

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.198/22/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.002238715-22  
Impugnação: 40.010153699-51, 40.010153697-90 (Coob.), 40.010153698-71 (Coob.)  
Impugnantes: João de Castro Marques  
CPF: 232.877.308-78  
Cimed Indústria de Medicamentos Ltda (Coob.)  
CNPJ: 02.814497/0001-07  
Karla Marques Felmanas (Coob.)  
CPF: 128.260.488-05  
Proc. S. Passivo: Felipe Rufalco Medaglia/Outro(s)  
Origem: DF/Pouso Alegre

**EMENTA**

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

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - EMPRESA SUCESSORA - CORRETA A ELEIÇÃO.** Comprovado nos autos que a empresa Coobrigada é sucessora da empresa Autuada. Correta, portanto, a sua eleição para o polo passivo da obrigação tributária nos termos do art. 132 do CTN.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO PRESUMIDO.** Constatado o aproveitamento indevido de crédito presumido, em desacordo com o previsto na Autorização Provisória e no Regime Especial TTS – Tratamento Tributário relativo às operações promovidas pelos fabricantes de cosméticos e produtos de higiene pessoal, em face de aplicação a mercadorias e a operações de saída não incluídas no RET. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de crédito presumido, no período de 01/01/17 a 30/04/18, em desacordo com o Protocolo de Intenções nº 049/2014, com a Autorização Provisória e com o Regime Especial nº 45.000007374-

96, em relação às operações de saídas não beneficiadas (CFOP 5.124), bem como em relação às saídas de mercadorias não incluídas no referido regime especial.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Conforme informado pelo Fisco, a empresa Tec Color Hair Cosméticos do Brasil Ltda – CNPJ 10.422.925/0001-84 (beneficiária do Regime Especial TTS – Tratamento Tributário Setorial relativo as operações promovidas pelos fabricantes de cosméticos e produtos de higiene pessoal), foi incorporada, em 01/05/18, pela empresa Nutracom Indústria e Comércio Ltda – CNPJ 25.859.018/0001-74, que, por sua vez, foi incorporada, em 01/07/21, pela Cimed Indústria de Medicamentos Ltda – CNPJ 02.814.497/0001-07, sujeito passivo, nos termos do art. 227 da Lei nº 6.404/76, art. 132 do Código Tributário Nacional - CTN e art. 1.116 da Lei nº 10.406/02.

Compõem ainda o polo passivo do presente Auto de Infração, os sócios-administradores da empresa Tec Color Hair Cosméticos do Brasil Ltda, João de Castro Marques e Karla Marques Felmanas, pela prática de atos com infração à lei, nos termos do art. 135, inciso III do CTN, c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

### **Das Impugnações**

Inconformados, os Sujeitos Passivos apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnações às fls. 40/51, 230/250 e 431/443 dos autos.

Os sócios-administradores Sr. João de Castro Marques e Sra. Karla Marques Felmanas apresentam os mesmos argumentos, conforme a seguir resumidos.

Aduzem que os dispositivos legais nos quais foi fundamentada a inclusão dos diretores na qualidade de sujeito passivo coobrigado (art. 135, inciso III do CTN e § 2º do art. 21 da Lei nº 6.763/75) não seria aplicável ao caso dos presentes autos, uma vez que não se verificou qualquer ato comissivo ou omissivo por parte dos citados diretores, que resulte em excesso de poder ou infração à lei ou aos objetivos da sociedade.

Frisam que, como não se está diante da impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo sujeito passivo (CIMED), o que se admite para argumentar, para que se pudesse direcionar a presente exigência fiscal para os diretores seria necessária a demonstração de forma clara e incontestável a ocorrência de uma das situações descritas no art. 135 do CTN, o que não teria ocorrido no presente caso.

Citam acórdãos deste CCMG (nºs 23.432/19/1ª e 22.200/19/2ª) que entende corroborar sua tese.

Dizem que a inclusão dos Coobrigados no presente Auto de Infração afronta a Súmula nº 430 do STJ no sentido de que “*O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente*”. Transcrevem jurisprudência do STJ.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aduzem que conforme estatuto social anexado aos autos, os “*diretores sequer exerciam funções atinentes ao setor fiscal da companhia*”, não tendo qualquer atuação sobre a suposta infração que lhes foi imputada (créditos presumidos de ICMS indevidos).

Alegam que não foi observada pela Fiscalização a Portaria SRE nº 148/15, que elenca, expressamente, as hipóteses para inclusão do sócio-gerente ou administrador na qualidade de coobrigado no lançamento tributário.

Requerem, portanto, a exclusão dos sócios-administradores do polo passivo da autuação.

Corroboram os argumentos apresentados pela Cimed Indústria de Medicamentos Ltda, no tocante ao mérito do Auto de Infração.

Por fim, alegam que as multas (revalidação e isolada) foram aplicadas a um mesmo fato jurídico. E que a multa capitulada no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 somente poderia ser aplicada na hipótese descrita no art. 53, inciso III do mesmo diploma legal, qual seja sobre o valor do imposto não recolhido tempestivamente. No caso, a infração relatada seria um suposto aproveitamento indevido de crédito de ICMS, tanto é verdade que a multa prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 refere-se à apropriação de crédito em desacordo com a legislação tributária.

Destacam que as multas ferem os princípios de não confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade devendo, portanto, serem anuladas.

Requerem, ao final, a procedência das impugnações.

A Coobrigada sucessora Cimed Indústria de Medicamentos Ltda apresenta os mesmos argumentos quanto à ilegitimidade dos diretores figurarem no polo passivo da autuação e da aplicação das multas de revalidação e isolada.

Acrescenta os seguintes argumentos, em apertada síntese.

Alega que o Auto de Infração não está corretamente motivado, uma vez que os dispositivos legais que supostamente fundamentam o lançamento apenas tratam genericamente de obrigações acessórias e lançamento do ICMS, sem que seja realizada devida subsunção dos fatos à norma específica.

Sustenta que o relato no Auto de Infração não trouxe a precisão e a clareza necessárias acerca da acusação de modo que a Impugnante pudesse exercer seu direito de defesa, o que acarretaria a nulidade do Auto de Infração.

No tocante ao mérito, alega que um dos pontos questionados pelo Fisco diz respeito à suposta falta de inclusão, no cálculo do crédito presumido, dos valores identificados como “outras”, no campo 50 e 58 da DAPI, que, segundo ele, seriam decorrentes de saídas efetuadas com os CFOPs 5.910 e 6.910 (remessa em bonificação, doação ou brinde), o que seria um equívoco por parte da Fiscalização, uma vez que o TTS se aplicaria tão somente às operações de vendas de mercadorias.

Aduz que também estaria incorreto o entendimento do Fisco quanto às notas fiscais de CFOP 5.124 (industrialização efetuada para outras empresas).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sustenta que, apesar de o Protocolo de Intenções, num primeiro momento, dar a impressão de que o benefício fiscal se refere apenas ao crédito presumido sobre o valor das operações de vendas dos produtos industrializados, teria uma abrangência maior, estendendo-se a todas as operações que venham a ser realizadas pela unidade industrial.

Aduz que, caso não se acate tal argumento, deve-se esclarecer que, apesar das notas fiscais indicarem o CFOP 5.124 (industrialização efetuada para outra empresa), na verdade, trata-se de operações de vendas de mercadorias que foram fabricadas para determinados destinatários, que, por equívoco, aplicou-se o tratamento fiscal de industrialização sob encomenda, sem que houvesse qualquer operação nesse sentido.

Assevera que houve um equívoco na indicação do CFOP, ou seja, ao invés de se indicar a operação de venda de mercadoria de produção própria - CFOP 5.101- foi indicado incorretamente o CFOP 5.124. E que inclusive, verifica-se, que não consta dos presentes autos, ou mesmo na escrituração fiscal da Impugnante, qualquer nota fiscal de remessa de mercadoria para industrialização, que pudesse dar ensejo a um retorno de mercadoria com CFOP 5.124.

