

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

Acórdão: 5.894/24/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.002910000-43  
Recurso de Revisão: 40.060157893-51, 40.060157874-56 (Coob.)  
Recorrente: Minas Club Distribuidora Ltda  
IE: 002903316.01-45  
Vanderlei da Silva Contine (Coob.)  
CPF: 823.479.726-34  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Christiana Caetano Guimarães Benfica/Outro(s)  
Origem: DF/Uberaba

**EMENTA**

**RECURSO DE REVISÃO - NÃO CONHECIMENTO - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA. Não comprovada a divergência jurisprudencial prevista no art. 163, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, não se configurando, por conseguinte, os pressupostos de admissibilidade para o recurso.**

**Recursos de Revisão não conhecidos à unanimidade.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre saída de mercadorias sujeitas à substituição tributária, constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (bebidas), desacobertas de documentação fiscal hábil, por conter, nos documentos fiscais emitidos, informações que não correspondem à real operação, no período de 01/09/18 a 30/04/21.

As operações autuadas foram simuladas com empresas de fachada situadas em Goiás, as quais tiveram suas inscrições estaduais cassadas por aquele estado, o que se comprovou pela análise da escrituração fiscal e contábil do contribuinte, em confronto com extratos bancários obtidos por meio de Requisição de Informações sobre Operações Financeiras (RIOF) e respostas às intimações do Fisco.

Exigências de ICMS, ICMS/ST, ICMS/ST relativo ao FEM e respectivas Multas de Revalidação do art. 56, inciso II - 50% (cinquenta por cento) e § 2º, inciso I - 100% (cem por cento) e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

A 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 24.685/24/1ª, julgou procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pelas Impugnantes, sustentou oralmente o Dr. Kayllon Maurício de Matos Reis e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Lucas Medeiros de Moura Barreto Alves.

A Autuada apresentou, tempestivamente e por meio de seu procurador regularmente constituído, o Pedido de Retificação de págs. 994/1.002, o qual teve o seguimento negado, conforme Despacho de págs. 1.101/1.104.

Inconformado, o Coobrigado interpõe, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de págs. 1.004/1.024, acompanhado dos documentos de págs. 1.025/1.032.

Afirma que a decisão recorrida se revela divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: **22.364/20/2<sup>a</sup>** e **24.474/23/1<sup>a</sup>**.

Também inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de págs. 1.033/1.083, acompanhado dos documentos de págs. 1.084/1.100.

Afirma que a decisão recorrida se revela divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: **23.296/22/2<sup>a</sup>**, **24.644/23/3<sup>a</sup>** e **24.813/24/3<sup>a</sup>**.

Requerem, ao final, o conhecimento e provimento dos seus respectivos Recursos de Revisão.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 1.109/1.130, opina em preliminar, pelo não conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

---

## **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por essa razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

### **Dos Pressupostos de Admissibilidade**

Superada a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo normativo, relativa à divergência jurisprudencial.

Para efeito de se avaliar a admissibilidade do Recurso, deve-se ressaltar que essa espécie de Recurso de Revisão tem como pressuposto de cabimento a existência de decisões divergentes quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria e em circunstâncias/condições iguais, proferidas pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste Órgão Julgador.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo Órgão Julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria.

### **Do Recurso do Coobrigado**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Recorrente sustenta que a decisão recorrida se revela divergente das decisões proferidas nos Acórdãos nºs **22.364/20/2ª** e **24.474/23/1ª**.

Tais decisões encontram-se aptas a serem analisadas quanto ao cabimento do Recurso, tendo em vista que foram disponibilizadas no Diário Eletrônico em 12/05/20 e 06/10/23, respectivamente, portanto, há menos de 05 (cinco) anos da publicação da decisão recorrida (que foi disponibilizada no Diário Eletrônico em 28/06/24, sob o nº 17/24), considerando-se a previsão constante no inciso I do art. 165 do RPTA.

Ambas as decisões não foram objeto de recurso à Câmara Especial do CCMG, razão pela qual são definitivas na esfera administrativa, estando aptas a serem analisadas quanto aos pressupostos de admissibilidade do presente recurso.

Sustenta o Recorrente que o acórdão recorrido entendeu ser desnecessária a intimação prévia do sócio/coobrigado para prestar esclarecimentos, nos termos do art. 79-A do RPTA, visto que a RIOF foi utilizada para solicitar informações bancárias apenas da pessoa jurídica Minas Club. Transcreve os seguintes trechos da decisão:

### ACÓRDÃO Nº 24.685/24/1ª (RECORRIDO)

#### **EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O SÓCIO-ADMINISTRADOR 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 - OPERAÇÕES SIMULADAS. CONSTATADA A SAÍDA DE MERCADORIAS, SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL HÁBIL, POR CONTER, NOS DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS, INFORMAÇÕES QUE NÃO CORRESPONDEM À REAL OPERAÇÃO, UMA VEZ QUE SIMULADAS COMO OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. INFRAÇÃO PLENAMENTE CARACTERIZADA. EXIGÊNCIAS DE ICMS, ICMS/ST, RESPECTIVAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO DO ART. 56, INCISO II - 50% (CINQUENTA POR CENTO) E § 2º, INCISO I - 100% (CEM POR CENTO) E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II C/C § 2º, INCISO I, TODOS DA LEI Nº 6.763/75.**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA - FEM. CONSTATOU-SE A FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DO ICMS/ST RELATIVO AO FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA - FEM (ADICIONAL DE DOIS PONTOS PERCENTUAIS NA ALÍQUOTA DO IMPOSTO), NOS TERMOS DO ART. 2º E ART. 3º, INCISO I, ALÍNEA "A", AMBOS DO DECRETO Nº 46.927/15. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DO**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS/ST RELATIVO AO FEM E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II C/C § 2º DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

COMO SE VÊ, O CAPUT DO ART. 77 DISPÕE QUE A SEF/MG PODERÁ REQUISITAR INFORMAÇÕES FINANCEIRAS RELATIVAS AO SUJEITO PASSIVO OBJETO DE PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO EM CURSO, BEM COMO DE SEUS SÓCIOS, ADMINISTRADORES E DE TERCEIROS.

COMO EXPLICA A FISCALIZAÇÃO, O OBJETO DO PROCEDIMENTO FISCAL É A EMPRESA AUTUADA MINAS CLUB. PORÉM, A LEGISLAÇÃO ADMITE TAMBÉM A POSSIBILIDADE DE REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES FINANCEIRAS DE OUTRAS PESSOAS, COMO OS SÓCIOS E ADMINISTRADORES DA EMPRESA E ATÉ MESMO DE TERCEIROS QUE ESTEJAM VINCULADOS AOS FATOS DO CONTRIBUINTE.

JÁ O §2º DO MESMO DISPOSITIVO DEFINE COMO PROCEDIMENTO FISCAL EM CURSO O AIAF OU O PROCEDIMENTO FISCAL EXPLORATÓRIO. COMO DESTACA A FISCALIZAÇÃO, A AUTUADA ESTAVA SOB PROCEDIMENTO FISCAL EXPLORATÓRIO NO MOMENTO DA REQUISIÇÃO DAS INFORMAÇÕES FINANCEIRAS AOS BANCOS.

JÁ O ART. 79-A DO RPTA, CITADO PELO IMPUGNANTE/COBRIGADO, EXIGE INTIMAÇÃO ESPECÍFICA PREVIAMENTE À REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES AOS BANCOS:

(...)

