

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.789/24/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003512395-86
Impugnação: 40.010157784-10
Impugnante: Arthur Lundgren Tecidos S. A - Casas Pernambucanas
IE: 518042722.57-49
Coobrigados: Marcello Miranda
CPF: 107.486.348-86
Martin Mitteldorf
CPF: 089.849.378-19
Oger Silvério da Silva
CPF: 018.553.778-29
Proc. S. Passivo: Achiles Augustus Cavallo/Outro(s)
Origem: DF/Montes Claros

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. Constatada a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada mediante confronto entre as vendas declaradas pela Autuada à Fiscalização na Declaração de Apuração e Informação de ICMS (DAPI) 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. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II adequada nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O presidente e os diretores da Autuada 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 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, nos períodos de fevereiro de 2020 a março 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 inciso I do § 2º do citado art. 55.

Registra-se ademais que foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigados: o presidente (Martin Mitteldorf) e os diretores (Marcello Miranda e Oger Silvério da Silva) da empresa autuada, em razão da prática de atos com infração à lei (realizar vendas sem emitir documento fiscal), nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnações

Inconformados, os Coobrigados: Oger Silvério da Silva (págs. 163/219), Marcelo Miranda (págs. 228/284), Martin Mitteldorf (págs. 373/429) e a Autuada (págs. 292/348) apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnações, com os argumentos a seguir elencados em síntese:

- arguem a nulidade do Auto de Infração por ilegitimidade passiva dos Coobrigados, ao argumento de que a inclusão do sócio-gerente, diretor ou administrador, exige o detalhamento das razões para essa atribuição;

- aduzem que a falta de indicação clara do substrato fático e jurídico, assim como a ausência de provas que sustentem essa inclusão, deve levar à exclusão do Coobrigado do polo passivo da obrigação tributária;

- entendem que os Coobrigados não possuem legitimidade passiva para responder pelo Auto de Infração em exame, pois o objeto de autuação é a sociedade, a qual, por ter personalidade própria, não se confunde com suas pessoas físicas e tampouco com a sócia (pessoa jurídica);

- apontam que a lei não autoriza que o sócio, diretor da empresa ou administrador, responda em processos administrativos e judiciais que é dirigida à sociedade, isso porque o ordenamento jurídico positivo vigente, consagra o princípio da separação entre a sociedade e os sócios, exceto nos casos previstos no art. 50 do Código Civil de 2002 – CC/02;

- acrescentam que a responsabilidade de terceiros decorre da impossibilidade de se exigir o cumprimento da obrigação principal do contribuinte principal, e que o responsável responde, subsidiariamente, apenas nos casos em que participar do fato gerador ou quanto a ele tenha se omitido indevidamente;

- asseveram que a inclusão prévia de sócio/diretor em Auto de Infração pode ser interpretada como uma forma de pressão indevida, levando os sócios a uma situação de insegurança jurídica, ou seja, pode ser entendida como uma tentativa de coagir os sócios a satisfazerem supostos débitos que, em primeira instância, são da empresa, subvertendo a ordem jurídica estabelecida;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- suscitam que o art. 124, inciso II e art. 135, inciso III ambos do CTN exigem a indicação no Relatório Fiscal do Auto de Infração, da motivação para inclusão dos Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária, entretanto tal indicação não consta no Relatório Fiscal do Auto de Infração em exame;

- acrescentam que a falta de indicação expressa dos motivos de inclusão dos Coobrigados, seria causa de suas exclusões do polo passivo da obrigação tributária;

- relatam que o procedimento fiscal de autuação deve trazer os elementos formadores da convicção do respectivo agente, os quais, por sua vez, devem ser sustentados por documentos probatórios ou métodos de avaliação empíricos, o que afasta por completo a utilização de suposições e indícios infundados, assim como, a inclusão indevida de valores em que não há incidência do imposto, como ocorrido no presente processo;

- acrescentam que o Fisco deveria fundamentar as alegações e não simplesmente imputar os fatos de qualquer maneira, transferindo para o contribuinte o ônus de provar sua inocência;

- salientam que as informações obtidas das empresas administradoras de cartão de débito/crédito, não provocam a inversão da prova, e exigem que o Fisco forneça lastro real (e não presumido) para a autuação;