Requer a realização de prova pericial, ou ao menos que os autos sejam baixados em diligência, a fim de que seja demonstrado que jamais houve qualquer remessa de mercadoria para industrialização que desse ensejo a um retorno de mercadoria com CFOP 5.124. Para tanto, formula quesito e indica assistente técnico, à fl. 243 dos autos.

Em relação ao produto “Xô Inseto” (NCM 3808.91.99), aduz que o Fisco teria informado que tal produto não estaria elencado nos itens IV e V da Cláusula Primeira do Protocolo de Intenções, portanto, sem direito a crédito presumido, e apresentado notas fiscais exemplificativas, o que seria flagrante ofensa ao princípio da verdade material, pois deveria a Fiscalização apresentar todas as notas fiscais relativas ao produto em discussão, tendo em vista que referidos documentos contém informações relevantes para análise das alegações trazidas nos autos.

Alega que, por isso, ao deixar de demonstrar todas as notas fiscais de saída, o Fisco tributa por presunção.

Segue dizendo que, segundo mencionado pela própria Fiscalização, as “loções repelentes” estão inseridas no item 5 do Protocolo de Intenções, mas teriam sido retiradas do Regime Especial.

Entende a Impugnante que o Regime Especial - que vincula a lista de produtos constantes do Anexo único, para obtenção de crédito presumido de 2% (dois por cento) sobre o valor das operações - jamais revogou as disposições contidas no Protocolo de Intenções, no qual estabelecia, em seu item 5, o direito ao crédito presumido de ICMS do repelente, de modo que a carga tributária final fosse equivalente a 3% (três por cento).

Sustenta que se está diante de normas distintas que outorgaram benefícios fiscais para diferentes situações da Impugnante. Ou seja, o Protocolo de Intenções concedeu o crédito presumido de ICMS para os produtos nele listados, para a

implantação de unidade industrial e instalação de Centro de Distribuição, já o Regime Especial outorgou Tratamento Tributário Setorial para fabricantes de cosméticos e produtos de higiene pessoal.

Conclui que o produto “Xô Inseto”, na qualidade de loção repelente, estava expressamente previsto na Cláusula Primeira do Protocolo de Intenções, cujo benefício não foi revogado pelo Regime Especial, tendo a Fiscalização partido, em seu trabalho, de premissa incorretas, acarretando erro de capitulação legal da conduta, o que constituiria erro de direito, vício material do lançamento e, portanto, ensejaria a nulidade do lançamento tributário.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação de fls. 625/641, refuta as alegações da Defesa.

Argumenta em apertadíssima síntese que:

- a inclusão dos sócios-administradores no polo passivo fundamentou-se em seguintes regramentos legais: no art. 7º da Lei nº 11.598/07, no art. 135, inciso III, do CTN e no art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75;

- no tocante ao alegado quanto à Súmula 430 do STJ, diz que no caso dos autos, não se trata de simples inadimplemento de obrigação tributária, mas, o aproveitamento indevido de crédito presumido, como realizado no presente caso, sem dúvida, é um ato realizado com infração de lei, o qual acarretou prejuízo ao erário público;

- a Portaria SRE nº 148/15 é uma instrução direcionada aos auditores fiscais, que estabelece hipóteses de infringência à legislação tributária estadual em relação às quais o sócio-gerente ou administrador figurará como coobrigado no lançamento efetuado pelo Fisco ou na formalização de Termo de Autodenúncia, de que trata o parágrafo único do art. 89 do RPTA, ou seja, nas ocorrências nela discriminadas, o auditor fiscal deverá incluir o sócio-administrador no polo passivo, mas evidentemente ela não é exaustiva, caso contrário a portaria estaria acima do próprio CTN e da Lei 6.763/75, pois ambos falam de atos realizados com infração de lei;

- conforme o art. 142 do CTN e seu parágrafo único, a atividade de lançamento é vinculada à lei e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, sendo inaceitável alguma forma de proibição que impeça sua realização;

- afasta a alegação de nulidade do lançamento apresentada pela Coobrigada CIMED, dizendo que foram apresentados todos os fatos e fundamentadas todas as suas decisões, foram discriminadas as infringências e penalidades, bem como foi demonstrado de forma clara e precisa o aproveitamento indevido do crédito presumido, detalhado inclusive com exemplos. A Impugnante entendeu perfeitamente a acusação fiscal e não houve cerceamento de defesa, pois lhe está sendo assegurada a apreciação de sua impugnação pelo Conselho de Contribuintes;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- contrariamente ao alegado pela Impugnante CIMED, os valores identificados pela Fiscalização no campo “outras” da DAPI, com CFOP 5.910 e 6.910, não foram incluídos na autuação. O que o Fisco fez foi, às fls. 24/26 dos autos, mostrar que os valores constantes dos campos “outras”, são relativos às operações com CFOP 5.910 e 6.910 e excluí-las de sua análise;

- no tocante às alegações da Defesa quanto às operações de industrialização para terceiros, CFOP 5.124, notas fiscais destinadas à CIMED INDUSTRIA DE MEDICAMENTOS LTDA, I.E 525.013249.00-40, CNPJ 02.814.497/0002-98, empresa filial da Impugnante, não tem razão a Impugnante;

- os benefícios fiscais foram acordados em Protocolo de Intenções, assinado pelos representantes do Estado e pelo presidente da empresa TEC COLOR HAIR COSMÉTICOS DO BRASIL LTDA, o qual foi, posteriormente efetivado por meio do Regime Especial. Assim, não poderia a empresa, de maneira unilateral, ampliar seu benefício;

- o parágrafo único da Cláusula Dez do próprio Protocolo prevê que para novas inclusões, a TEC COLOR deveria solicitar formal e previamente tais inclusões à SEF, mediante pedido de alteração do Regime Especial, para análise e decisão quanto à fruição do tratamento tributário previsto na Cláusula Dez do Protocolo;

- não se pode acatar o argumento de que teria ocorrido equívoco na indicação do CFOP 5.124, sob a alegação de que essas operações eram na realidade venda de mercadorias, sendo correto o CFOP 5.101. Verifica-se que a empresa destinatária, filial da empresa CIMED autuada, registrou as notas fiscais conforme emitida pela TEC COLOR, ou seja, deu entrada com CFOP 1.124. Questiona por que não foram canceladas as notas fiscais e emitidas outras corretamente;

- desnecessária a realização de perícia ou diligência, pleiteada pela Impugnante CIMED, com o intuito de comprovar que não houve entrada de insumos de mercadorias para industrialização na empresa TEC COLOR, pois a inexistência de notas fiscais de entrada de insumos prova tão somente que houve entrada sem nota fiscal. A não existência de notas fiscais de entrada de insumo não cancela as notas fiscais de saída de industrialização, afinal a empresa destinatária deu entrada conforme os documentos fiscais emitidos, ou seja, registrou a entrada de serviço de industrialização e não de produtos;

- quanto ao alegado de que deveria ter sido apresentado pelo Fisco a totalidade das notas fiscais de saída do produto “Xô Inseto”, não somente exemplos, sob pena de cerceamento de defesa, aduz que na pasta “Estorno de Crédito Presumido” (constante do CD de fls. 36) estão discriminados por nota fiscal os produtos autuados. Na coluna “C” estão as chaves das notas fiscais, que permitem o acesso ao documento fiscal, tendo, portanto, o Fisco identificado todas as notas fiscais de saída do produto “Xô Inseto”;

- equivocada a Impugnante quanto ao entendimento de que a TEC COLOR era detentora de dois benefícios fiscais, quais sejam o Protocolo de Intenções e o TTS - Tratamento Tributário Setorial para fabricantes de cosméticos e produtos de higiene

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pessoal-, e que por tais razões, o produto “Xô Inseto” estava beneficiado por crédito presumido, no caso, benefício concedido no Protocolo de Intenções;

- o próprio Protocolo de Intenções remete ao regime especial. Destaca os incisos V e VI da Cláusula Dez do Protocolo de Intenções que previam a concessão de crédito presumido por meio de regime especial;

