

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.850/24/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002788252-04
Impugnação: 40.010155946-88, 40.010155978-14 (Coob.), 40.010155980-71 (Coob.), 40.010155979-97 (Coob.)
Impugnante: Drogaria Teixeiras Ltda
IE: 002983068.00-61
Elizabeth Rodrigues Trigo de Oliveira (Coob.)
CPF: 031.395.176-45
Regiane de Souza Delgado Oliveira Pinto (Coob.)
CPF: 092.439.346-78
Rodrigo Carvalho de Oliveira (Coob.)
CPF: 958.297.766-34
Proc. S. Passivo: Wagner Inácio Freitas Dias
Origem: DFT/Juiz de Fora - 2

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. Constatada a saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apurada mediante confronto entre as vendas declaradas pela Autuada à Fiscalização no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório (PGDASN-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. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Corretas as exigências remanescentes 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 § 2º, inciso I do art. 55 da mencionada lei. Em relação às mercadorias sujeitas à substituição tributária (ST), exigência somente da citada multa isolada.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. Os sócios-administradores respondem 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.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pelo 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 01/03/21 a 31/12/22.

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.

Para as mercadorias sujeitas ao recolhimento por substituição tributária, exige-se apenas a referida multa isolada.

Registra-se ademais que foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigados, os sócios-administradores da empresa autuada, haja vista o período em que fizeram parte do quadro societário da empresa, nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 em razão da prática de atos com infração à lei (realizar vendas sem emitir documento fiscal).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada e os Coobrigados apresentam, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnações anexadas aos autos do e-PTA, com os argumentos a seguir transcritos em síntese:

- informam que a empresa encontra-se inscrita no regime de tributação do Simples Nacional no período de 09/06/17 a 31/12/22;

- arguem a nulidade do Auto de Infração alegando que a intimação teria se dado sem a devida disponibilização da íntegra dos e-PTAs e que, somente em 17/04/23, após um dos Impugnantes ter se dirigido à Repartição Fazendária e requerer o devido acesso, lhe teria sido disponibilizado o acesso ao sistema com liberação dos dados;

- entendem que houve erro na exigência da penalidade correspondente ao mês de março de 2021, uma vez que os e-PTAs nºs: 01.002788252-04 e 01.002785540-14 possuiriam períodos de intersecção, o que teria duplicado a exigência da penalidade correspondente ao referido mês;

- acrescentam que a multa isolada do e-PTA nº 01.002785540-14, foi indevidamente majorada, uma vez que foi lançada no mês de dezembro de 2021, quando deveria ser lançada em abril de 2021;

- entendem que o valor exigido como multa isolada fugiria à regra do limite estabelecido no art. 55, §2º da Lei nº 6.763/75, uma vez que ultrapassaria, em muitas vezes, o valor do ICMS supostamente não recolhido;

- defendem que não haveria venda a descoberto e apontam elementos que deixariam patente inexistir qualquer irregularidade na entrega de informações ao Fisco;

- aduzem que o volume de informações requerida impossibilitaria o apontamento de todos os itens, contudo, teria feito um levantamento por amostragem na tentativa de mostrar que não existe venda desacoberta;

- discordam do procedimento de arbitramento das saídas com substituição tributária (ST), com base nas entradas com ST.

Pedem a procedência da impugnação.

Da Instrução Processual

A Fiscalização intima os Impugnantes às págs. 171 para apresentação, no prazo de 20 (vinte) dias, de informações referentes às vendas de mercadorias, conforme infra discriminado:

- vendas a prazo para cliente cadastrado;
- vendas a cliente realizadas em cupons, nota fiscal eletrônica (NF-e) ou nota fiscal eletrônica ao consumidor (NFC-e);
- vendas a cliente pagas com cartões diferentes.

Aberta vista, os Impugnantes apresentam pedido de dilação de prazo de 30 (trinta) dias às págs. 173.

Da Reformulação do Crédito Tributário

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização reformula o crédito tributário e anexa aos autos:

- Extinção do Crédito Tributário, págs. 181/182;
- Auto de Infração – Demonstrativo do Crédito Tributário, págs. 183/184;
- Termo de Reformulação do Lançamento, págs. 185/187.