A INTERPRETAÇÃO DESSE DISPOSITIVO DEVE SER FEITA EM CONJUNTO COM O CAPUT DO ART. 77, SUPRATRASCrito. SE O OBJETO DE FISCALIZAÇÃO É A EMPRESA MINAS CLUB, SUJEITO PASSIVO PRINCIPAL, A INTIMAÇÃO MENCIONADA NO ART. 79-A DEVE SER A ELA DIRIGIDA. SÓ HAVERÁ INTIMAÇÃO A OUTRAS PESSOAS CASO O FISCO QUEIRA REQUISITAR INFORMAÇÕES FINANCEIRAS DESSAS PESSOAS.

EM RESUMO, O RIOF DEVE SER PRECEDIDO DE INTIMAÇÃO DA PESSOA QUE CONSTARÁ NO RIOF. LOGO, SE NÃO HOUVER REQUISIÇÃO DAS INFORMAÇÕES FINANCEIRAS DO SÓCIO, ELE NÃO SERÁ INTIMADO PREVIAMENTE.

Aduz que, por outro lado, no Acórdão nº 22.364/20/2ª, ao analisar questão semelhante, a 2ª Câmara de Julgamento teve entendimento oposto, atestando a necessidade de intimação da pessoa física coobrigada nos casos de utilização de RIOF. Transcreve os seguintes trechos da citada decisão:

ACÓRDÃO Nº 22.364/20/2ª (INDICADO COMO PARADIGMA)

### EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - NULIDADE - PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR. NOS TERMOS DO ART. 196 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN) O SUJEITO PASSIVO DEVE SER

REGULARMENTE INTIMADO, CONSIDERANDO OS ASPECTOS LEGAIS, DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL E DOS RESPECTIVOS ATOS PROCESSUAIS. NO CASO DOS AUTOS PRECEDE À REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE OPERAÇÕES FINANCEIRAS - RIOF, A INTIMAÇÃO DA PESSOA FÍSICA PARA A APRESENTAÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÕES FINANCEIRAS, NA FORMA DO DISPOSTO NO ART. 79-A DO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS - RPTA, ESTABELECIDO PELO DECRETO Nº 44.747/08, O QUE NÃO FOI OBSERVADO PELA FISCALIZAÇÃO. SOME-SE A ISSO A FALTA DE DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA DOS FATOS QUE MOTIVARAM A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO BEM COMO DAS INFRINGÊNCIAS NORMATIVAS, CONSIDERANDO A PRESUNÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, ATRIBUÍDAS À AUTUADA, RESULTANDO NO DESCUMPRIMENTO DO DISPOSTO NO ART. 142 DO CTN E NO ART. 89, INCISOS IV E V DO RPTA.

DECLARADO NULO O LANÇAMENTO. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

ENTRETANTO, NO CASO EM TELA, NOS DEPARAMOS COM A OMISSÃO POR PARTE DA FISCALIZAÇÃO DE PROCEDIMENTO FORMALÍSTICO PREPARATÓRIO ESSENCIAL À CONFORMAÇÃO JURÍDICA DO LANÇAMENTO ÀS SUAS NORMAS DE REGÊNCIA, O QUE AFETA A SUA PRÓPRIA VALIDAÇÃO.

SEGUNDO VERIFICA-SE DOS AUTOS, A RIOF EM QUESTÃO, FLS. 14/18, ESTÁ DIRECIONADA À APURAÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA EM CONTA DE TERCEIRO, COMÉRCIO DE COUROS VITÓRIA LTDA., COMO DESTACADO NO PRÓPRIO RELATÓRIO DO AUTO DE INFRAÇÃO, LOGO, EM FLAGRANTE CONTRARIEDADE AO DISPOSTO NO ART. 79-A DO RPTA.

ESSE PROCEDIMENTO, DA FORMA COMO PERPETRADO, CONTRARIA OS DISPOSITIVOS NORMATIVOS, ACIMA TRANSCRITOS, QUE, DE FORMA CLARA E OBJETIVA, DETERMINAM QUE A RIOF DEVE SER PRECEDIDA, IN CASU, DE INTIMAÇÃO DA PESSOA FÍSICA, ORA AUTUADA, PARA A APRESENTAÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE SUAS MOVIMENTAÇÕES FINANCEIRAS.

ASSIM, O PROCEDIMENTO ADOTADO PELA FISCALIZAÇÃO SUPRIMIU FASE PREAMBULAR, IMPORTANDO EM SUPRESSÃO DE FASE DE PROCEDIMENTO NECESSARIAMENTE A SER OBSERVADA EM FACE DAS DISPOSIÇÕES NORMATIVAS JÁ TRANSCRITAS.

PORTANTO, CONCLUI-SE QUE O PROCEDIMENTO FISCAL INSTAURADO EM DESACORDO COM AS NORMAS PREVISTAS EXPLICITAMENTE NA LEGISLAÇÃO, CLARAS, VINCULANTES E OBRIGATÓRIAS, CONTAMINA O LANÇAMENTO DE VÍCIO FORMAL INSANÁVEL, O BASTANTE PARA TORNÁ-LO NULO DE PLENO DE DIREITO.

Acrescenta que no caso do Acórdão nº 24.474/23/1ª, também indicado como paradigma, os Conselheiros avaliaram que somente não haveria a necessidade de prévia

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

intimação às pessoas físicas dos sócios, com fulcro no art. 79-A do RPTA, em razão de ser aplicável ao caso, na verdade, o procedimento do art. 10-A da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/02.

Ou seja, numa interpretação a *contrário sensu*, se fosse o caso de se aplicar o art. 79-A, seria necessário prévia intimação das pessoas físicas ou jurídicas, de seus sócios, administradores ou terceiros. Transcreve os seguintes trechos do citado acórdão:

### ACÓRDÃO Nº 24.474/23/1ª (INDICADO COMO PARADIGMA)

AFIRMAM QUE SEGUNDO O ART. 79-A DO RPTA, A INTIMAÇÃO POR MEIO DA RIOF DEVERÁ SER PRECEDIDA DE INTIMAÇÃO ÀS PESSOAS FÍSICAS OU JURÍDICAS, DE SEUS SÓCIOS, ADMINISTRADORES OU TERCEIROS, PARA APRESENTAÇÃO ESPONTÂNEA DE SUAS MOVIMENTAÇÕES FINANCEIRAS.

CONCLUEM QUE NÃO BASTA A EXISTÊNCIA DE PROCEDIMENTO EM CURSO E/OU INDISPENSABILIDADE DAS INFORMAÇÕES PARA QUE SE PROCEDA A RIOF, POIS NECESSARIAMENTE, DEVEM SER PRECEDIDAS DE INTIMAÇÃO DO CONTRIBUINTE PARA PRESTAR REFERIDAS INFORMAÇÕES.

NA FALTA DESTA INTIMAÇÃO, CONSIDERAM QUE A PROVA FOI OBTIDA POR MEIO ILÍCITO, SENDO IMPRESTÁVEL NA SEARA JURÍDICA.

NO ENTANTO, COMO ESCLARECE A FISCALIZAÇÃO, O PROCEDIMENTO MENCIONADO PELA DEFESA É DESNECESSÁRIO TENDO EM VISTA O ART. 10-A DA PARTE 1 DO ANEXO VII DO RICMS/02 QUE PREVÊ QUE “AS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES, INSTITUIDORAS DE ARRANJOS DE PAGAMENTO, INSTITUIÇÕES FACILITADORAS DE PAGAMENTO, INSTITUIÇÕES DE PAGAMENTO, INCLUSIVE AS CREDENCIADORAS DE ESTABELECIMENTOS COMERCIAIS PARA A ACEITAÇÃO DE CARTÕES E DEMAIS EMPRESAS SIMILARES MANTERÃO ARQUIVO ELETRÔNICO REFERENTE A TOTALIDADE DAS OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES REALIZADAS NO PERÍODO DE APURAÇÃO POR ESTABELECIMENTOS DE CONTRIBUINTES DO ICMS (...), CUJOS PAGAMENTOS SEJAM REALIZADOS POR MEIO DE SEUS SISTEMAS DE CRÉDITO, DÉBITO OU SIMILARES (MENCIONA-SE APENAS EXTRATO DA REDAÇÃO DADA PELO ART. 2º E VIGÊNCIA ESTABELECIDADA PELO ART. 5º, AMBOS DO DEC. Nº 47.237, DE 11/08/17, COM EFEITOS DE 1º/10/17 A 08/10/18, POIS O TEMA SERÁ TRATADO COM MAIS DETALHES NA ANÁLISE DO MÉRITO).

