O art. 135, incisos II e III do CTN tem o mesmo alcance do § 2º descrito anteriormente, e é aplicável a empresas que estejam ou não em atividade.

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

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Tribunal de Justiça de Minas Gerais - TJ/MG, por unanimidade, no processo nº 1.0479.98.009314-6/001(1), relator Desembargador Gouvêa Rios, firmou o seguinte entendimento, conforme ementa:

[...] O NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO CONSTITUI INFRAÇÃO À LEI TRIBUTÁRIA, RAZÃO POR QUE OS SÓCIOS-GERENTES PODEM SER RESPONSABILIZADOS PESSOALMENTE PELOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES CONSTITUÍDAS À ÉPOCA DO GERENCIAMENTO, NOTADAMENTE SE CONSTATADA A INTENÇÃO DE BURLAR O FISCO ESTADUAL, UTILIZANDO INDEVIDAMENTE DE BENEFÍCIO FISCAL (ALÍQUOTA REDUZIDA) DESTINADO ÀS EXPORTAÇÕES. [...].

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária.

Verifica-se que responde solidariamente pelo crédito tributário em exame a sócia-administradora, que efetivamente é quem participa das deliberações e nos negócios sociais da empresa.

Ademais não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei para o efeito de extensão da responsabilidade tributária e, sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira, em consonância com entendimento do Superior Tribunal de Justiça - STJ para a responsabilização solidária dos sócios.

Induvidoso, no caso, que a Coobrigada tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as irregularidades constatadas caracterizam a intenção de fraudar o Fisco mineiro e fundamenta a inclusão dele para o polo passivo da obrigação tributária.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Flávia Sales Campos Vale (Revisora) e Gislana da Silva Carlos.

**Sala das Sessões, 03 de outubro de 2023.**

**Dimitri Ricas Pettersen**  
**Relator**

**Cindy Andrade Morais**  
**Presidente**

P