Do Aditamento à Impugnação

Aberta vista, os Impugnantes manifestam-se às págs. 201/216, reiteram os argumentos já apresentados, em sede de impugnação. Requerem, ao final, a procedência da impugnação.

Da Reformulação do Crédito Tributário

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização lavra termo de reformulação com alteração da técnica de apuração fiscal para cruzamento entre os totais mensais dos documentos fiscais emitidos e os totais mensais dos valores informados pelas Administradoras/Operadoras de Cartão de Crédito, Débito e similares.

Acosta aos autos:

- Extinção do Crédito Tributário, págs. 218/219;
- Auto de Infração – Demonstrativo do Crédito Tributário, págs. 220;
- Termo de Reformulação do Lançamento, págs. 221/222.

Aberta vista, os Impugnantes não se manifestam

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 236/247, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento nos termos da reformulação efetuada.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Defesa argui a nulidade do Auto de Infração por irregularidade na intimação sob o argumento de que não lhe teria sido disponibilizada a íntegra dos e-PTAs, para o devido acompanhamento.

Todavia tal entendimento não merece prosperar.

Verifica-se nos autos que a Intimação foi postada no Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e) da empresa em 03/04/23 (pags. 39) e foi acessada e lida em 06/04/23 (pag. 41), sendo do conhecimento do responsável pela empresa desde aquela data.

Além disso o próprio texto da intimação traz informações esclarecendo os passos que devem ser seguidos para acessar o e-PTA com senha e certificado digital.

Portanto, a íntegra do e-PTA estava disponível e qualquer dificuldade de acesso pode ser atribuída ao fato da empresa ter passado por alterações no quadro societário que dificultaram o acesso aos antigos sócios.

Além disso, cópias da intimação do Auto de Infração foram enviadas, via postal, aos sócios Elizabeth, Regiane e Rodrigo, todas recebidas em 13/04/23, conforme págs. 42/50.

Com relação às formas de intimação do interessado dos atos do PTA, a legislação prevê o seguinte:

Lei nº 6.763/75

Art. 144. As intimações do interessado dos atos do PTA serão realizadas por um dos seguintes meios, nos termos do regulamento:

(...)

III - pelo Domicílio Tributário Eletrônico, previsto no artigo 144-A;

(...)

Art. 144-A. Fica instituído o Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e -, para comunicação eletrônica entre a Secretaria de Estado de Fazenda, contribuinte e interessados, na forma e nas condições previstas em regulamento.

(...)

§ 1º Entende-se por DT-e o portal de serviços e comunicações eletrônicas da Secretaria de Estado de Fazenda, disponível na internet, que tem por finalidade:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

II - encaminhar notificações e intimações;

III - expedir avisos em geral.

§ 2º - Para a utilização de comunicação eletrônica por meio do DT-e, o contribuinte obrigado ou interessado deverá estar previamente credenciado junto à Secretaria de Estado de Fazenda, observados a forma, o prazo e as condições previstos em regulamento.

§ 3º Ao credenciado será atribuído registro no sistema eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda e acesso a ele, na forma prevista na legislação tributária, com tecnologia que preserve o sigilo, a identificação, a autenticidade e a integridade de suas comunicações.

§ 4º Com a efetivação do credenciamento, a comunicação entre o contribuinte ou interessado e a Secretaria de Estado de Fazenda realizar-se-á preferencialmente por meio eletrônico, através do DT-e.

§ 5º O contribuinte ou o interessado, devidamente credenciado nos termos do § 2º, poderá, mediante procuração eletrônica, outorgada na forma estabelecida em regulamento, nomear terceiro para realizar, em seu nome, comunicação com a Secretaria de Estado de Fazenda por meio do DT-e.