JÁ O ART. 13-A DA PARTE 1 DO ANEXO VII DO RICMS/02 TRATA DA OBRIGAÇÃO DE ENTREGAR “O ARQUIVO ELETRÔNICO DE QUE TRATA O ART. 10-A DESTA ANEXO ATÉ O ÚLTIMO DIA ÚTIL DE CADA MÊS, RELATIVAMENTE ÀS OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES REALIZADAS NO MÊS IMEDIATAMENTE ANTERIOR”.

PELAS RAZÕES ACIMA EXPOSTAS, NO PRESENTE CASO, NÃO CABE A APLICAÇÃO DO ART. 79-A DO RPTA QUE DISPÕE SOBRE A RIOF, ASSIM COMO NÃO SE FAZ NECESSÁRIA A INTIMAÇÃO, PRÉVIA OU NÃO, ÀS PESSOAS FÍSICAS OU JURÍDICAS, DE SEUS SÓCIOS, ADMINISTRADORES OU TERCEIROS, PARA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### APRESENTAÇÃO DAS INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÕES FINANCEIRAS.

Contudo, razão não lhe assiste.

No caso do Acórdão nº 22.364/20/2ª, a decisão pela necessidade de intimação prévia da pessoa física antes da emissão da RIOF decorre de um aspecto simples e objetivo, inexistente no acórdão recorrido: a pessoa física é o próprio Sujeito Passivo da autuação (e não um Coobrigado, como no caso do lançamento em tela).

Em outras palavras, no PTA nº 01.001232203-76, que deu origem ao acórdão indicado como paradigma, a pessoa física citada pelo Recorrente (Sra. Maria José) é o próprio Sujeito Passivo da autuação, a pessoa que praticou as infrações tributárias constatadas pelo Fisco, como consta, inclusive, de um dos trechos desse acórdão transcritos pelo Recorrente:

#### ACÓRDÃO Nº 22.364/20/2ª (INDICADO COMO PARADIGMA)

SEGUNDO VERIFICA-SE DOS AUTOS, A RIOF EM QUESTÃO, FLS. 14/18, ESTÁ DIRECIONADA À APURAÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA EM CONTA DE TERCEIRO, COMÉRCIO DE COUROS VITÓRIA LTDA., COMO DESTACADO NO PRÓPRIO RELATÓRIO DO AUTO DE INFRAÇÃO, LOGO, EM FLAGRANTE CONTRARIEDADE AO DISPOSTO NO ART. 79-A DO RPTA.

ESSE PROCEDIMENTO, DA FORMA COMO PERPETRADO, CONTRARIA OS DISPOSITIVOS NORMATIVOS, ACIMA TRANSCRITOS, QUE, DE FORMA CLARA E OBJETIVA, DETERMINAM QUE A RIOF DEVE SER PRECEDIDA, IN CASU, DE INTIMAÇÃO DA PESSOA FÍSICA, ORA AUTUADA, PARA A APRESENTAÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE SUAS MOVIMENTAÇÕES FINANCEIRAS.

(GRIFOU-SE).

No entanto, a RIOF que fundamentou a autuação foi direcionada a um terceiro, destinatário das mercadorias, sem qualquer intimação prévia da própria Autuada para apresentar informações sobre as suas movimentações financeiras, situação que contrariou o art. 79-A do RPTA e levou à declaração de nulidade pela 2ª Câmara de Julgamento.

No caso do acórdão recorrido, a pessoa física do Recorrente não é o Sujeito Passivo do crédito tributário, mas sim o Coobrigado pelo lançamento, eleito para o polo passivo em razão de prática de atos com infração à lei.

Assim, no caso do acórdão recorrido, o Sujeito Passivo da autuação (Minas Club) foi devidamente intimado a prestar esclarecimentos prévios sobre sua movimentação financeira, conforme se comprova pelos termos de intimação incluídos no Anexo 20 dos autos (págs. 215/233) e pelas suas respostas, que compõem os Anexos 21 a 26 (págs. 234/247).

Diferentemente, no caso do Acórdão nº 22.364/20/2ª, o Sujeito Passivo da autuação (Sra. Maria José) não foi intimado previamente a prestar esclarecimentos sobre sua movimentação financeira. Inclusive, a RIOF nem mesmo foi direcionada a

ela, mas sim a um terceiro (destinatário das mercadorias), o que demonstra a total dissonância fática entre os dois casos.

Por todo o exposto, nota-se que entre os dois acórdãos não há divergência quanto à interpretação da legislação tributária, mas sim convergência, visto que em ambos os casos se entendeu pela necessidade de intimação prévia do Contribuinte/Sujeito Passivo da autuação.

Contudo, em razão de ter origem em situações fáticas absolutamente distintas, as duas decisões também se deram em sentidos diferentes, sem que isso represente qualquer divergência entre elas.

Passando à análise do Acórdão nº 24.474/23/1ª, também indicado como paradigma, de início, importante registrar que qualquer legislação deve ser interpretada de forma sistemática, o que significa dizer que um determinado dispositivo não pode ser tomado de forma literal, desconsiderando o conteúdo dos demais dispositivos com os quais ele se relaciona no âmbito do contexto normativo ao qual eles estão adstritos, sob pena de conduzir a conclusões errôneas e desconectadas da teleologia da norma.

Analisando-se a estrutura do RPTA, verifica-se que o art. 79-A integra a Subseção II (“Da Solicitação de Informações às Instituições Financeiras”) da Seção II (“Dos Procedimentos Preparatórios Para O Lançamento”) do Capítulo VIII (“Do Crédito Tributário”).

A Subseção II é composta pelos arts. 77 a 82, de forma que as “Solicitações de Informações às Instituições Financeiras” devem ser analisadas sob a ótica de todos esses dispositivos, conjuntamente considerados.

Nesse contexto, para melhor compreender quem são pessoas que devem ser previamente intimadas a prestar informações sobre suas movimentações financeiras antes da realização de uma RIOF, o *caput* do art. 79-A deve ser lido em conjunto com o *caput* do art. 77. Observe-se:

RPTA

Art. 77. A Secretaria de Estado de Fazenda poderá requisitar informações relativas ao sujeito passivo da obrigação tributária objeto do processo tributário administrativo ou do procedimento de fiscalização em curso, bem como de seus sócios, administradores e de terceiros ainda que indiretamente vinculados aos fatos ou ao contribuinte, desde que, em qualquer caso, as informações sejam indispensáveis, nos termos do art. 204 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975.

(...)

Art. 79-A - A RIOF será precedida de intimação das pessoas físicas ou jurídicas, de seus sócios, administradores e de terceiros ainda que indiretamente vinculados aos fatos ou ao contribuinte, para a apresentação de informações sobre movimentações financeiras.

(...)