- reiteram que os indícios apontados pela Fiscalização só teriam condições de prosperar se viessem acompanhados de outros elementos ou provas, e desde que todas essas informações e documentos convergissem para a mesma conclusão, com a devida identificação e separação na autuação fiscal do que se trata de venda de mercadoria e venda de serviço, uma vez que a correta distinção é crucial para o caso em tela;

- entendem que a metodologia para a análise de dados está despida de rigor técnico, o que caracterizaria absoluta arbitrariedade do Fisco, eivando de vícios o lançamento fiscal;

- enfatizam que houve imprecisão na identificação do ilícito praticado, pois o Fisco apresentou uma lista grande e desconexa de normas legais, sem qualquer esclarecimento ou indicação que pudesse lhes permitir o conhecimento de fato do argumento/fundamento fiscal, uma vez que as várias disposições legais ditas descumpridas, não apresentavam indicações precisas, lhes impedindo de saber o que foi descumprido;

- descrevem que foi apontada como base legal para a autuação o art. 194, incisos I e V do RICMS/02, para obtenção dos extratos financeiros pelas administradoras de cartão de débito/crédito, entretanto tal fundamentação não dispõe sobre a obtenção dos extratos financeiros, medida considerada ilegal e que infringe seus sigilos bancários, o que é vedado pelo ordenamento jurídico vigente;

- reiteram que não existe norma legal no ordenamento jurídico vigente que possa fundamentar a autuação, restando claro a discricionariedade do Agente Fiscal, conferida pela Administração Pública, para agir de forma totalmente ilegal;

- entendem que estão duplamente penalizados pelas multas de revalidação e isolada;

- arguem que a exigência da multa isolada está eivada de desleixo e ilegalidade, uma vez que foi aplicada a uma mesma conduta supostamente ilícita, duas diferentes penalidades, situação que impõe a exclusão da respectiva penalidade ou anulação do Auto de Infração;

- apontam que em relação a Multa de Revalidação, a autuação refere-se a documentos fiscais, apropriação indevida de créditos, falta de consignação de base de cálculo prevista na legislação, portanto, a referida penalidade apontada pelo Fisco, tem sua condição genérica tratada no “caput” do art. 56 da Lei nº 6.763/75, e não contempla a hipótese das discussões;

- acrescentam que a Multa de Revalidação se limita exclusivamente às hipóteses de falta de pagamento do imposto, nos termos do art. 53, inciso III da Lei nº 6.763/75;

- reiteram que o Fisco exigiu concomitantemente Multa Isolada prevista no art. 55, incisos XIII, alínea “a”, XXV e XXVI c/c § 2º, inciso I do art. 55 e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II ambos da Lei nº 6.763/75;

- suscitam que o trabalho fiscal está eivado de inconstitucionalidades decorrente do caráter confiscatório das multas aplicadas.

Pleiteiam a realização de prova técnica (análise pericial).

Requerem:

- nulidade do Auto de Infração, eis que eivado de vícios ou subsidiariamente;

- cancelamento da multa isolada exigida;

- exclusão dos Coobrigados do polo passivo da obrigação tributária.

Pedem a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 3.010/3.025, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

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, quais sejam, falta de motivação para inclusão dos Coobrigados no polo passivo da autuação fiscal, metodologia para a análise de dados despida de rigor técnico, quebra de sigilo bancário sem o devido processo legal, cumulatividade/irrazoabilidade na exigência das penalidades, ausência de comprovação das exigências, afronta a ampla defesa.

Entretanto, razão não lhes assiste.

O Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que os Autuados compreenderam e se defenderam claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pelas impugnações apresentadas, que abordam 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 o Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ele comprovar as suas alegações.

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

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

Com relação ao argumento de falta de motivação para inclusão dos Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária, verifica-se que está expresso no Relatório Fiscal, que é parte integrante deste Auto de Infração, qual foi a motivação e, ainda, restará demonstrado na parte de mérito deste acórdão que eles foram corretamente incluídos.

Quanto aos demais argumentos de nulidade, também se confundem 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, nos períodos de fevereiro de 2020 a março 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 inciso I do § 2º do citado art. 55.