§ 6º A comunicação realizada na forma prevista neste artigo será considerada pessoal para todos os efeitos legais e efetivada no dia em que o contribuinte ou o interessado acessar eletronicamente o seu teor, observado o seguinte:

I - caso o referido acesso eletrônico ocorra em dia não útil, a comunicação será considerada efetivada no primeiro dia útil subsequente;

II - caso não ocorra o referido acesso eletrônico, presume-se que a comunicação tenha sido efetivada dez dias corridos após o seu envio.

§ 7º O contribuinte ou o interessado devidamente credenciado poderá utilizar-se de serviços eletrônicos adicionais a serem disponibilizados pela Secretaria de Estado de Fazenda no DT-e.

§ 8º As intimações feitas por meio do DT-e aos que se credenciarem na forma desta Lei dispensam a publicação no órgão oficial, inclusive no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda.

§ 9º - Caso o contribuinte obrigado não realize o credenciamento no DT-e no prazo regulamentar, a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Secretaria de Estado de Fazenda poderá realizar o credenciamento de ofício, observados a forma, o prazo e as condições previstos em regulamento.

(Grifou-se).

Cumpre observar que o processo em comento é um e-PTA, cujas intimações são efetivadas conforme dispõe o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

RPTA

Art. 10. As intimações do interessado dos atos do PTA devem informar a sua finalidade e serão realizadas, a critério da Fazenda Pública Estadual, pessoalmente, por via postal com aviso de recebimento, pelo Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e - ou por meio de publicação no órgão oficial dos Poderes do Estado ou no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda. (Grifou-se).

(...)

Art. 10-A - Em se tratando de e-PTA relativo a crédito tributário em que o sujeito passivo não seja credenciado no Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e -, da intimação constará o endereço eletrônico, login e senha para que o sujeito passivo promova o acesso ao PTA, no SIARE.

(...)

Dessa forma, observa-se que o Fisco cumpriu exatamente os preceitos retro transcritos, com a devida observância do disposto no art. 10-A e art. 12, ambos do RPTA, sendo cabível e legalmente permitida a intimação do Contribuinte, por meio de Domicílio Fiscal Eletrônico.

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.

Induvidoso que os Autuados 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.

Não é o fato de os Impugnantes discordarem da infringência que lhes é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabem a eles comprovarem as suas alegações.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pelo 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 01/03/21 a 31/12/22.

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.

Para as mercadorias sujeitas ao recolhimento por substituição tributária, exige-se apenas a referida multa isolada.

Registra-se ademais que foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigados, os sócios-administradores da empresa autuada, haja vista sua entrada em 14/04/21 no quadro societário da empresa, nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 em razão da prática de atos com infração à lei (realizar vendas sem emitir documento fiscal).

Cumprir destacar que a Fiscalização, tendo em vista os indícios de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, emitiu o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000045422-12, anexado às págs. 05, para exame do cumprimento das obrigações tributárias no período de 01/04/18 a 31/12/22.

A Contribuinte foi intimada a apresentar, além de outros documentos, o detalhamento das vendas explicitando, inclusive, a forma de pagamento, se em dinheiro, cheque, cartão de débito e/ou de crédito, referentes ao período 01/04/18 a 31/12/22.

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

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

RICMS/02

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

(...)

V- conclusão fiscal;

(...)

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*:

RICMS/02 - Anexo VII - Parte 1

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

(...)

Art. 13-A - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, as instituições e os intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, os intermediadores de serviços e de negócios entregarão os arquivos eletrônicos de que tratam os arts. 10-A e 10-B desta parte, até o último

dia útil de cada mês, relativamente às operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior, nos termos previstos em ato Cotepe/ICMS.

(...)

§ 2º A omissão de entrega das informações a que se refere o caput sujeitará a administradora de cartão, a instituidora de arranjos de pagamento, a instituição facilitadora de pagamento, a instituição de pagamento, inclusive a credenciadora de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e as empresas similares às penalidades previstas no inciso XL do art. 54 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975.

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.

Repita-se, por oportuno, que as saídas de mercadorias não levadas à tributação foram apuradas pelo cotejo das informações apresentadas pela administradora de cartão de crédito e/ou débito com as vendas informadas pela Contribuinte, estando o cálculo demonstrado na planilha de págs. 18/19 (Anexos 8 e 9 do e-PTA).