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Grifou-se)

O *caput* do art. 77 esclarece que a SEF/MG poderá requisitar informações do Sujeito Passivo ou de seus sócios e administradores, assim como de terceiros indiretamente vinculados, desde que, em qualquer caso, as informações sejam indispensáveis, nos termos do art. 204 da Lei nº 6.763/75 (especialmente, do seu § 1º):

Lei nº 6.763/75

**Art. 204** - Os livros, meios eletrônicos e documentos que envolvam, direta ou indiretamente, matéria de interesse tributário são de exibição obrigatória ao Fisco.

1º - Na forma da Lei Complementar Federal nº 105, de 10 de janeiro de 2001, a Secretaria de Estado de Fazenda, por intermédio do Superintendente Regional competente, poderá solicitar informações relativas a terceiros, constantes em documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive as referentes a contas de depósito e de aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.

(...)

(Grifou-se).

Já o *caput* do art. 79-A, supratranscrito, informa que todas as RIOFs serão precedidas de intimação para apresentação de informações sobre movimentações financeiras, sejam elas direcionadas a um sujeito passivo/contribuinte pessoa física ou jurídica, a seus sócios e administradores ou a terceiros indiretamente vinculados.

Em resumo, a análise conjunta dos dois dispositivos leva à conclusão de que RIOFs podem ser emitidas em relação a (1) contribuintes pessoas físicas ou jurídicas, (2) sócios e administradores e, inclusive, (3) terceiros indiretamente vinculados aos fatos, (4) desde que, em qualquer caso, as informações financeiras solicitadas sejam indispensáveis.

Por se tratar de uma faculdade, delineada pelos estreitos requisitos da existência de processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e da indispensabilidade das informações financeiras solicitadas, nota-se sem esforço que a legislação relacionada à RIOF tem uma natureza eminentemente restritiva.

Por essa razão, a interpretação literal e ampliativa dada ao *caput* do art. 79-A pelo Recorrente, com base na qual concluiu que todas as pessoas físicas dos sócios sempre devem ser previamente intimadas quando da emissão de RIOF contra o contribuinte pessoa jurídica, nitidamente não se coaduna com o sentido e com o objetivo da norma.

Nesse diapasão, a interpretação dada pelo Recorrente ao Acórdão nº 24.474/23/1ª, indicado como paradigma, também não se coaduna com a legislação, pois quando essa decisão afirma que “...no presente caso, não cabe aplicação do art. 79-A, que dispõe sobre a RIOF, assim como não se faz necessária a intimação, prévia ou

*não, às pessoas físicas ou jurídicas, de seus sócios, administradores ou terceiros, para apresentação das informações sobre movimentação financeira.”*, ela apenas informa que o art. 79-A é inaplicável ao caso e que, por consequência lógica, não há necessidade de intimação prévia a qualquer das pessoas descritas no rol taxativo dessa norma (pessoas físicas ou jurídicas, seus sócios, administradores ou terceiros).

Não se vislumbra de que forma o Recorrente conseguiu concluir, com base nesses elementos, que a 1ª Câmara de Julgamento teria afirmado que, caso se tratasse de uma hipótese do art. 79-A do RPTA, haveria obrigatoriedade de intimar previamente os sócios do contribuinte pessoa jurídica que seria alvo da RIOF.

Assim, de todo o exposto, conclui-se que não há divergência na interpretação da legislação tributária entre os Acórdãos nº 24.474/23/1ª (paradigma) e nº 24.685/24/1ª (recorrido), mas sim erro de interpretação do Recorrido em relação ao conteúdo decisório daquele primeiro acórdão.

### **Do Recurso da Autuada**

A Recorrente sustenta que a decisão recorrida se revela divergente das decisões proferidas nos Acórdãos nºs **23.296/22/2ª**, **24.644/23/3ª** e **24.813/24/3ª**.

Tais decisões encontram-se aptas a serem analisadas quanto ao cabimento do Recurso, tendo em vista que foram disponibilizadas no Diário Eletrônico em 30/11/22, 11/10/23 e 13/03/24, respectivamente, portanto, há menos de 05 (cinco) anos da publicação da decisão recorrida (que foi disponibilizada no Diário Eletrônico em 28/06/24, sob o nº 17/24), considerando-se a previsão constante no inciso I do art. 165 do RPTA.

Nenhuma das três decisões foi objeto de recurso à Câmara Especial do CCMG, razão pela qual são definitivas na esfera administrativa, estando aptas a serem analisadas quanto aos pressupostos de admissibilidade do presente recurso.

Acórdãos nºs 23.296/22/2ª e 24.644/23/3ª

Sustenta a Recorrente que o Auto de Infração se fundou, primordialmente, em termo de diligência emitido pelo Fisco de Goiás (Anexo 13 do e-PTA), documento que confirma a realização das operações de compra e venda com as duas empresas destinatárias, visto que constatou vendas desacobertadas e omissão de débitos de ICMS relativos às saídas realizadas por essas empresas, com falta de recolhimento do imposto para Goiás e não para Minas Gerais.

Acrescenta que o Fisco se esforçou na tentativa de criar outros indícios de irregularidade no transporte e na movimentação financeira, tudo para sustentar sua presunção de operação interna ao invés de interestadual, confundindo a situação dos estabelecimentos goianos (sobre os quais recaiu a investigação do Fisco Goiano e a cassação de inscrições estaduais) com a do seu estabelecimento.

Conclui que ao deixar de considerar tal aspecto, o lançamento careceu de clareza, razão pela qual deveria ter sido declarado nulo, o que não foi observado pela Câmara de Julgamento no Acórdão nº 24.685/24/1ª, ora recorrido, que afastou a preliminar de nulidade sob os seguintes fundamentos:

ACÓRDÃO Nº 24.685/24/1ª (RECORRIDO)

ADEMAIS, RAZÃO NÃO LHE ASSISTE, POIS 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), APROVADO PELO DECRETO Nº 44.747/08.

O AUTO DE INFRAÇÃO É ACOMPANHADO DE RELATÓRIO FISCAL COMPLEMENTAR DETALHADO QUE EXPLICA COMO SE DEU A CONSTATAÇÃO DA IRREGULARIDADE PELA FISCALIZAÇÃO, A APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, AS INFRINGÊNCIAS COMETIDAS E AS PENALIDADES EXIGIDAS.

ASSIM, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM OFENSA AO ART. 142 DO CTN, COMO PRETENDE FAZER CRER A IMPUGNANTE, POIS O FISCO DETERMINOU A MATÉRIA TRIBUTÁVEL, CALCULOU O MONTANTE DO TRIBUTO DEVIDO, NOS TERMOS ESTABELECIDOS NA LEGISLAÇÃO VIGENTE, IDENTIFICOU CORRETAMENTE O SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, ASSIM COMO APLICOU DE FORMA ESCORREITA A PENALIDADE CABÍVEL.

Afirma que no Acórdão nº 23.296/22/2ª, indicado como paradigma, ao se analisar situação semelhante, os julgadores entenderam que *“ausente algum dos elementos exigidos para o adequado lançamento tributário, o ato administrativo estará maculado e deverá ser declarado nulo”*.

Acrescenta que o Acórdão nº 24.644/23/3ª, também indicado como paradigma, avalia que *“a falta de clareza em relação à acusação gera uma confusão no entendimento da acusação, cerceando o direito a uma defesa plena por parte do Contribuinte e, por conseguinte, determina a nulidade do Auto de Infração”*.