- em 15/09/15, foi concedida, pelo Delegado Fiscal de Pouso Alegre, Autorização Provisória para Tratamento Tributário Diferenciado, até a decisão quanto ao regime especial pela Superintendência de Tributação (SUTRI). O tratamento diferenciado autorizado concedeu crédito presumido da mesma forma prevista no Protocolo de Intenções. O Regime Especial, e-PTA 45.000007374-96, foi concedido em 10/07/17. Portanto, não são dois benefícios fiscais de natureza diversa. O previsto no Protocolo de Intenções se efetivou no Regime Especial 45.000007374-96. A Autorização Provisória antecipou o Regime Especial, nos termos concedidos;

- o produto “Xô Inseto”, trata-se obviamente de um repelente de inseto. Consta no Protocolo de Intenções, as loções repelentes sob a NCM 3304.99.90 (item 5 - Gel secativos, gel para o rosto, bronzeadores, filtro solares, loções repelentes, cremes, loções);

- a NCM do produto “Xô Inseto”, grafado nas notas fiscais, é o 3808.91.99. Portanto, tal produto trata-se de um inseticida e não de um cosmético ou produto de perfumaria e de higiene pessoal, produtos para os quais o Protocolo de Intenções e o Regime Especial tinham como objetivo beneficiar;

- o Regime Especial, que efetivou o crédito presumido, retirou do item 5 as “loções repelentes”, portanto, esses produtos não foram beneficiados com o crédito presumido, nem poderia ser diferente, pois se trata de inseticidas e não de cosméticos;

- a Autorização Provisória previa o recolhimento do imposto, caso o pedido do regime fosse indeferido. Com a retirada das loções repelentes do item 5, no regime especial, fica claro que sua inclusão foi indeferida, e, portanto, o produto não estava beneficiado;

- relaciona, às fls. 638/639, conforme consta do Relatório Fiscal, todos os produtos autuados, cujas NCMs não foram autorizadas no Protocolo de Intenções, na Autorização Provisória e no Regime Especial, cujo estorno do crédito presumido foi feito produto a produto, nota fiscal a nota fiscal, as quais foram identificadas por suas chaves eletrônicas, na pasta “Estorno do Crédito Presumido” no CD-ROOM que acompanha o Auto de Infração;

- as multas aplicadas encontram-se plenamente vinculadas à ocorrência, aproveitamento indevido de crédito presumido e foram legalmente capituladas e corretamente calculadas na planilha constante da segunda pasta do CD-ROOM que acompanha a autuação.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

### **Do Parecer da Assessoria do CCMG**

A Assessoria do Conselho, em seu parecer de fls. 644/674, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. Quanto ao mérito, opina pela procedência do lançamento.

## ***DECISÃO***

Os fundamentos expostos nos pareceres 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.

### **Da Preliminar**

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

A Impugnante Cimed Indústria de Medicamentos Ltda requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Alega ser nulo o Auto de Infração, sustentando não estar ele devidamente motivado, uma vez que os dispositivos legais que supostamente fundamentariam o lançamento tratam genericamente de obrigações acessórias e lançamento do ICMS, sem que tenha sido realizada a devida subsunção dos fatos à norma específica.

Diz que faltou precisão e clareza necessárias acerca da acusação de modo que a Impugnante pudesse exercer seu direito de defesa.

Sustenta, ainda, que o Fisco teria se baseado em premissas incorretas, acarretando erro de capitulação legal da conduta, o que constituiria erro de direito, vício material do lançamento, ao considerar que o crédito presumido não se estendia ao produto denominado “Xô Inseto”, produto esse que, no seu entendimento, seria “loção repelente”, a qual estaria expressamente prevista na Cláusula Primeira do Protocolo de Intenções, cujo benefício não teria sido revogado pelo Regime Especial.

E ainda que o Fisco teria apresentado notas fiscais exemplificativas do produto “Xô Inseto” e não a totalidade delas, o que no seu entender, ofenderia o princípio da verdade material, pois deveria a Fiscalização apresentar todas as notas fiscais relativas ao produto em discussão, tendo em vista que referidos documentos contém informações relevantes para análise das alegações trazidas nos autos.

Alega que, por isso, ao deixar de demonstrar todas as notas fiscais de saída, o Fisco utiliza-se de presunção para autuar.

Entretanto, 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.

Consta do Relatório Fiscal toda a fundamentação da autuação, a apuração do crédito presumido e são apontadas as irregularidades cometidas pela TEC COLOR na apuração do imposto devido, em face da aplicação incorreta do crédito presumido de



ICMS às saídas de mercadorias não relacionadas no Protocolo de Intenções, Autorização Provisória e Regime Especial, assim como às operações de CFOP 5.124, também não contempladas pelos benefícios previstos nos referidos instrumentos.

Encontram-se anexados aos autos (fls. 36) cópia do Protocolo de Intenções nº 049/2014; da Autorização Provisória de 15/09/15 e do Regime Especial nº 45.000007374-96.

Informa o Fisco no Relatório Fiscal que *“**analisou todas as notas fiscais com saída beneficiada, isto é, as notas fiscais relativas às operações que foram lançadas na DAPI nos campos de “Vendas”, e estornou o crédito presumido das operações que não se enquadravam nas regras do benefício, conforme previsto no art. 195 da Parte Geral do RICMS**”*. Ou seja, o estorno do crédito presumido encontra-se fundamentado no disposto no art. 195 do RICMS/02, devidamente capitulado no campo “Infringências” do Auto de Infração:

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

No tocante às notas fiscais de saídas, em relação às quais a Impugnante alega que foram anexadas por amostragem, estas encontram todas relacionadas na planilha denominada “Estorno do Crédito Presumido”, são de emissão da empresa sucedida, as quais a Cimed tem acesso, bem como às informações do Sped por ela transmitidos, além de constar na referida planilha as chaves de acesso das referidas notas fiscais para consulta ao Portal Nacional da Nota Fiscal Eletrônica.

Ademais, as informações nelas constantes não alteram o entendimento de estar ou não contempladas as mercadorias no Regime Especial.

Induvidoso que os Impugnantes compreenderam e se defenderam claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pelas impugnações apresentadas, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

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

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

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

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

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

A Impugnante CIMED pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Verifica-se que a Impugnante pleiteia a realização de prova pericial para que *“seja efetuada a análise da escrita fiscal da Impugnante, a fim de demonstrar que jamais houve qualquer remessa de mercadoria para industrialização por parte da Impugnante que desse ensejo a um retorno de mercadoria com CFOP 5.124”*.

Para tanto, formula quesito e indica assistente técnico, às fls. 243.

Segundo a doutrina *“em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação”* (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

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

O Fisco se manifesta contrário a tal pretensão dizendo que *“a inexistência de notas fiscais de entrada de insumos prova tão somente que houve entrada sem nota fiscal. A não existência de notas fiscais de entrada de insumo não cancela as notas fiscais de saída de industrialização, afinal a empresa destinatária deu entrada conforme os documentos fiscais emitidos, ou seja, registrou a entrada de serviço de industrialização e não de produtos.”*

De fato, não é objeto da discussão a existência ou não de notas fiscais de remessa de insumos para industrialização, mas sim, a indevida aplicação do crédito presumido às saídas de mercadorias, declaradas ao Fisco, que não representam operações de vendas, as quais não estariam abarcadas pelo Protocolo de Intenções e pelo Regime Especial.

Assim sendo, verifica-se que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

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

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1.0024.14.076459-8/001, DES.<sup>a</sup> APARECIDA GROSSI, TJMG  
DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA  
PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

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

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

Desse modo, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa o aproveitamento indevido de crédito presumido, no período de 01/01/17 a 30/04/18, em desacordo com o Protocolo de Intenções nº 049/2014, com a Autorização Provisória e com o Regime Especial nº 45.000007374-96, em relação às operações de saídas não beneficiadas (CFOP 5.124), bem como em relação às saídas de mercadorias não incluídas no referido regime especial.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Conforme informado pelo Fisco, a empresa Tec Color Hair Cosméticos do Brasil Ltda – CNPJ 10.422.925/0001-84 (beneficiária do Regime Especial TTS – Tratamento Tributário Setorial relativo as operações promovidas pelos fabricantes de cosméticos e produtos de higiene pessoal), foi incorporada, em 01/05/18, pela empresa Nutracom Indústria e Comércio Ltda – CNPJ 25.859.018/0001-74, que, por sua vez, foi incorporada, em 01/07/21, pela Cimed Indústria de Medicamentos Ltda – CNPJ 02.814.497/0001-07, sujeito passivo, nos termos do art. 227 da Lei nº 6.404/76, art. 132 do Código Tributário Nacional - CTN e art. 1.116 da Lei nº 10.406/02.