Os Impugnantes arguem que diversas vendas foram efetuadas de forma parcelada, o que afeta a composição do faturamento mensal e influi na apuração da base de cálculo do tributo.

Ressalta-se, porém, que foram consideradas as vendas por meio de cartão de crédito e/ou débito, para efeito de tributação, no período em que elas efetivamente ocorreram, independentemente se de forma parcelada ou à vista.

Assim, as parcelas das vendas não influenciaram na apuração do crédito tributário, como afirma a Impugnante, não ocasionando, desse modo, nenhum *bis in idem*.

A Defesa alega que os valores pagos por meio de cartão de débito foram escriturados como dinheiro, sendo, portanto, considerados, em duplicidade pela Fiscalização.

Ora, a Fiscalização, intimou os Impugnantes às págs. págs. 171 para apresentação, no prazo de 20 (vinte) dias, de informações referentes às vendas de mercadorias, conforme infra discriminado:

- vendas a prazo para cliente cadastrado;
- vendas a cliente realizadas em cupons, nota fiscal eletrônica (NF-e) ou nota fiscal eletrônica ao consumidor (NFC-e);
- vendas a cliente pagas com cartões diferentes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em resposta, a Defesa apresentou novos dados, enfatizando que as vendas foram realizadas pelo sistema de “fiado” ou com a ocorrência de mais de um cupom para um único crédito, dentre outros. Pedem o reconhecimento dos atos realizados.

Verifica-se que a Fiscalização, diante da apreciação dos novos casos apresentados na planilha “Novos Cupons Fiscais” e admitindo o enorme volume de dados no período auditado, nos termos do art. 145, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN, procede à reformulação do crédito tributário, conforme Termo de Reformulação do Lançamento às págs. 185/187 e anexa aos autos a planilha “Extinção do Crédito Tributário” às págs. 181/182, novo Auto de Infração e Demonstrativo do Crédito Tributário Reformulado às págs. 183/182.

Após análise dos argumentos e apreciação dos documentos apresentados pela Defesa após a reformulação do lançamento, a Fiscalização entendeu que assiste razão, em parte, aos Impugnantes e reformula novamente o lançamento, conforme Termo de Reformulação de Lançamento às págs. 221/222. Foi alterada a técnica de apuração fiscal para cruzamento entre os totais mensais dos documentos fiscais emitidos e os totais mensais dos valores informados pelas Administradoras/Operadoras de Cartão de Crédito, Débito e similares.

Assim, não faz sentido afirmar que os valores referentes às vendas em cartão de débito foram declarados como dinheiro, se no documento por ela apresentado há uma coluna própria para as vendas recebidas em dinheiro e por meio de cartão.

Há que 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.

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:

(...)

Da mesma forma, não prospera a alegação da Impugnante de que foram desconsideradas as vendas com produtos submetidos à substituição tributária, tributadas com alíquotas inferiores a 18% (dezoito por cento) ou, ainda, com benefício fiscal.

A Defesa questiona o procedimento de arbitramento das saídas com substituição tributária (ST) com base nas entradas com ST.

Reitera-se, por oportuno, que foram arbitrados para as saídas desacobertadas de documentação fiscal, os valores sujeitos e não sujeitos à substituição

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributária. O referido arbitramento foi realizado por meio das NF-es de entrada, utilizando-se como parâmetro o CFOP de cada mercadorias e demonstrado no Anexo 6 do e-PTA (págs. 16), conforme consignado no item 10.2 do Relatório Fiscal Complementar às págs. 09/10.

O arbitramento do valor das operações foi realizado nos termos do art. 51, inciso III da Lei nº 6.763/75 e arts. 53, inciso III e 54, inciso IX, ambos do RICMS/02. Veja-se a legislação mencionada:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

(...)

RICMS/02

Art. 53. O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

(...)

III - a operação ou a prestação do serviço se realizarem sem emissão de documento fiscal;

(...)

Art. 54. Para o efeito de arbitramento de que trata o artigo anterior, o Fisco adotará os seguintes parâmetros:

(...)