Conclui que, enquanto o acórdão recorrido *“validou a possibilidade de presunção de venda interna de mercadoria pelo simples fato de que as empresas goianas tiveram seu registro estadual cassado”*, sem comprovar que teria ocorrido uma operação interna com essas mercadorias, os acórdãos indicados como paradigmas demonstram que o art. 89 do RPTA e o art. 142 do CTN *“não deixam margem para a adoção de presunções, devendo as condutas supostamente cometidas pelos contribuintes estarem devidamente demonstradas, sob pena de nulidade.”*

Transcreve os seguintes trechos das decisões indicadas como paradigmas:

ACÓRDÃO Nº 23.296/22/2ª (INDICADO COMO PARADIGMA)

**EMENTA**

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - NULIDADE - PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR - FALTA DE DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA DO AUTO DE INFRAÇÃO. EVIDENCIADO NOS

AUTOS, QUE ESTES NÃO CONTÉM A DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA DO FATO QUE MOTIVOU A SUA LAVRATURA, CONFORME PRECEITUA O ART. 89, INCISO IV DO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS -RPTA, ESTABELECIDO PELO DECRETO Nº 44.747/08 C/C ART. 142 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – CTN. SITUAÇÃO ESTA QUE RESULTA EM CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DETERMINA A NULIDADE DO LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

DECLARADO NULO O LANÇAMENTO. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

(...)

ORA, O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO, DECORRENTE DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO, DEVE ESPECIFICAR A CONDUTA TÍPICA DO CONTRIBUINTE E OS DISPOSITIVOS ESPECÍFICOS TIDOS COMO INFRINGIDOS PELO FISCO. E, NO CASO DOS AUTOS, NENHUMA CONDUTA FOI IMPUTADA À AUTUADA, BASEANDO-SE A AUTUAÇÃO UNICAMENTE NA PRESUNÇÃO DE QUE AS MÁQUINAS DE PROPRIEDADE DE UM EX-SÓCIO DA EMPRESA TERIAM SIDO UTILIZADAS NO SEU ESTABELECIMENTO, SEM HAVER QUALQUER PROVA OU OUTROS INDÍCIOS QUE PUDESSEM CORROBORAR TAL CONCLUSÃO.

COM BASE NOS PRINCÍPIOS E DISPOSITIVOS LEGAIS DA AMPLA DEFESA DO DIREITO AO CONTRADITÓRIO, EM QUALQUER LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO, DECORRENTE DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO, DEVERÁ A FISCALIZAÇÃO ESPECIFICAR A CONDUTA TÍPICA DO CONTRIBUINTE E OS DISPOSITIVOS ESPECÍFICOS TIDOS COMO INFRINGIDOS.

INCLUSIVE, ESTE É O PONTO FULCRAL DO ART. 142 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - CTN, AO TRAÇAR AS LINHAS MESTRAS A SEREM OBSERVADAS POR QUALQUER AUTORIDADE QUE PRETENDA EXIGIR TRIBUTO OU INFRAÇÃO DECORRENTE DA LEGISLAÇÃO FISCAL, EXAMINE-SE:

(...)

INFERE-SE QUE, AUSENTE ALGUM DOS ELEMENTOS EXIGIDOS PARA O ADEQUADO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO, O ATO ADMINISTRATIVO ESTARÁ MACULADO E DEVERÁ SER DECLARADO NULO, TAL QUAL NO CASO EM DEBATE.

COM EFEITO, PARA QUE SE TENHA UM LANÇAMENTO VÁLIDO, É IMPERIOSO CONCLUIR PELA NECESSIDADE DE RESTAR COMPROVADA A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO TRIBUTO EXIGIDO, SOB PENA DE SER TAL LANÇAMENTO ABSOLUTAMENTE NULO.

CONSEQUENTEMENTE, UMA VEZ QUE A QUESTÃO BASILAR DA DISCUSSÃO, QUAL SEJA, OCORRÊNCIA DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL PRATICADA PELA AUTUADA, NÃO RESTOU DEMONSTRADA NOS AUTOS, É CERTO QUE ESTÁ MACULADO DE NULIDADE O

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO ORA COMBATIDO, ANTE A PRECARIIDADE DO TRABALHO FISCAL.

(GRIFOU-SE).

ACÓRDÃO Nº 24.644/23/3ª (INDICADO COMO PARADIGMA)

**EMENTA**

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - NULIDADE - PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR - FALTA DE DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA DO AUTO DE INFRAÇÃO. EVIDENCIADO NOS AUTOS, MEDIANTE EXAME DO RELATÓRIO DO AUTO DE INFRAÇÃO, QUE ESTE NÃO CONTÉM A DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA DO FATO QUE MOTIVOU A SUA LAVRATURA, CONFORME PRECEITUA O ART. 89, INCISO IV DO RPTA, ESTABELECIDO PELO DECRETO Nº 44.747/08, SITUAÇÃO ESTA QUE RESULTA EM CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DETERMINA A NULIDADE DO LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

DECLARADO NULO O LANÇAMENTO. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

NO RELATÓRIO DO AI CONSTA A ACUSAÇÃO DE ENTRADA DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL, NO ENTANTO, A MULTA ISOLADA EXIGIDA VERSA SOBRE “EMISSÃO OU UTILIZAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO” QUE RESULTA NA APLICAÇÃO DO PERCENTUAL DE 50% (CINQUENTA POR CENTO) DO VALOR DA OPERAÇÃO, CUMULADO COM ESTORNO DE CRÉDITO NO CASO DE SUA UTILIZAÇÃO.

PORÉM, EM SE TRATANDO DE ENTRADA DE MERCADORIA DESACOBERTADA DE NOTA FISCAL NÃO SE OBSERVA NOS AUTOS ANÁLISE DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS, NÃO SENDO, PORTANTO, POSSÍVEL AFIRMAR QUE HOUVE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO, QUE ENSEJARIA A MI APLICADA.

VERIFICA-SE, PORTANTO, QUE NÃO HOUVE CLAREZA EM RELAÇÃO À ACUSAÇÃO FISCAL, O QUE VIOLA O ART. 89 DO RPTA/08, QUE É CRISTALINO QUANTO À PRESCRIÇÃO DO QUE VEM A SER O CORRETO LANÇAMENTO À LUZ DA NORMA TRIBUTÁRIA, IN VERBIS:

(...)

A CONCLUSÃO A QUE SE CHEGA É QUE ESSA FALTA DE CLAREZA EM RELAÇÃO À ACUSAÇÃO GERA UMA CONFUSÃO NO ENTENDIMENTO DA ACUSAÇÃO, CERCEANDO O DIREITO A UMA DEFESA PLENA POR PARTE DO CONTRIBUINTE E, POR CONSEQUENTE, DETERMINA A NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

(...)

De início, registre que no próprio trecho do acórdão recorrido transcrito pela Recorrente em seu recurso, a alegação de nulidade por falta de clareza foi devidamente analisada pela Câmara de Julgamento, momento em que prevaleceu o entendimento no sentido de que o lançamento continha os elementos necessários e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

suficientes para se determinar, com segurança, a natureza das infrações cometidas e os valores exigíveis a título de tributo e penalidades.

Além disso, o acórdão recorrido também afirma textualmente que “*todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade de lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA...*” “*...assim, não há que se falar em ofensa ao art. 142 do CTN, como pretende fazer crer a Recorrente*”.

No caso do Acórdão Paradigma nº 23.296/22/2ª, a nulidade do lançamento decorreu de situação fática absolutamente distinta daquela que deu origem ao acórdão recorrido, pois naquele caso, o Fisco presumiu, sem qualquer prova ou indício da situação, que máquinas de cartão de débito/crédito de propriedade de um dos sócios da Autuada teriam sido utilizadas no estabelecimento dessa última, desconsiderando o fato de que esse sócio também exercia outras atividades empresariais não relacionadas com as da Autuada. Observe-se:

### ACÓRDÃO Nº 23.296/22/2ª (INDICADO COMO PARADIGMA)

A AUTUADA SUSTENTA QUE AO FAZER O ENQUADRAMENTO LEGAL DA INFRAÇÃO PRATICADA, O FISCO LIMITOU-SE A INDICAR ARTIGOS GENÉRICOS QUE NÃO DEMONSTRAM QUAL FOI SUA CONDUTA IRREGULAR, EM ESPECIAL, NÃO DEMONSTRANDO A VINCULAÇÃO DO FATURAMENTO DAS MÁQUINAS DE CARTÃO DE CRÉDITO DE PROPRIEDADE DE TERCEIRO AO ESTABELECIMENTO AUTUADO.