Compõem ainda o polo passivo do presente Auto de Infração, os sócios-administradores da empresa Tec Color Hair Cosméticos do Brasil Ltda, João de Castro Marques e Karla Marques Felmanas, pela prática de atos com infração à lei, nos termos do art. 135, inciso III do CTN, c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Registra o Fisco que a sócia-administradora da TEC COLOR figura como diretora da empresa sucessora CIMED.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Instruem os autos, dentre outros, os seguintes documentos, constantes da mídia de fls. 36 dos autos:

- cópias do Protocolo de Intenções nº 049/2014; da Autorização Provisória de 15/09/15; do Regime Especial nº 45.000007374-96 e tela do Siare com a data da ciência;
- planilhas *Excel* contendo: Estono do Crédito Presumido; Demonstrativo do Crédito Tributário; Registro C170 do Sped Fiscal (notas fiscais de saída);
- Dapis de janeiro de 2017 a abril de 2018;
- Notas Fiscais de industrialização (CFOP 5.124);
- Exemplos de notas fiscais de saída do produto “Xô Inseto”.

Mediante análise de Notas Fiscais Eletrônicas (Escrituração Fiscal Digital - EFD) e informações constantes de Declaração de Apuração e Informações do ICMS – DAPI, constatou-se que a empresa Tec Color Hair Cosméticos do Brasil Ltda – CNPJ 10.422.925/0001-84, sucedida pela Nutracom Indústria e Comércio Ltda – CNPJ 25.859.018/0001-74, que, por sua vez, foi incorporada, em 01/07/21, pela Cimed Indústria de Medicamentos Ltda – CNPJ 02.814.497/0001-07, recolheu ICMS a menor, em razão do aproveitamento indevido de crédito presumido, apurado em desacordo com o previsto no Protocolo de Intenções nº 049/2014, na Autorização Provisória e no Regime Especial RET nº 45.000007374-96.

Registre-se, inicialmente que a empresa Cimed Indústria de Medicamentos Ltda – CNPJ 02.814.497/0001-07, foi incluída no polo passivo da autuação, nos termos do disposto no art. 132 do CTN. Confira-se:

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

(...)

Informa o Fisco que figura o sócio-administrador da Tec Color Hair Cosméticos do Brasil Ltda, João de Castro Marques, como Sujeito Passivo, uma vez que a referida empresa encontra-se baixada desde 27/05/19.

Conforme descrito no Relatório Fiscal (fls. 09/35), foi firmado entre o Estado de Minas Gerais e a Tec Color Hair Cosméticos do Brasil Ltda o Protocolo de Intenções nº 049/2014, a fim de viabilizar a implantação de uma unidade industrial da Tec Color no município de Pouso Alegre/MG, bem como de um Centro de Distribuição neste Estado, destinados, respectivamente, à produção e comercialização de cosméticos, produtos de perfumaria e de higiene, conforme Cláusula Primeira do referido Protocolo, contendo a relação dos produtos e respectiva NBM/SH.

Trata a Cláusula Dez do Protocolo de Intenções do tratamento tributário concedido à TEC COLOR, e dentre outros benefícios, do crédito presumido a ser concedido mediante Regime Especial.

Relata o Fisco que, em 15/09/15, foi concedido pelo Delegado Fiscal de Pouso Alegre, Autorização Provisória para tratamento diferenciado, até a decisão quanto ao regime especial pela Superintendência de Tributação – SUTRI, concedendo o crédito presumido na mesma forma prevista no Protocolo de Intenções. Já o Regime Especial foi concedido em 10/07/17, tratando em seu art. 12 do crédito presumido.

Como previsto no art. 30 do referido RET, o regime especial entrou em vigor em 14/07/17, data da ciência da beneficiária, conforme consulta ao Siare (CD de fls. 36 dos autos).

Observando as disposições do Protocolo de Intenções, da Autorização Provisória e do Regime Especial, o Fisco analisou a apuração do ICMS devido, mediante a aplicação do crédito presumido, conforme detalhado no item 6 do Relatório Fiscal (fls. 22/27), tendo realizado nova apuração, excluindo da apuração do crédito presumido as seguintes operações:

- operações de saída que não correspondem a vendas de produtos industrializados pela TEC COLOR, conforme previsto no Regime Especial. É o caso das operações com o CFOP 5.124 - Industrialização efetuada para outra empresa, destinadas à Cimed Indústria de Medicamentos Ltda. (I.E. 525.013249.0040), conforme item 7 do Relatório Fiscal;

- saídas de mercadorias cujas NCMs não se encontram relacionadas no Protocolo de Intenções, na Autorização Provisória e no Regime Especial, conforme item 8 do Relatório Fiscal.

Observa-se, da planilha denominada “Estorno do Crédito Presumido”, que foram corretamente considerados pelo Fisco os percentuais para efetivo recolhimento, conforme Autorização Provisória (3%) até 13/07/17, e conforme Regime Especial (2%) a partir de 14/07/17.

Não prospera a alegação da Defesa que um dos pontos questionados pelo Fisco seria uma suposta falta de inclusão, no cálculo do crédito presumido, dos valores identificados como “outras”, no campo 50 e 58 da DAPI, os quais se referem a saídas efetuadas com os CFOPs 5.910 e 6.910 (remessa em bonificação, doação ou brinde).

Como bem esclarecido pelo Fisco, não há dúvidas de que tais operações não se encontram beneficiadas pelo crédito presumido, o qual abrange apenas as operações de vendas de produtos industrializados pela Tec Color, conforme Autorização Provisória e Regime Especial acima transcritos.

Assim se manifestou o Fisco:

**O Fisco evidentemente não os incluiu na autuação.**

O que o Fisco fez foi, às fls.24/26 dos autos, mostrar que os valores constantes dos campos “outras”, são relativos às operações com CFOP 5.910 e 6.910 e excluí-las de sua análise.

À fl. 27, no item 7, “Do Procedimento do Fisco”, se lê:

*O Fisco analisou todas as notas fiscais com saída beneficiada, isto é, as notas fiscais relativas às*

*operações que foram lançadas na DAPI nos campos de “Vendas”, e estornou o crédito presumido das operações que não se enquadravam nas regras do benefício, conforme previsto no art. 195 da Parte Geral do RICMS.*

No CD-ROOM, na planilha de cálculo contida na primeira pasta, **Estorno do Crédito Presumido**, pode-se verificar, na coluna “N”, que não há CFOP 5.910 ou 6.910. Os CFOP autuados foram: 5.101, 5.124, 5.401, 5.927, 5.949, 6.101 e 6.401, operações para as quais a TEC COLOR aproveitou crédito presumido indevido. **Portanto, absolutamente sem fundamento a reclamação da Impugnante.**

(...)

(Destaques originais)

No tocante às notas fiscais de saída de CFOP 5.124 (industrialização efetuada para outras empresas), excluídas da apuração do crédito presumido, a Impugnante CIMED afirma que o entendimento do Fisco estaria equivocado.

Alega que, apesar de o Protocolo de Intenções, num primeiro momento, dar a impressão de que o benefício fiscal se refere apenas ao crédito presumido sobre o valor das operações de vendas dos produtos industrializados, na verdade tal benefício se estenderia a **todas** as operações que venham a ser realizadas pela unidade industrial.

Sustenta sua afirmativa dizendo que *“como se infere do próprio objeto desse protocolo de intenções, a finalidade não era outra, senão a **implantação de uma unidade industrial** no município de Pouso Alegre e a instalação de um Cento de Distribuição em Minas Gerais.”* E que *“não é crível que somente as operações de vendas possam estar beneficiadas pelo crédito presumido de ICMS, **mas sim todas as operações realizadas por aquela unidade fabril que veio a ser implantada**”*.