IX - o valor médio das operações ou das prestações realizadas no período de apuração ou, na falta deste, no período imediatamente anterior, na hipótese dos incisos I, IV e V do artigo anterior;

(...)

Correto, portanto, o procedimento fiscal segundo os ditames da legislação tributária do Imposto.

Como bem ressaltou a Fiscalização, o estabelecimento autuado está cadastrado na Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG sob a CNAE-F nº 4771-7/01, qual seja, comércio varejista de produtos farmacêuticos, sem manipulação de fórmulas, segmento para o qual não há previsão legal de alíquotas diferenciadas, tampouco de benefício fiscal, aplicáveis às saídas promovidas pela Contribuinte no período autuado.

A alíquota aplicável às saídas desacobertas de documentos fiscais realizadas pela Autuada é a prevista no art. 12, inciso I, alínea “d”, subalínea “d.1” da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

Art. 12. As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

(...)

I - nas operações e prestações internas:

(...)

d) 18% (dezoito por cento):

d.1) nas operações e nas prestações não especificadas na forma das alíneas anteriores;

(...)

Portanto, a falta de cumprimento das obrigações tributárias e fiscais sujeita o contribuinte ao pagamento do imposto e demais acréscimos legais, previstos na legislação, devendo ser utilizada a alíquota aplicável, conforme o citado art. 12, inciso I da Lei nº 6.763/75.

O fato de a Autuada estar enquadrada no regime simplificado de tributação não lhe socorre, conforme o disposto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” da Lei Complementar nº 123/06 (Simples Nacional).

Independentemente de estar ou não a empresa cadastrada no Simples Nacional, na hipótese de saída de mercadoria sem emissão de documentos fiscais, a apuração do imposto se faz fora do regime especial de tributação, nos termos da Lei Complementar (LC) nº 123/06, que assim prescreve:

LC nº 123/06

Art. 13 - O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

§ 1º - O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

(...)

Salienta-se que a aplicabilidade do referido artigo não depende da formalização do processo de exclusão do contribuinte no regime do Simples Nacional, por meio de Termo de Exclusão, como alegado pela Impugnante, bastando apenas que tenha ocorrido a operação desacobertada de documento fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumprir destacar que a alíquota aplicada pela Fiscalização não foi em virtude da exclusão da Autuada do Simples Nacional, mas pela apuração de saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais.

Assim, corretas as exigências fiscais, pois, à luz do que dispõe o art. 89, inciso I do RICMS/02, esgotado está o prazo para recolhimento do imposto, então vencido:

RICMS/02

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;

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. (Grifou-se).

A Autuada se insurge contra a cobrança da multa isolada que afirma suplantará em muitas vezes o valor do ICMS não recolhido.

Pertinente esclarecer, que a multa prevista no caso de saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal é de 40% (quarenta por cento) sobre o valor da operação, porém fica limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação.

Registra-se, por oportuno, que a 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 ou prestação.

Verifica-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, (saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal).

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55 da mencionada lei.

Relativamente à arguição da Autuada de erro na imputação da penalidade correspondente ao mês de março de 2021, que supostamente teria sido cobrado nos e-PTAs nºs: 01.002785540-14 e 01.002788252-04, razão não lhe assiste, como adiante se verá.

Embora nos 02 (dois) e-PTAs retrocitados apareça, nos respectivos demonstrativos, a cobrança relativa ao mês de março de 2021, os dias que correspondem a tais cobranças são diferentes, guardando relação com a configuração societária a Autuada.