DEFENDE QUE A CLAREZA DA ACUSAÇÃO É O PRIMEIRO PRESSUPOSTO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL, CONSTITUINDO-SE NO PONTO INAUGURAL DE UMA RELAÇÃO DIALÉTICA JUSTA E PAUTADA NA IGUALDADE DOS LITIGANTES.

INFORMA QUE O PROPRIETÁRIO DAS MÁQUINAS DE CARTÃO DE CRÉDITO EXERCE OUTRAS ATIVIDADES E QUE, APENAS O FATO DE TER SIDO SÓCIO DA EMPRESA AUTUADA NA ÉPOCA DOS SUPOSTOS FATOS GERADORES NÃO SERIA SUFICIENTE PARA DEMONSTRAR ESSA VINCULAÇÃO, O QUE DEMONSTRARIA A FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO DO LANÇAMENTO E SUA CONSEQUENTE NULIDADE.

(...)

CONSEQUENTEMENTE, UMA VEZ QUE A QUESTÃO BASILAR DA DISCUSSÃO, QUAL SEJA, OCORRÊNCIA DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL PRATICADA PELA AUTUADA, NÃO RESTOU DEMONSTRADA NOS AUTOS, É CERTO QUE ESTÁ MACULADO DE NULIDADE O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO ORA COMBATIDO, ANTE A PRECARIÉDADE DO TRABALHO FISCAL.

(...)

(GRIFOU-SE).

Lado outro, no caso do acórdão recorrido, não há dúvida que a Autuada praticou as operações de saída de mercadorias que foram consideradas desacobertas de documentação fiscal em razão de simulação de operações interestaduais, mediante

utilização de documentos fiscais com informações que não correspondem à real operação.

Assim, ao contrário do que foi registrado no acórdão paradigma, no caso do acórdão recorrido, a ocorrência do fato gerador do ICMS é incontroversa, pois não há questionamentos quanto à existência das operações de saída de mercadorias que foram consideradas desacobertadas de documento fiscal, as quais foram identificadas pelo confronto entre as informações contidas nos documentos fiscais emitidos pela Recorrente e os dados de movimentações financeiras obtidos por meio de RIOF.

Em outras palavras, o motivo principal para que o lançamento do acórdão paradigma fosse declarado nulo, qual seja, a falta de comprovação da conduta infracional de dar saída em mercadorias desacobertadas de documento fiscal, não está presente no acórdão recorrido, onde se entendeu por estar plenamente comprovada a infração:

ACÓRDÃO Nº 24.685/24/1ª (RECORRIDO)

ASSIM, OBSERVA-SE QUE AS INFRAÇÕES COMETIDAS PELOS AUTUADOS RESTARAM DEVIDAMENTE COMPROVADAS, O LANÇAMENTO FOI REALIZADO COM A PLENA OBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA E, NÃO TENDO A DEFESA APRESENTADO NENHUMA PROVA CAPAZ DE ELIDIR O FEITO FISCAL, LEGÍTIMO É O LANÇAMENTO EM EXAME.

(...)

(GRIFOU-SE).

Vê-se, portanto, que não há divergência na aplicação da legislação tributária entre os dois acórdãos, na medida em que eles tratam de situações fáticas e probatórias que são qualitativa e quantitativamente distintas, o que determinou as diferentes decisões quanto ao reconhecimento ou não da nulidade do lançamento, tudo no âmbito do livre convencimento dos Conselheiros sobre o conjunto probatório trazido aos autos.

Passando à análise do segundo paradigma (Acórdão nº 24.644/23/3ª), nesse caso, como bem consta do próprio texto da decisão, a falta de clareza que levou à nulidade do lançamento decorreu de incompatibilidade entre o objeto da acusação fiscal e a multa isolada exigida, como se pode ver nos seguintes trechos do documento:

ACÓRDÃO Nº 24.644/23/3ª (INDICADO COMO PARADIGMA)

NO RELATÓRIO DO AI CONSTA A ACUSAÇÃO DE ENTRADA DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL, NO ENTANTO, A MULTA ISOLADA EXIGIDA VERSA SOBRE “EMISSÃO OU UTILIZAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO” QUE RESULTA NA APLICAÇÃO DO PERCENTUAL DE 50% (CINQUENTA POR CENTO) DO VALOR DA OPERAÇÃO, CUMULADO COM ESTORNO DE CRÉDITO NO CASO DE SUA UTILIZAÇÃO.

PORÉM, EM SE TRATANDO DE ENTRADA DE MERCADORIA DESACOBERTADA DE NOTA FISCAL NÃO SE OBSERVA NOS AUTOS ANÁLISE DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS, NÃO SENDO, PORTANTO, POSSÍVEL AFIRMAR QUE HOUVE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO, QUE ENSEJARIA A MI APLICADA.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VERIFICA-SE, PORTANTO, QUE NÃO HOUVE CLAREZA EM RELAÇÃO À ACUSAÇÃO FISCAL, O QUE VIOLA O ART. 89 DO RPTA/08, QUE É CRISTALINO QUANTO À PRESCRIÇÃO DO QUE VEM A SER O CORRETO LANÇAMENTO À LUZ DA NORMA TRIBUTÁRIA, IN VERBIS:

(...)

A CONCLUSÃO A QUE SE CHEGA É QUE ESSA FALTA DE CLAREZA EM RELAÇÃO À ACUSAÇÃO GERA UMA CONFUSÃO NO ENTENDIMENTO DA ACUSAÇÃO, CERCEANDO O DIREITO A UMA DEFESA PLENA POR PARTE DO CONTRIBUINTE E, POR CONSEQUENTE, DETERMINA A NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

(...)

(GRIFOU-SE).

Entendeu a Câmara de Julgamento que, como o Fisco não analisou o eventual aproveitamento indevido de créditos em razão das entradas desacobertadas, mas exigiu multa isolada onde tal aspecto compõe o fato antijurídico antecedente (conduta infracional), ele acabou tornando a acusação fiscal confusa e de difícil compreensão, cerceando a garantia de defesa plena por parte do contribuinte, razão pela qual decidiu-se por declarar nulo o Auto de Infração.

Contudo, ao se confrontar os dois acórdãos (paradigma e recorrido), é possível perceber que a situação fática é diferente em cada um deles, pois enquanto o acórdão recorrido trata de saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, o acórdão indicado como paradigma diz respeito a entradas desacobertadas, como se viu no trecho anteriormente transcrito. Observe-se o conteúdo do acórdão recorrido em relação a esse aspecto:

ACÓRDÃO Nº 24.685/24/1ª (RECORRIDO)

EMENTA

(...)

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – OPERAÇÕES SIMULADAS.** CONSTATADA A SAÍDA DE MERCADORIAS, SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL HÁBIL, POR CONTER, NOS DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS, INFORMAÇÕES QUE NÃO CORRESPONDEM À REAL OPERAÇÃO, UMA VEZ QUE SIMULADAS COMO OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. INFRAÇÃO PLENAMENTE CARACTERIZADA. EXIGÊNCIAS DE ICMS, ICMS/ST, RESPECTIVAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO DO ART. 56, INCISO II - 50% (CINQUENTA POR CENTO) E § 2º, INCISO I - 100% (CEM POR CENTO) E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II C/C § 2º, INCISO I, TODOS DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

**RELATÓRIO**

A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE SAÍDA DE MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, CONSTANTES DA PARTE 2 DO ANEXO



XV DO RICMS/02 (BEBIDAS), DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL HÁBIL, POR CONTER, NOS DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS, INFORMAÇÕES QUE NÃO CORRESPONDEM À REAL OPERAÇÃO, NO PERÍODO DE 01/09/18 A 30/04/21.