Segue argumentando que *“para o Centro de Distribuição, que somente realiza operações de vendas, faz todo sentido que somente as operações de venda sejam abarcadas. Mas para a unidade industrial, a lógica é que todas as suas operações sejam beneficiadas, dentre elas a de industrialização para terceiros.”*

Entretanto, tal argumento não merece prosperar.

Verifica-se que a Cláusula Dez do Protocolo de Intenções nº 049/2014 (incisos V e VI) prevê a *“concessão de crédito presumido do ICMS implicando recolhimento efetivo de 3% (três por cento) do valor **das operações de venda** dos produtos industrializados pela TEC COLOR neste Estado, relacionados nos itens 1 a 8 do caput da Cláusula Primeira”*, redação reproduzida na Autorização Provisória. Confira-se:

Cláusula Dez. O ESTADO, nos termos da legislação tributária estadual, observado o disposto na Lei Complementar nº 101, de 2000, e em Regime Especial, concederá à TEC COLOR o seguinte tratamento tributário:

(...)

V - Regime Especial de Tributação - RET, prevendo a concessão de crédito presumido do ICMS implicando recolhimento efetivo de 3% (três por cento) do valor das operações de venda dos produtos industrializados pela TEC COLOR neste Estado, relacionados nos itens 1 a 8 do caput da Cláusula Primeira, destinadas a contribuintes do imposto, vedado o aproveitamento de quaisquer créditos, em razão de benefícios fiscais concedidos pelo Estado do Rio de Janeiro, conforme Lei nº 5.636, de 06 de janeiro de 2010, nos termos do art. 225 da Lei 6.763, de 26 de dezembro de 1975.

VI. Regime Especial de Tributação - RET, prevendo a concessão de crédito presumido do ICMS implicando recolhimento efetivo de 3% (três por cento) do valor das operações de venda interestaduais do produto industrializado pela TEC COLOR, relacionado no item 9 do caput da Cláusula Primeira, destinadas a contribuintes do imposto, vedado o aproveitamento de quaisquer créditos, em razão de benefícios fiscais concedidos pelo Estado do Rio de Janeiro, conforme Lei nº 5.636, de 06 de janeiro de 2010, nos termos do art. 225 da Lei 6.763, de 26 de dezembro de 1975.

(...)

(Grifos acrescidos).

Transcreve-se da referida Autorização Provisória, o trecho que trata do crédito presumido:

- IV. **Crédito presumido de ICMS implicando recolhimento efetivo de 3% (três por cento) do valor das operações de venda dos produtos industrializados pela TEC-COLOR neste Estado, relacionados nos itens 1 a 8 do Caput, da Cláusula Primeira, do Protocolo de Intenções, destinados a contribuintes do imposto, vedado o aproveitamento de quaisquer créditos, em razão de benefícios fiscais concedidos pelo Estado do Rio de Janeiro, conforme Lei nº 5.636, de 06 de Janeiro de 2010, nos termos do art. 225, da lei nº 6.763, de 26 de Dezembro de 1975.**
- V. **Crédito presumido de ICMS implicando recolhimento efetivo de 3% (três por cento) do valor das operações de vendas interestaduais do produto industrializado pela TEC-COLOR neste Estado, relacionados no item 9 do Caput, da Cláusula Primeira, do Protocolo de Intenções, destinado a contribuintes do imposto, vedado o aproveitamento de quaisquer créditos, em razão de benefícios fiscais concedidos pelo Estado do Rio de Janeiro, conforme Lei nº 5.636, de 06 de Janeiro de 2010, nos termos do art. 225, da lei nº 6.763, de 26 de Dezembro de 1975.**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O art. 12 do Regime Especial nº 45.000007374-96, em observação ao referido protocolo assegura à TEC COLOR relativamente aos produtos industrializados neste Estado relacionados no Anexo Único do referido regime o crédito presumido, implicando recolhimento efetivo de 2% (dois por cento) do valor das operações, **nas vendas internas e interestaduais**, destinadas a contribuintes do imposto (inciso I).

### Regime Especial

Art. 12. Fica assegurado à TEC COLOR, relativamente aos produtos industrializados neste Estado relacionados no Anexo Único deste regime:

I - nas vendas internas e interestaduais, destinadas a contribuintes do imposto, crédito presumido implicando recolhimento efetivo de 2% (dois por cento) do valor das operações.

II - nas operações destinadas a não contribuintes do imposto:

a) crédito presumido implicando recolhimento efetivo de 2% (dois por cento) do valor das operações interestaduais;

b) crédito presumido, nas vendas internas de mercadorias com conteúdo de importação inferior ou igual a 40% (quarenta por cento):

b.1) quando a alíquota prevista para o produto na legislação for de 18% (dezoito por cento), de forma que resulte em recolhimento efetivo de:

b.1.1) de 5,6% (cinco inteiros e seis décimos por cento) sobre o valor das operações no ano de 2017;

b.1.2) 6,0% (seis por cento) sobre o valor da operação no ano de 2018 em diante;

b.2) quando a alíquota prevista para o produto na legislação for de 25% (vinte e cinco por cento), de forma que resulte em recolhimento efetivo de:

b.2.1) 8,8% (oito inteiros e oito décimos por cento) sobre o valor da operação, no ano de 2017;

b.2.2) 12,4% (doze inteiros e quatro décimo por cento) sobre o valor da operação, no ano de 2018;

b.2.3) 13,0% (treze por cento) sobre o valor da operação, no ano de 2019 em diante;

c) crédito presumido, nas vendas internas de mercadorias com conteúdo de importação superior a 40% (quarenta por cento):

c.1) quando a alíquota prevista para o produto na legislação for de 18% (dezoito por cento), de forma que resulte em recolhimento efetivo de:

c.1.1) 10,4% (dez inteiros e quatro décimos por cento) sobre o valor da operação, no ano de 2017;

c.1.2) 13,2% (treze inteiros e dois décimos por cento) sobre o valor da operação, no ano de 2018;



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

c.1.3) 14,0% (quatorze por cento) sobre o valor da operação, no ano de 2019 em diante;

c.2) quando a alíquota prevista para o produto na legislação for de 25% (vinte e cinco por cento):

c.2.1) 14,6% (quatorze inteiros e seis décimos por cento) sobre o valor da operação, no ano de 2017;

c.2.2) 18,8% (dezoito inteiros e oito décimos por cento) sobre o valor da operação, no ano de 2018;

c.2.3) 21,0% (vinte e um por cento) sobre o valor da operação, no ano de 2019 em diante.

(...)

(Grifos acrescidos).

Portanto, não há como estender o crédito presumido a outras operações, visto que foi acordado entre o Estado e a empresa beneficiária a sua aplicação somente às operações de vendas.

Noutra toada, alega a Impugnante/Coobrigada que teria ocorrido um equívoco na indicação do CFOP nas notas fiscais emitidas pela TEC COLOR.

Alega que, apesar das notas fiscais indicarem o CFOP 5.124 (industrialização efetuada para outra empresa), na verdade, seriam operações de vendas de mercadorias que foram fabricadas para determinados destinatários, que por equívoco aplicou-se o tratamento fiscal de industrialização sob encomenda, sem que houvesse qualquer operação nesse sentido.

Aduz que ao invés de se indicar a operação de venda de mercadoria de produção própria, CFOP 5.101, foi indicado incorretamente o CFOP 5.124.

Sustenta tal afirmativa dizendo que inclusive, verifica-se, que não consta dos presentes autos, ou mesmo na escrituração fiscal da Impugnante, qualquer nota fiscal de remessa de mercadoria para industrialização, que pudesse dar ensejo a um retorno de mercadoria com CFOP 5.124.

Entretanto, tais argumentos não podem ser acatados.