Conforme se pode ver no e-PTA nº 01.002785540-14, em 08 de março de 2021 foi assinada a segunda alteração contratual da empresa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por essa razão, o mês de março de 2021 no e-PTA nº 01.002785540-14 se encerra em 07 de março de 2021, conforme pode ser visto na planilha “Cálculo do Cruzamento Drogaria Teixeira PTA 1”, confira-se:

1	RAZÃO SOCIAL: DROGARIA TEIXEIRAS LTDA.				
2	IE: 002983068.00-61				
3	CNPJ: 27.934.539/0001-74				
4					
5	CRUZAMENTO REG1115 X DOCUMENTOS FISCAIS APRESENTADOS				
6					
7					
8	REG1115		DOCS FISCAIS		SAÍDAS DESACOBERTA
9	DATA	VALOR	NUMERO DO DOC	VALOR DO DOC	VALOR
11541	07/03/2021	103,90	-	0	
11542	07/03/2021	108,90	-	0	
11543	07/03/2021	149,80	-	0	
11544	07/03/2021	208,00	-	0	
11545	07/03/2021	234,75	-	0	
11546					

Do mesmo modo, no e-PTA nº 01.002788252-04 o mês de março de 2021 se inicia em 08/03/21.

1	RAZÃO SOCIAL: DROGARIA TEIXEIRAS LTDA.					
2	IE: 002983068.00-61					
3	CNPJ: 27.934.539/0001-74					
4	CRUZAMENTO REGs 1115 x DOCUMENTOS FISCAIS					
5						
6	REGs 1115 (2021 e 2022)		DOCS FISCAIS		SAÍDAS DESACOBERTADAS	
7	DATA	VALOR	NÚMERO DO DOCUMENTO	VALOR DO DOCUMENTO	TIPO DO DOCUMENTO	Valor
8	08/03/2021	2,00	-	0	-	2,00
9	08/03/2021	4,00	-	0	-	4,00
10	08/03/2021	5,00	-	0	-	5,00
11	08/03/2021	5,99	-	0	-	5,99
12	08/03/2021	7,00	-	0	-	7,00
13	08/03/2021	8,00	-	0	-	8,00

A Autuada se julgou prejudicada por entender que a multa isolada referente ao e-PTA nº 01.002785540-14, foi lançada no mês de dezembro de 2021, quando deveria ter sido lançada em abril de 2021. No entanto, os lançamentos dos valores do ICMS devido e da multa de revalidação são mensais e podem ser lançados em até 12 (doze) vezes, de acordo com a quantidade de meses no período/ano. A multa isolada pode ser lançada apenas uma vez por período/ano e não há prejuízo algum para a Autuada o mês do lançamento, pois não houve alteração dos valores cobrados.

Oportuno registrar, que sobre as mercadorias sujeitas à substituição tributária, foi exigido somente a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c §2º, inciso I, conforme Planilhas Excel: “Rateio de Tributação” (págs. 16), “Conclusão Fiscal Saída – com ST” (págs. 17) e “Demonstrativo do Crédito Tributário ST- saídas” (págs. 18).

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

Da Sujeição Passiva

Os sócios-administradores respondem 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 no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

CTN

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

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

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

Cabe ressaltar que, conforme 2ª alteração do documento de constituição da Impugnante/Autuada (Contrato Social) às págs. 30/35, os Coobrigados eram incumbidos da administração da sociedade, a partir de 14/04/21.

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, ou estatuto forem prévios ou concomitantes 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.

Cumprido salientar que a solidariedade não é forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária e não é espécie de sujeição passiva

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

indireta, é forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo.

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, qual seja, dar saída em mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Verifica-se que responde solidariamente pelo crédito tributário em exame o sócio-administrador, 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 quando da saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Induidoso, no caso, que os Coobrigados tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as irregularidades constatadas caracterizam a infração à lei e justificam a inclusão dele para o polo passivo da obrigação tributária.

Assim, correta a eleição dos Coobrigados para o polo passivo da obrigação tributária.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito em duplicidade 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 Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

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

(...)

Em que pese ter constado na decisão apenas a reformulação referente às págs. 185/187, ressalta-se que existe, nos autos, outra reformulação às págs. 221/222.

Assim, observada as reformulações do crédito tributário efetuadas pela Fiscalização às págs. 185/187 e 221/222, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências remanescentes do Auto de Infração em comento.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 185/187. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Tarcísio Andrade Furtado (Revisor) e Shirley Alexandra Ferreira.

Sala das Sessões, 22 de outubro de 2024.

Gislana da Silva Carlos
Relatora

Alexandre Périssé de Abreu
Presidente

CS/D

CCMIG