(...)

(GRIFOU-SE)

Além disso, no caso do acórdão recorrido, a Multa Isolada exigida foi aquela prevista no art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, por “*por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal*”, ao passo que no acórdão paradigma, não obstante a acusação fiscal de entrada desacobertada, exigiu-se a multa isolada do art. 55, inciso XXXI, da mesma lei, por “*por emitir ou utilizar documento fiscal falso ou ideologicamente falso*”. Observe-se os dois dispositivos citados:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

(...)

XXXI - por emitir ou utilizar documento fiscal falso ou ideologicamente falso - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação, cumulado com estorno de crédito na hipótese de sua utilização, salvo, nesse caso, prova concludente de que o imposto correspondente tenha sido integralmente pago;

(...)

(Destacou-se)

Pelo exposto, forçoso concluir que as diferentes decisões proferidas nos dois casos decorrem de clara distinção quanto aos aspectos fáticos constatados e ao enquadramento jurídico dado pelo Fisco a tais fatos, o que afasta qualquer similitude entre os dois acórdãos e, conseqüentemente, inviabiliza a análise de divergência na aplicação da legislação tributária por parte do CCMG.

Acórdão nº 24.813/24/3ª

Sustenta a Recorrente que há divergência quanto à penalidade isolada a ser aplicada no caso de suposta utilização de documento fiscal ideologicamente falso, quando se confronta o acórdão recorrido com o Acórdão nº 24.813/24/3ª, indicado como paradigma.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aduz que “O acórdão recorrido validou a capitulação adotada no auto de infração, por considerar que a conduta praticada seria de vendas desacobertas de documentação fiscal hábil, aplicando-se o inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75.”.

Afirma que, “em julgamento cujo pano de fundo é o mesmo dos presentes autos, foi proferido o acórdão paradigma nº 24.813/24/3ª, destacando que a multa adequada para o caso seria, na verdade, a estipulada pelo inciso XXXI do art. 55 da Lei nº 6.763/75”.

Conclui que a autuação foi pautada nos Comunicados de Ato Declaratório nº 26.062.001.350499, de 07/12/20 e nº 26.062.001.350501, de 09/12/20, que declararam ideologicamente falsos todos os documentos fiscais emitidos com relação aos estabelecimentos goianos, razão pela qual deveria ter sido exigida a Multa Isolada do art. 55, inciso XXXI, da Lei nº 6.763/75, que é muito mais específica do que aquela prevista no inciso II do mesmo dispositivo.

Entretanto, razão não lhe assiste.

Conforme consta do campo “Relatório” do AI”, assim como dos tópicos “Ementa” e “Decisão - Mérito” do acórdão recorrido, a acusação fiscal no presente caso não foi de utilização de documento fiscal ideologicamente falso, mas sim de saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal em razão de simulação de operações interestaduais, mediante utilização de documentos fiscais com informações que não correspondem à real operação (outros destinatários). Observe-se:

### RELATÓRIO DO AI (PÁG. 01)

CONSTATOU-SE, MEDIANTE ANÁLISE DA ESCRITURAÇÃO FISCAL E CONTÁBIL DO CONTRIBUINTE, EM CONFRONTO COM EXTRATOS BANCÁRIOS E RESPOSTAS ÀS INTIMAÇÕES DO FISCO, QUE O SUJEITO PASSIVO, NO PERÍODO DE 01.09.2018 A 30.04.2021, DEIXOU DE RETER E/OU RECOLHER O ICMS OPERAÇÃO PRÓPRIA (R\$ 24.660.425,08), O ICMS-ST (R\$ 14.708.275,07) E O FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA FEM (R\$ 3.006.630,55), NO VALOR TOTAL DE R\$ 42.375.330,70 (QUARENTA E DOIS MILHÕES, TREZENTOS E SETENTA E CINCO MIL E TREZENTOS E TRINTA REAIS E SETENTA CENTAVOS), TENDO EM VISTA QUE PROMOVEU SAÍDAS INTERNAS DAS MERCADORIAS RELACIONADAS NOS ANEXOS 3 E 4, DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL HÁBIL, DEVIDAMENTE CONFIGURADAS E COMPROVADAS NOS ANEXOS DESTE AUTO DE INFRAÇÃO E EM CONFORMIDADE COM O PREVISTO NO § 7º, DO ART. 33 DA LEI Nº 6.763/75.

### ACÓRDÃO Nº 24.685/24/1ª (RECORRIDO)

#### **EMENTA**

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - OPERAÇÕES SIMULADAS.** CONSTATADA A SAÍDA DE MERCADORIAS, SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL HÁBIL, POR CONTER, NOS DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS, INFORMAÇÕES QUE NÃO CORRESPONDEM À REAL OPERAÇÃO, UMA VEZ QUE

SIMULADAS COMO OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. INFRAÇÃO PLENAMENTE CARACTERIZADA. EXIGÊNCIAS DE ICMS, ICMS/ST, RESPECTIVAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO DO ART. 56, INCISO II - 50% (CINQUENTA POR CENTO) E § 2º, INCISO I - 100% (CEM POR CENTO) E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II C/C § 2º, INCISO I, TODOS DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

**DECISÃO**

(...)

**Do Mérito**

CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE SAÍDA DE MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, CONSTANTES DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02 (BEBIDAS), DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL HÁBIL, POR CONTER, NOS DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS, INFORMAÇÕES QUE NÃO CORRESPONDEM À REAL OPERAÇÃO, NO PERÍODO DE 01/09/18 A 30/04/21.

CONSTATA A FISCALIZAÇÃO QUE AS OPERAÇÕES AUTUADAS FORAM SIMULADAS COM OS SEGUINTE DESTINATÁRIOS, EMPRESAS DE FACHADA COM CADASTRO SITUADO NO ESTADO DE GOIÁS (GO): BANDEIRANTES ATACADO EIRELI, CNPJ 32.097.104/0001-52 E GOIÁS DISTRIBUIDORA EIRELI, CNPJ 30.127.249/0001-23.

(...)

(GRIFOU-SE).

Na verdade, ao contrário do que afirma a Recorrente, a presente autuação não foi baseada nos citados atos de falsidade. Tais documentos foram incluídos nos autos apenas como elementos de reforço probatório, visto que a autuação está fundamentada em diversas outras provas capazes de demonstrar, *de per se*, as saídas desacobertadas decorrentes de simulação das operações interestaduais, como se vê nos seguintes trechos da decisão:

ACÓRDÃO Nº 24.685/24/1ª (RECORRIDO)

DA ANÁLISE DO CONJUNTO DE ELEMENTOS CONSTANTES DOS AUTOS, CONCLUI A FISCALIZAÇÃO QUE AS OPERAÇÕES AUTUADAS, DESTINADAS ÀS MENCIONADAS EMPRESAS COM CADASTRO NO ESTADO DE GOIÁS, NÃO FORAM COMPROVADAS, UMA VEZ QUE VINCULADAS À NFE DE VENDAS SEM INFORMAÇÃO DOS DADOS DOS TRANSPORTADORES E SEM QUE SE PUDESSE COMPROVAR O TRANSPORTE DA MERCADORIA E O VEÍCULO UTILIZADO; NÃO HOUE A DEVIDA COMPROVAÇÃO FINANCEIRA PARA DIVERSAS OPERAÇÕES, SENDO VERIFICADO O APORTE DE RECURSOS EM CONTAS BANCÁRIAS, EFETIVADOS POR TERCEIRAS PESSOAS, ESTRANHAS ÀS OPERAÇÕES; A ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL NÃO ESPELHA AS OPERAÇÕES SUPOSTAMENTE REALIZADAS E FOI FREQUENTEMENTE UTILIZADA DE MODO A OCULTAR A ORIGEM DOS RECURSOS, PARA QUE NÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

FOSSE POSSÍVEL ESTABELECEER A VINCULAÇÃO ENTRE A VENDA DA MERCADORIA E A OPERAÇÃO FINANCEIRA; DENTRE OUTROS ELEMENTOS COMO DETALHADAMENTE EXPLICADO PELA FISCALIZAÇÃO NO RELATÓRIO FISCAL COMPLEMENTAR (PÁGS. 11/126 DO AUTO DE INFRAÇÃO).