Registra-se ademais que foram incluídos como Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária, o presidente (Martin Mitteldorf), e os diretores (Marcello Miranda e Oger Silvério da Silva), da empresa autuada, em razão da prática de atos com infração à lei (realizar vendas sem emitir documento fiscal) nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se, de início, que a Impugnante requer a realização de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08):

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:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

(...)

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

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 10.000045963-47, anexado às págs. 05, para exame do cumprimento das obrigações tributárias no período de 01/01/18 a 31/03/23.

A Contribuinte foi intimada a apresentar documentos que comprovassem as saídas de mercadorias referentes ao período janeiro de 2018 a março de 2023.

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.

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

Todavia, razão não lhe assiste, conforme se verá.

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

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:

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, *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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, “Detalhamento Mensal de Vendas”, 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. 15 (Anexo 1 do e-PTA).

Desse modo, não assiste razão à Impugnante quando alega que o procedimento baseou-se em provas insuficientes.

A Impugnante insurge-se contra o lançamento entendendo ter havido quebra de sigilo de dados de instituição financeira. Entretanto, as administradoras de cartões estão obrigadas, por imposição legal, a fornecer as informações determinadas pela Fiscalização.

Além disso, o art. 6º da Lei Complementar (LC) 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.

Para corroborar tal entendimento, transcreve-se a ementa da decisão do E. Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (TJMG), no Agravo de Instrumento-Cv nº 1.0000.23.028947-2/001, no qual se analisou alegação de teor similar à trazida pela Defesa, restando afastada qualquer ilegalidade no procedimento fiscalizatório:

AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0000.23.028947-2/001

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.

(JULGAMENTO EM 04/07/23, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 10/07/2023)

(GRIFOU-SE)

Cabe destacar que, em Minas Gerais, o procedimento fiscal auxiliar de cruzamento eletrônico de dados, assim considerado o confronto entre as informações existentes na base de dados da Secretaria de Estado de Fazenda, ou entre elas e outras fornecidas pelo sujeito passivo ou por terceiros, configura procedimento fiscal em curso, não havendo que se cogitar, portanto, em violação ao devido processo legal.

Destarte, cabe destacar que o compartilhamento das informações entre as entidades Administradoras de cartão de crédito, débito e similares e as Administrações Tributárias é mecanismo efetivo de combate à sonegação, possibilitando que os tributos sejam arrecadados de forma efetiva e utilizados para financiar as ações estatais voltadas à concretização dos direitos dos cidadãos.

A Impugnante argui 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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 alíquota aplicável às saídas desacobertadas 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*:

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.

Como se verifica dos autos, a Fiscalização, por entender que não restaram devidamente especificadas as cargas tributárias das operações realizadas sem a emissão de documento fiscal, aplicou corretamente a alíquota no percentual de 18% (dezoito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por cento), conforme art. 12, inciso I, alínea “d”, subalínea “d.1”, c/c § 71 e os arts. 49, § 2º e 51, inciso III, todos da Lei nº 6.763/75.

Veja-se:

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;

(...)

§ 71. Na hipótese do § 2º do art. 49 e do art. 51, a alíquota será de 18% (dezoito por cento), salvo se o contribuinte:

I - especificar e comprovar, de forma inequívoca, quais as operações e prestações realizadas, caso em que será aplicada a alíquota correspondente;

II - nos últimos doze meses, tiver realizado, preponderantemente, operações tributadas com alíquota superior a 18% (dezoito por cento), caso em que será aplicada a alíquota preponderante.

(...)

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

(...)

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

(...)

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:

I - o contribuinte não exibir à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

II - ficar comprovado que os lançamentos nos livros e/ou nos documentos fiscais não refletem o valor das operações ou das prestações;

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Grifou-se)

Depreende-se da legislação retrotranscrita, que a aplicabilidade da alíquota prevista no citado § 71 fica limitada aos lançamentos nos quais o valor das operações é arbitrado pelo Fisco (art. 51 da Lei nº 6.763/75) ou amparado nas presunções legais de omissão de receita existentes na legislação federal (art. 49, § 2º, da Lei nº 6.763/75), o que é caso da irregularidade consubstanciada nas saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais apuradas neste Auto de Infração.