Como relacionado pelo Fisco no Relatório Fiscal (fls. 27/28), foram emitidas notas fiscais para a destinatária **CIMED INDUSTRIA DE MEDICAMENTOS LTDA**, (CNPJ 02.814.497/0002-98), empresa filial da Impugnante, com o CFOP 5.124 (industrialização efetuada para outra empresa), no período de janeiro a março de 2017, cujas cópias dos DANFES foram acostadas aos autos por meio da mídia de fls. 36.

Observa a Fiscalização que tais notas fiscais foram registradas pela destinatária da mesma forma, com o CFOP 1.124 – industrialização efetuada por outra empresa.

Pontua o Fisco que a suposta falta de emissão de notas fiscais de remessa de matéria prima para industrialização não se presta a comprovar que as operações de CFOP 5.124 seriam vendas de mercadorias de produção própria.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se que as empresas remetente e destinatária, em nenhum momento, desde a emissão das notas fiscais até a lavratura do presente Auto de Infração, tomou qualquer providência para regularizar a suposta incorreção. Tampouco trouxe, em sede de defesa, qualquer comprovação de suas alegações.

Ainda que se comprovasse que não houve operação de industrialização, as notas fiscais emitidas com o CFOP 5.124 não seriam documentos hábeis para documentar a venda de mercadorias, uma vez que sequer se poderia saber quais foram as supostas mercadorias vendidas ou quais as quantidades vendidas, conforme se verifica das cópias acostadas aos autos pelo Fisco (mídia de fls. 36). Tampouco haveria como saber se estas estariam enquadradas no benefício previsto no Regime Especial (Anexo único do RET).

Assim sendo, corretamente agiu o Fisco ao excluir tais notas fiscais da apuração do crédito presumido.

Foi também estornado, pelo Fisco, o crédito presumido aplicado às saídas de diversas mercadorias que não se encontram relacionadas no Protocolo de Intenções e no Regime Especial, conforme se verifica da planilha “Estorno do Crédito Presumido”, os quais encontram-se relacionados no item 8 do Relatório Fiscal (Dos Produtos Autuados), às fls. 30/31 dos autos.

No referido Relatório Fiscal, o Fisco cita, como exemplo de produtos que não estariam contemplados no Protocolo/Regime Especial pelo crédito presumido, o produto “Xô Inseto”, classificado nas notas fiscais emitidas pela TEC COLOR na NCM 3808.91.99, o qual assim se encontra descrito na TIPI:

<b>38.08</b>	<b>Inseticidas, rodenticidas, fungicidas, herbicidas, inibidores de germinação e reguladores de crescimento para plantas, desinfetantes e produtos semelhantes, apresentados em formas ou embalagens para venda a retalho ou como preparações ou ainda sob a forma de artigos, tais como fitas, mechas e velas sulfuradas e papel mata-moscas.</b>
3808.9	- Outros:
3808.91	-- Inseticidas
3808.91.9	Outros
3808.91.91	À base de acefato ou de Bacillus thuringiensis
<b>3808.91.99</b>	<b>Outros</b>

Depreende-se do enquadramento do produto “Xô Inseto”, realizado pela fabricante, que se trata de “outros inseticidas”.

A Impugnante Cimed alega que a própria Fiscalização menciona que as “loções repelentes” estão inseridas no item 5 do Protocolo de Intenções, mas foram retiradas no regime especial.

Entende a Impugnante que o Regime Especial - que vincula a lista de produtos constantes do Anexo único, para obtenção de crédito presumido de 2% (dois por cento) sobre o valor das operações - jamais revogou as disposições contidas no Protocolo de Intenções, no qual estabelecia, em seu item 5, o direito ao crédito

presumido de ICMS do “repelente”, de modo que a carga tributária final fosse equivalente a 3% (três por cento).

Sustenta que o Protocolo de Intenções e o Regime Especial seriam normas distintas que outorgaram benefícios fiscais para diferentes situações da Impugnante. Ou seja, o Protocolo de Intenções concedeu o crédito presumido de ICMS para os produtos nele listados, para a implantação de unidade industrial e instalação de Centro de Distribuição; já o Regime Especial outorgou Tratamento Tributário Setorial para fabricantes de cosméticos e produtos de higiene pessoal.

Diante disso, entende que o produto “Xô Inseto”, sendo uma “loção repelente”, estaria expressamente previsto na Cláusula Primeira do Protocolo de Intenções, cujo benefício não foi revogado pelo Regime Especial.

Entretanto, não lhe cabe razão.

Como exposto acima, o produto “Xô Inseto” foi enquadrado pela própria fabricante como “outros inseticidas” (NCM 3808.91.99).

Cabe salientar que é de exclusiva responsabilidade do contribuinte a correta classificação e enquadramento dos seus produtos na codificação da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM. Caso persistam dúvidas quanto às classificações e às descrições que têm por origem normas federais, deverá o contribuinte dirigir-se à Receita Federal do Brasil, por ser o órgão competente para dirimi-las.

O Protocolo de Intenções nº 049/2014 traz, em sua Cláusula Dez, dentre outros benefícios, a concessão de crédito presumido do ICMS implicando recolhimento efetivo de 3% (três por cento) do valor das operações de venda dos produtos industrializados pela TEC COLOR neste Estado, relacionados nos itens 1 a 8 do caput da Cláusula Primeira, e do valor das operações de venda interestaduais do produto industrializado pela TEC COLOR, relacionado no item 9 do caput da Cláusula Primeira.

Dentre os itens relacionados na Cláusula Primeira, encontram-se as “loções repelentes”, relacionadas à NCM 3304.99.90. Confira-se:

**Protocolo de Intenções**

Cláusula Primeira. O presente PROTOCOLO DE INTENÇÕES, doravante denominado simplesmente PROTOCOLO, tem por objetivo de viabilizar a implantação, pela TEC COLOR, de unidade industrial localizada no município de Pouso Alegre, bem como a instalação de centro de Distribuição neste ESTADO, destinados, respectivamente, à produção e comercialização dos cosméticos, produtos de perfumaria e de higiene pessoal abaixo relacionados:

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

Item	Descrição	NBM/SH
1	Peróxido de hidrogênio (água oxigenada)	2847.00.00
2	Preparações para ondulação ou alisamento, permanentes, de cabelos	3305.20.00
3	Tintura para cabelos, óleos, cremes, pomadas, fixadores, produtos descolorantes para cabelos; os cremes para enxaguar.	3305.90.00
4	Desodorantes corporais e antiperspirantes	3307.20
5	Gel secativos, gel para o rosto, bronzeadores, filtro solares, loções repelentes, cremes, loções	3304.99.90
6	Cremes de beleza e cremes nutritivos; loções tônicas	3304.99.10
7	Xampus	3305.10.00
8	Produtos e preparações orgânicos tensoativos para lavagem da pele, na forma de líquido ou de creme,	3401.30.00
9	Spray para unhas a base de álcool isopropílico	2905.12.20

\* Nomenclatura Brasileira de Mercadorias/Sistema Harmonizado

Verifica-se que o crédito presumido foi concedido na venda de “loções repelentes”, enquadradas na NCM 3304.99.90, as quais são “outros produtos de beleza”, conforme descrição da TIPI, o que não é o caso do produto “Xô Inseto” (inseticida). Confira-se:

<b>33.04</b>	<b>Produtos de beleza ou de maquiagem preparados e preparações para conservação ou cuidados da pele (exceto medicamentos), incluindo as preparações anti-solares e os bronzeadores; preparações para manicuros e pedicuros.</b>
3304.99	-- Outros
3304.99.10	Cremes de beleza e cremes nutritivos; loções tônicas
3304.99.90	Outros
	Ex 01 - Preparados bronzeadores
	Ex 02 - Preparados anti-solares, exceto os que possuam propriedades de bronzeadores

Assim sendo, a Autorização Provisória, concedida em 15/09/15 à TEC Color, para tratamento tributário diferenciado, até a decisão quanto ao regime especial pela Superintendência de Tributação – SUTRI, que concedeu o crédito presumido na mesma forma prevista no Protocolo de Intenções, tampouco permitiu a aplicação do crédito presumido ao referido produto.