DESSA FORMA, EM RAZÃO DA NÃO COMPROVAÇÃO DAS VENDAS SUPOSTAMENTE DESTINADAS AOS CLIENTES GOIANOS, PRESUMEM-SE INTERNAS ESSAS OPERAÇÕES, NOS TERMOS DO § 7º DO ART. 33 DA LEI Nº 6.763/75.

A AUTUADA ERA, NO PERÍODO AUTUADO, DETENTORA DE REGIME ESPECIAL QUE LHE ATRIBUÍA A RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NA CONDIÇÃO DE CONTRIBUINTE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO NAS SAÍDAS INTERNAS DE MERCADORIAS (RE Nº 45.000014616.48 – ANEXO 8 DO AUTO DE INFRAÇÃO).

(...)

O FISCO DISCORRE, AINDA, NOS ITENS 4.2, 4.3 E 4.4 DO RELATÓRIO FISCAL COMPLEMENTAR, SOBRE O HISTÓRICO DE FISCALIZAÇÃO NA EMPRESA AUTUADA, O PROCESSO DE REVOGAÇÃO DO MENCIONADO REGIME ESPECIAL, AS INCONGRUÊNCIAS DE DADOS MERCADOLÓGICOS APOSTOS EM PETIÇÃO DE RECURSO JUDICIAL CONTRA A SUSPENSÃO DO REGIME ESPECIAL.

(...)

A FISCALIZAÇÃO INFORMA, AINDA, QUE NO DECORRER DA FASE EXPLORATÓRIA, APÓS INTIMAÇÕES FISCAIS, A AUTUADA APRESENTOU O TERMO DE AUTODENÚNCIA (TA) Nº 05.000321999-03 (ANEXOS 10 E 11 DO AUTO DE INFRAÇÃO) OBJETIVANDO REGULARIZAR O RECOLHIMENTO DO ICMS/OP E O ICMS/ST-FEM, RELACIONADOS A ALGUMAS NOTAS FISCAIS EMITIDAS PARA EMPRESAS LOCALIZADAS NOS ESTADOS DE GOIÁS E DO PARÁ.

(...)

CONTUDO, A FISCALIZAÇÃO INFORMA QUE A AUTUADA DEIXOU CONSIGNADO NO MENCIONADO TA QUE “POR NÃO CONSEGUIR COMPROVAR A SAÍDA DA MERCADORIA, OU SEJA, POR NÃO TER COMO COMPROVAR A SAÍDA DO TERRITÓRIO MINEIRO, VEM APRESENTAR A PRESENTE DENÚNCIA ESPONTÂNEA PARA QUE AS OPERAÇÕES ELENCADAS SEJAM CONSIDERADAS E TRATADAS COMO SE INTERNAS FOSSEM”.

AFIRMA A FISCALIZAÇÃO QUE EM TAL TA A CONTRIBUINTE AUTUADA DEIXOU DE APONTAR, OU NÃO QUIS REVELAR, OS REAIS DESTINATÁRIOS DAS OPERAÇÕES, FAZENDO USO DO § 7º DO ART. 33 DA LEI Nº 6.763/75 PARA PRESUMIR INTERNAS AS OPERAÇÕES NÃO COMPROVADAS, CONCLUINDO QUE O TA APRESENTADO DEMONSTRA QUE A PRÓPRIA EMPRESA ADMITE TER EFETUADO VENDA SIMULADA DE MERCADORIA, DESTINADA A

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EMPRESAS DE FORA DO ESTADO, SITUAÇÃO IDÊNTICA AO QUE FOI APURADO POSTERIORMENTE NA AUDITORIA QUE RESULTOU NO PRESENTE LANÇAMENTO.

DESTACA-SE A INFORMAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO DE QUE A AUTODENÚNCIA FOI INCLUÍDA NOS AUTOS TENDO EM VISTA SE TRATAR DE SITUAÇÃO IDÊNTICA À APURADA NO PRESENTE CASO. LOGO A DENÚNCIA FIGURA COMO MAIS UM DOS MUITOS ELEMENTOS DE PROVA QUE EM SEU CONJUNTO COMPROVAM A TESE ORA DEFENDIDA PELO FISCO.

(...)

(GRIFOU-SE).

Dessa forma, como a acusação fiscal foi de “dar saída em mercadoria desacoberta de documento fiscal” e não de “utilização de documento fiscal ideologicamente falso”, o Fisco aplicou a Multa Isolada específica para o desacobramento fiscal, prevista no art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, o que foi considerado correto pela Câmara de Julgamento, de forma unânime.

A exigência de multas isoladas diferentes nos dois acórdãos decorre da existência de acusações fiscais distintas, baseadas em aspectos fáticos e probatórios também distintos.

Assim, não há como fazer uma comparação válida entre as decisões para fins de se identificar eventual divergência jurisprudencial, como se pretendeu.

Verifica-se, pois, pelos fundamentos das decisões aqui analisados, que não há divergência entre a decisão recorrida e os acórdãos apontados como paradigmas quanto à aplicação da legislação tributária, tendo em vista que as análises e conclusões diferentes entre eles decorrem de nítidas diferenças nos casos concretos que lhes deram origem.

Portanto, após análise dos autos e inteiro teor dos acórdãos indicados como divergentes, constata-se não assistir razão aos Recorrentes, eis que as decisões apontadas como paradigmas, proferidas nos Acórdãos nºs 22.364/20/2ª, 24.474/23/1ª e 23.296/22/2ª, 24.644/23/3ª e 24.813/24/3ª, não se revelam divergentes daquela tomada no acórdão recorrido quanto à aplicação da legislação tributária, uma vez que as decisões confrontadas foram distintas, por estarem baseadas em aspectos fático-probatórios e casos concretos também distintos.

No caso em tela, o pressuposto para reapreciação do julgamento é a caracterização de divergência entre a decisão recorrida e as indicadas como paradigmas quanto à aplicação da legislação tributária, o que os Recorrentes não lograram êxito em comprovar.

Diante do exposto, reputa-se não atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), frustrando a exigência de preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido regulamento.

Por consequência, não se encontram configurados os pressupostos para admissibilidade dos Recursos de Revisão.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em não conhecer dos Recursos de Revisão, por ausência de pressupostos legais de cabimento. Pelos Recorrentes, sustentou oralmente o Dr. Kayllon Maurício de Matos Reis e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Roney de Oliveira Júnior. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu, Cássia Adriana de Lima Rodrigues, Ivana Maria de Almeida e Juliana de Mesquita Penha.

**Sala das Sessões, 11 de outubro de 2024.**

**Gislana da Silva Carlos  
Relatora**

**Cindy Andrade Moraes  
Presidente / Revisora**