Destaca-se que a Fiscalização calculou a proporção do valor total das operações sujeitas ao imposto estadual sobre o faturamento no período autuado, para fins de apuração da base de cálculo do imposto, apurando-se, assim, corretamente o valor o imposto não recolhido em razão de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal.

Verifica-se que, 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.

Relativamente aos créditos do imposto não aproveitados na época própria, poderão ser apropriados na forma prevista no § 2º do art. 67 do RICMS/02.

A Defesa argumenta, ainda, que realiza vendas não apenas de mercadorias, mas também de serviços não sujeitos ao ICMS, como seguro, garantia, crédito de celular, entre outros. Contudo, como explica a Fiscalização, não apresentou provas suficientes para corroborar essa alegação, como notas fiscais de serviços emitidas. É fundamental possuir documentação adequada para sustentar qualquer afirmação feita. A ausência de provas documentais, como notas fiscais, prejudica a defesa da Impugnante ao não fornecer evidências concretas das transações de serviços mencionadas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização ressalta que “*foram incluídas na DIMP outros meios de pagamento, além de cartão de crédito e de débito. São eles: Boleto de transações próprias, transferências de recursos, pagamento efetuado em dinheiro ou por outra estrutura, PIX, Voucher, saque em estabelecimento comercial, depósito, recepção de pagamentos de boletos, guias emitidas por terceiros, recargas de celular e outros.*”

No entanto, ressalta, ainda, que “*no resultado dos cruzamentos somente foram considerados os meios de pagamento cartão de crédito, cartão de débito, transferências de recursos e PIX*”.

Para exemplificar, nos registros 1115 anexos ao PTA (Processo Tributário Administrativo), referentes ao ano de 2022, os recebimentos totais do Contribuinte através de todos os meios de pagamento totalizaram R\$ 5.390.264,09. Desse montante, foi filtrado apenas as modalidades de pagamentos consideradas no cruzamento, havendo a redução do valor para R\$ 5.059.395,03. Esse foi o valor considerado na planilha de conclusão fiscal anexa ao PTA.

Em relação aos outros períodos a situação se repete. Isso demonstra claramente que no cruzamento não foi considerado outras modalidades que não são sujeitas ao ICMS, como recarga de celular, crediário, correspondente bancário etc.

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, (saída de mercadorias desacobertas 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.

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 -

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Além do ICMS calculado sobre as saídas desacobertas de documento fiscal, exige-se a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Veja-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

Pela prática das infrações de dar saída em mercadorias desacobertas de documento fiscal, exige-se, também, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, submetida ao limitador disposto no § 2º, inciso I do mesmo artigo:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacoberta 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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

(...)

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

(...)

Esclareça-se, por oportuno que a Defesa se confunde ao afirmar que foi aplicada a penalidade do art. 55, incisos XIII, alínea “a”, XXV e XXVI c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75. Não há nesses autos nenhuma exigência referente a essas multas.

Pertinente registrar, que os dispositivos legais infringidos estão devidamente capitulados no Auto de Infração às págs. 02, bem como no Relatório Fiscal às págs. 11 (base legal/infringência).

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

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do 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;

(...)

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.

Da Sujeição Passiva

O presidente e os diretores 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.

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).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 e não é espécie de sujeição passiva 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 desacobertadas 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.

Analisando-se a infração imputada ao Sujeitos Passivo, conclui-se, que há prática de fraude contra a Fazenda Pública Estadual visando à supressão ou redução do ICMS devido.

Nesse sentido, quando existe infração à lei tributária, há responsabilidade solidária dos sócios-gerentes, administradores, diretores, dentre outros, conforme já dito, na dicção do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN).

As jurisprudências citadas na Impugnação não socorrem os Coobrigados, pois 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 desacobertadas de documentação fiscal, que caracteriza a conduta dolosa dos diretores e presidentes.

Induvidoso, no caso, que o Coobrigado tinha 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.

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

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No 23.789/24/2ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wertson Brasil de Souza (Revisor) e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 18 de setembro de 2024.

Juliana de Mesquita Penha
Relatora

Antônio César Ribeiro
Presidente

CS/D

CCMIG