Já o Regime Especial nº 45.000007374-96, vigente a partir da ciência do beneficiário, ocorrida em 14/07/17, decorre de expressa previsão no Protocolo de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Intenções (Cláusula Dez, incisos V e VI), concedeu o crédito presumido aos produtos listados no Anexo Único do regime:

### Regime Especial

e-PTA N°: 45.000007374-96

REQUERENTE: TEC COLOR HAIR COSMETICOS DO BRASIL LTDA

REGIME ESPECIAL. Tratamento Tributário Setorial - TTS relativo às operações promovidas pelos fabricantes de cosméticos e produtos de higiene pessoal

O SUPERINTENDENTE DE TRIBUTAÇÃO, no uso da atribuição que lhe confere o artigo 56 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto n.º 44.747, de 03 de março de 2008, com fundamento no § 30 do art. 13 e no art. 225 da Lei n.º 6.763, de 26 de dezembro de 1975; no art. 8º e nos itens 31 e 41 da Parte 1 do Anexo II, todos do Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (RICMS), aprovado pelo Decreto n.º 43.080, de 13 de dezembro de 2002; no Protocolo de Intenções n.º 049 de 13/5/2014, firmado entre a TEC COLOR HAIR COSMETICOS DO BRASIL LTDA e o Estado de Minas Gerais; de acordo com o Parecer da Assessoria da Diretoria de Gestão Tributária, e

(...)

Considerando a decisão da Comissão de Política Tributária/2017, que estabelece a padronização do Tratamento Tributário Setorial (TTS) relativo às operações promovidas pela indústria do setor de Cosméticos, ora denominado TTS/Cosméticos e Higiene Pessoal, mediante concessão de regime especial, para defesa da economia e da indústria mineiras;

CONCEDE o seguinte REGIME ESPECIAL:

(...)

Art. 12. Fica assegurado à TEC COLOR, relativamente aos produtos industrializados neste Estado relacionados no Anexo Único deste regime:

(...)

# CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ANEXO ÚNICO  
(a que se referem os arts.1º, § 1º e 12, I e II)

## Produtos a serem industrializados e comercializados

	DESCRIÇÃO	NBM/SH
1	Peróxido de hidrogênio, em embalagens de conteúdo inferior ou igual a 500 ml	2847.00.00
2	Preparações para ondulação ou alisamento, permanentes, dos cabelos	3305.20.00
3	Preparações para serem aplicadas nos cabelos: condicionadores, tinturas, cremes, máscaras, brilhantinas, pomadas, fixadores, óleos, produtos descolorante e cremes para enxaguar	3305.90.00
4	Desodorantes corporais e antiperspirantes líquidos	3307.20.10
5	Preparados bronzeadores; preparados anti solares; outros preparados e preparações para conservação ou cuidados da pele	3304.99.90
6	Cremes de beleza e cremes nutritivos; loções tônicas	3304.99.10
7	Xampus para o cabelo	3305.10.00
8	Produtos e preparações orgânicos tensoativos destinados à lavagem da pele, na forma de líquido ou de creme, acondicionados para venda a retalho, mesmo contendo sabão	3401.30.00
9	Spray para unhas a base de álcool isopropílico	2905.12.20

Como se vê, o Regime Especial, que efetivou o crédito presumido não prevê o crédito presumido sequer para as “loções repelentes”, e, no caso em discussão, como já demonstrado o produto “Xô Inseto” não se enquadra como produtos cosméticos, que é o objeto do RET.

Transcreve-se as ponderações do Fisco sobre o produto:

Vemos, portanto, que o produto “Xô Inseto” se trata de um **inseticida** e não de um **cosmético ou produto de perfumaria e de higiene pessoal**, produtos para os quais o Protocolo de Intenções e o Regime Especial tinham como objetivo beneficiar.

As notas fiscais de saída do produto “Xô Insetos” estão grafadas com o NCMS **3808.91.99**, pois se trata de inseticida, e não o **3304.99.90**, previsto no Protocolo para usufruir do benefício de crédito presumido.

O Regime Especial, que efetivou o crédito presumido, retirou do item 5 as “loções repelentes”, portanto esses produtos não foram beneficiados com o crédito presumido, nem poderia ser diferente, pois se trata de inseticidas e não de cosméticos.

(...)

A Autorização Provisória previa o recolhimento do imposto caso o pedido do regime fosse indeferido. Com a retirada das **loções repelentes** do item 5, no regime especial, fica claro que sua inclusão foi indeferida, e, portanto, o produto não estava beneficiado. O

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

benefício, repita-se, foi dado aos produtos elencados de NCM 3304.99.90.

Assim sendo, não faz sentido a alegação de que o Regime Especial é que teria excluído o produto do crédito presumido, uma vez que, o próprio Protocolo de Intenções não o contemplava.

Por oportuno, destaque-se que o parágrafo único da Cláusula Primeira do Protocolo de Intenções assim dispõe sobre a inclusão de outros produtos para fruição do benefício fiscal:

Cláusula Primeira.

(...)

Parágrafo único. Caso a TEC COLOR pretenda incluir novos produtos deverá solicitar formal e previamente tais inclusões à SEF mediante pedido de alteração do Regime Especial para análise e fruição do tratamento tributário previsto na Cláusula Dez deste PROTOCOLO. (Grifou-se).

Assim sendo, caso a TEC COLOR pretendesse incluir o produto “Xô Inseto”, no rol de mercadorias beneficiadas pelo crédito presumido deveria solicitar à Secretaria de Estado da Fazenda a alteração do Regime Especial, a quem competiria a análise da sua pertinência ou não.

Ressalte-se que a legislação tributária administrativa mineira não prevê a hipótese de interposição de recurso ou pedido de reexame de decisão que verse sobre pedido de concessão, alteração ou cassação de regime especial, falecendo competência ao Conselho de Contribuintes para realizar a análise acerca da conveniência de eventual alteração de Regime Especial de Tributação, incumbindo tal prerrogativa, exclusivamente, à autoridade legalmente incumbida deste múnus público.

Cabe lembrar, a propósito, que embora se esteja a tratar de ato administrativo discricionário, os elementos “finalidade” e “competência” encontram-se exaustivamente definidos em lei. Nesta perspectiva, em consonância com a melhor doutrina administrativista, não se cogita de qualquer outra finalidade para o ato administrativo que não seja o atendimento do interesse público e, de igual modo, não se admite que o ato em questão seja praticado senão pela autoridade administrativa a quem foi legalmente deferida tal prerrogativa (no caso, a SUTRI).

No tocante às penalidades alega a Defesa que as multas (revalidação e isolada) foram aplicadas sobre um mesmo fato jurídico.

Sustenta que a multa capitulada no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 não seria aplicável ao caso, ao argumento que a sua aplicação seria restrita à hipótese disposta no inciso III do art. 53 da citada lei, qual seja, sobre o valor do imposto não recolhido tempestivamente, sendo que no presente caso, a infração relatada seria o aproveitamento indevido de crédito de ICMS, tanto assim que foi aplicada a multa prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 (apropriação de crédito em desacordo com a legislação tributária).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, analisando-se a legislação que rege a matéria, verifica-se não assistir razão aos Impugnantes.

Dispõe o art. 53 da Lei nº 6.763/75:

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência;

(...)

Nesse sentido, há que se destacar, inicialmente, que o art. 195 do RICMS/02, com a redação dada pelo art. 3º do Decreto nº 46.698, de 30/12/14, com vigência a partir de 01/02/15, extinguiu a necessidade de recomposição da conta gráfica, em todo e qualquer procedimento fiscal.

Com essa alteração, o *caput* do referido dispositivo legal estabeleceu expressamente que, nos casos envolvendo aproveitamento indevido de créditos de ICMS, os valores indevidamente apropriados serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, da multa relativa ao aproveitamento indevido e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Confira-se:

RICMS/02

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

(Grifou-se).

A Fiscalização agiu corretamente estornando os créditos de ICMS ilegítimos, mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75, conforme determina o art. 195 do RICMS/02.

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."



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória (aproveitamento indevido de crédito de ICMS), em conformidade com o disposto no inciso IV do art. 53 da Lei nº 6.763/75, acima transcrito. Veja-se:

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:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

***Efeitos de 1º/11/2003 a 30/06/2017 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/2003:***

*"XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;"*

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

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

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, inciso XXVI, da mencionada lei.

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 à alegação de que as multas impostas violam os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, revelando-se confiscatórias, conveniente destacar que os valores exigidos são decorrentes de disposição expressa em lei, que determina os percentuais a serem aplicados sobre a base de cálculo estabelecida, não cabendo ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

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

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

(...)

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUIU QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Os sócios-administradores Sr. João de Castro Marques e Sra. Karla Marques Felmanas contestam a inclusão deles no polo passivo da obrigação tributária, alegando que os dispositivos legais que a fundamentaram não seriam aplicáveis ao caso, pois não teria sido demonstrado nos presentes autos qualquer ato comissivo ou omissivo por parte dos diretores, que resulte em excesso de poder ou infração à lei ou aos objetivos da sociedade.

Sustentam que, como não se está diante da impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo sujeito passivo (CIMED), o que se admite para argumentar, para que se pudesse direcionar a presente exigência fiscal para os diretores, seria necessária a demonstração de forma clara e incontestável da ocorrência de uma das situações descritas no art. 135 do CTN, o que não teria ocorrido no presente caso.

Entendem que a simples inadimplência tributária não configura, por si só, circunstância que acarreta a responsabilização dos sócios, consoante a Súmula nº 430 do STJ. E ainda que não teria sido observada pela Fiscalização a Portaria SRE nº 148/15 que elenca expressamente as hipóteses para inclusão do sócio-gerente ou administrador na qualidade de coobrigado no lançamento tributário.

Entretanto, não lhes cabe razão.

O art. 121, parágrafo único, II do CTN prevê que o responsável tributário é sujeito passivo da obrigação principal, cuja obrigação decorre de disposição expressa da lei, sem que o mesmo tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador.

Por outro lado, o art. 124, inciso II do CTN prescreve que “*são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei*”. Dos ensinamentos do Mestre Hugo de Brito Machado, veja-se:

“Diz o CTN que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (art. 124, inc. I) e também as pessoas expressamente designadas por lei (art. 124, inc. II).

As pessoas com interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação de pagar um tributo são solidariamente obrigadas a esse pagamento, mesmo que a lei específica do tributo em questão não o diga. É uma norma geral, aplicável a todos os tributos.

**Também são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei, isto é, a lei pode**

estabelecer a solidariedade entre pessoas que não tenham interesse comum na situação que constitui o fato gerador do tributo. Se há interesse comum, a solidariedade decorre do próprio Código Tributário Nacional. Independe de dispositivo da lei do tributo. Se não há interesse comum, a existência de solidariedade depende de previsão expressa da lei do tributo.”

(Machado, Hugo de Brito – Curso de Direito Tributário – 28ª Edição – Malheiros Editores – fl. 174)

(Destacou-se).

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

No período de ocorrência dos fatos geradores, o Sr. João Castro Marques figurava como sócio-administrador da TEC COLOR com 99% (noventa e nove por cento) de participação no quadro societário da empresa e a Sra. Karla Marques Felmanas participava com 1% (um por cento), figurando também como administradora da sociedade.

A Sra. Karla Marques Felmanas também atuava como Diretora da empresa sucessora Cimed Indústria S/A (Matriz), desde 09/10/10, conforme consultas ao Sicaf (SEF/MG) e ao sistema Serpro da Receita Federal, acostados às fls. 17/18 dos autos.

Restou demonstrado pelo Fisco que foram apropriados indevidamente créditos de ICMS (crédito presumido), em desacordo com o Protocolo de Intenções e o Regime Especial.

Relevante destacar os pontos abordados pelo Fisco na manifestação fiscal que fundamentam a inclusão dos sócios-administradores no polo passivo da autuação:

A legislação acima prevê a possibilidade de ser responsável pela dívida tributária de uma sociedade, o sócio ou o administrador, desde que este tenha praticado atos de gerência com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Como bem indicado pela Impugnantes: **“o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente”** (Sumula 430 do STJ). Assim, a simples falta de pagamento do tributo não ensejaria a responsabilização do administrador, sendo indispensável, no presente caso, que tenha agido com ilegalidade ou infração de lei.

**Mas vemos nos autos que não se trata de simples inadimplemento.** Retornemos para análise ao mesmo exemplo citado pelo Fisco às fls. 27/28 do PTA.

A TEC COLOR emitiu, sob o CFOP 5.124, industrialização efetuada para outra empresa, as

notas fiscais discriminadas abaixo, destinando-as à empresa **CIMED INDUSTRIA DE MEDICAMENTOS LTDA**, inscr. est. 525.013249.00-40, CNPJ 02.814.497/0002-98, filial da empresa CIMED constante do polo passivo. Estas operações não eram beneficiadas com o crédito presumido, pois ele era previsto para operações de venda de produtos industrializados pela TEC COLOR, e não para prestação de serviço de industrialização.

(...)

A empresa destinatária, **CIMED INDUSTRIA DE MEDICAMENTOS LTDA**, recebeu um crédito total, ICMS destacado nas notas fiscais, no valor de **4.415.954,09**, contra um recolhimento efetivo realizado pela TEC COLOR no valor de **735.992,36**.

O aproveitamento indevido de crédito presumido, sem dúvida, é um ululante ato realizado com infração de lei, o qual acarretou prejuízo ao erário público. **As próprias infrações descritas na autuação são provas cabais de infração à lei praticada pelos administradores.**

(Destaques originais).

No caso dos autos não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária aos referidos Coobrigados, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira.

Portanto, não se aplica aos autos a Súmula 430, por não se tratar de simples inadimplemento da obrigação tributária, mas de prática de atos contrários à lei.

Dessa forma, os sócios-administradores respondem solidariamente pelo crédito tributário em análise, pois são eles que desempenham funções administrativas e participam das deliberações da empresa.

Vale lembrar que o TJMG, por unanimidade, no processo nº 1.0479.98.009314-6/001(1), relator Desembargador Gouvêa Rios, firmou o seguinte entendimento, conforme ementa:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acrescenta-se que, segundo o disposto no art. 124, parágrafo único, a solidariedade não comporta benefício de ordem, não sendo pertinente o argumento de que somente se poderia direcionar a cobrança do crédito tributário aos sócios-administradores caso não houvesse impossibilidade de cobrança da Cimed (sucessora):

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

(...)

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem. (Grifou-se).

Dessa forma, correta a inclusão, no polo passivo da obrigação tributária, dos sócios-administradores, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c o 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:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

§ 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. (...)

Cumpre reiterar que o fundamento para responsabilização tributária solidária dos sócios-administradores encontra-se previsto em lei, conforme já abordado, além de transcritas as previsões constantes do CTN e da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não obstante, decidiu a Administração Tributária do Estado, por intermédio da Subsecretaria da Receita Estadual, publicar norma com o intuito de orientar os procedimentos de lançamento a serem realizados pela Fiscalização.

Nesse sentido, a citada Portaria SRE nº 148/15, editada sob observância do parágrafo único do art. 89 do RPTA, apenas estabelece hipóteses de infringência à legislação tributária estadual, em relação às quais o sócio-gerente ou administrador figurará como coobrigado no lançamento efetuado pelo Fisco, de forma exemplificativa, e busca apenas uniformizar procedimentos e não criar obrigações.

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

(...)

Parágrafo único. Portaria da Subsecretaria da Receita Estadual estabelecerá as hipóteses de infringência à legislação tributária estadual em relação às quais o sócio-gerente ou administrador figurará como coobrigado no lançamento efetuado pelo Fisco ou na formalização de Termo de Autodenúncia. (...)

Correta, portanto, a inclusão dos sócios-administradores no polo passivo da obrigação tributária, com base no inciso III do art. 135 do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pelos Impugnantes, sustentou oralmente o Dr. José Eduardo Tellini Toledo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Jesunias Leão Ribeiro (Revisor) e Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich.

**Sala das Sessões, 13 de setembro de 2022.**

**Alexandre Périssé de Abreu**  
**Relator**

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

P