

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

Acórdão: 23.312/22/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001575879-90  
Impugnação: 40.010153989-01, 40.010153976-70 (Coob.)  
Impugnante: Prime Armazéns Gerais Eireli  
IE: 002030479.00-87  
José Carlos Reis Fernandes (Coob.)  
CPF: 149.525.721-53  
Proc. S. Passivo: Bruno Ladeira Junqueira/Outro(s)  
Origem: DF/Patos de Minas

***EMENTA***

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUJEITO PASSIVO - CORRETA A ELEIÇÃO.** Restou comprovado nos autos que o Coobrigado concorreu para o não recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos pela empresa, estando correta a sua eleição para o polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas no art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75.

**ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL COM MILHO E SOJA.** Constatada a falta de recolhimento antecipado do ICMS em operações interestaduais com soja, contrariando o disposto no art. 85, inciso IV, alínea “I”, do RICMS/02, que exige o recolhimento a cada operação, no momento da saída da mercadoria. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

***RELATÓRIO***

Versa a presente autuação sobre a falta de recolhimento de ICMS devido no momento da saída, em operação interestadual, de soja, conforme o disposto no art. 85, inciso IV, alínea “I”, da Parte Geral do RICMS/02.

Informa o Fisco que, relativamente aos períodos compreendidos entre 01/04/18 a 31/07/18, 01/01/19 a 31/01/19 e 01/04/19 a 31/05/19, constatou-se que o ICMS foi recolhido parcialmente, e que, nos períodos compreendidos entre 01/08/18 a 31/12/18, 01/02/19 a 31/03/19 e 01/06/19 a 31/03/20, não houve recolhimento do imposto.

Exigência do ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Ressalta a Fiscalização que, embora com a situação cadastral ativa junto à Receita Federal, a Autuada teve sua inscrição estadual cancelada por ficar constatada a

indicação de dados cadastrais falsos quando da obtenção da inscrição estadual, conforme publicação em 17/06/20 do Diário Eletrônico da SEF/MG (Anexo 3.4).

Registra o Fisco que o Coobrigado, titular da empresa, foi arrolado para o polo passivo da obrigação tributária “por permitir a utilização de seu nome, possibilitando o cometimento da irregularidade”, nos termos do art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 124, inciso I do CTN.

Instruem os autos: Auto de Início de Ação Fiscal (fls. 02/04); Auto de Infração – AI (fls. 06/09); Anexo 1 - Relatório Fiscal (fls. 10/19); Anexo 2 – Demonstrativo do cálculo do Crédito Tributário (fls. 21/22); Anexo 3 – Mídia digital de fls. 24 contendo: 3.1 - relação de notas fiscais – itens; 3.2 - eventos notas fiscais; 3.3 - outras autuações e 3.4 - situação cadastral e cópias dos referidos anexos às fls. 25/64.

Inconformados, os Autuados apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 68/83. Requerem, ao final, a procedência da impugnação.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 99/107, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 109/126 opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência do lançamento.

---

### **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.

### **Da Preliminar**

Alegam os Impugnantes a nulidade do Auto de Infração sustentando: “inadequação do sujeito passivo solidário no caso, desobediência à Súmula 430 do STJ, impossibilidade do sócio pela Eireli”; “inexistem quaisquer dispositivos ou até mesmo conjunturas fáticas que justifiquem a aplicação das penalidades ao montante originário de ICMS nos moldes em que fora destacado nos autos, até mesmo porque restou provado o seu devido pagamento”; “cerceamento do direito de defesa, do contraditório e do devido processo legal”.

Todavia, verifica-se que as alegações acima acerca da sujeição passiva e do suposto pagamento do imposto confundem-se com o próprio mérito **não** tendo, pois, qualquer repercussão sobre o lançamento, **no tocante à sua validade formal**, e serão analisadas no momento oportuno.

Outrossim, **verifica-se que inexistente qualquer mácula no presente lançamento** que possa acarretar a sua nulidade, pois a presente autuação foi detalhadamente motivada, atendendo a todos os requisitos formais estabelecidos no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, contendo, especialmente, a descrição clara e precisa do fato que motivou a sua emissão e das circunstâncias em que foi praticado,

bem como a citação expressa dos fundamentos e dos dispositivos legais tidos por infringidos e daqueles relativos a responsabilidade do Coobrigado e das penalidades aplicadas, inexistindo, como já afirmado, qualquer mácula que possa acarretar a sua nulidade.

Inexiste, também, qualquer ofensa ao art. 142 do CTN, **como tenta fazer crer os Impugnantes**, pois o Fisco determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, nos termos estabelecidos na legislação vigente, identificou corretamente os Passivos da obrigação tributária, assim como aplicou de forma escorreita a penalidade cabível.

Traz-se à colação os seguintes excertos da manifestação fiscal que bem esclarecem a apuração fiscal:

(...)

Quanto à argumentação de que a Autuação foi fundamentada apenas nas alegações do Fisco, de supostos indícios de atos fraudulentos, sem apresentação de nenhuma prova e de que que a Fiscalização admite que a formação do crédito tributário se deu apenas de uma sanção política, sem ao menos ter instaurado qualquer diligência, não coaduna com os fatos apresentados nos autos.

Como já expresseo, constam do feito fiscal a base legal das infringências cometidas e das penalidades aplicadas, bem como demonstrativos detalhados da apuração e da composição do crédito tributário.

O Fisco ateve-se a procedimentos tecnicamente idôneos, previstos no art. 194 do RICMS/02, a saber, à análise da escrita fiscal e de documentos fiscais e subsidiários.

Importa frisar que o ICMS ora exigido é exatamente o destacado em notas fiscais de saídas emitidas pela PRIME, mas não recolhido no prazo previsto na legislação vigente, conforme expresseo no art. 85, inciso IV, alínea "1", da Parte Geral do RICMS/02:

RICMS/02 (Dec. n° 43.080/2002)

## **CAPÍTULO II**

### **Do Prazo de Recolhimento do Imposto**

#### **Art. 85. O recolhimento do imposto será efetuado:**

(...)

**IV - no momento da saída da mercadoria, quando se tratar de:**

(...)

**1) saída, em operação interestadual, de milho ou soja, observado o disposto no § 3º;**

Desse modo, o crédito tributário formalizado tem como base as notas fiscais eletrônicas (NF-e) emitidas em nome da PRIME, transmitidas e autorizadas, e, cuja circulação das mercadorias foram confirmadas através dos registros de Eventos registrados pelos destinatários das mercadorias ou propagados automaticamente, tais como: Ciência da operação, Confirmação da operação, MDF-e autorizado, Registro de passagem MDF-e dentre outros. Assim, não há nenhum documento, ou valor, compondo o crédito tributário sem que a circulação das mercadorias tenha sido comprovada.

Ante o exposto, configura-se que o trabalho fiscal foi elaborado com esmero, de forma mais favorável ao contribuinte, com transparência nos dados levantados, os quais foram extraídos de documentos fiscais assinados digitalmente, tanto no que concerne à emissão das notas fiscais, quanto à confirmação das operações nelas indicadas, legitimando, assim, que as operações de movimentação de milho ou soja ocorreram, caracterizando, por isso, o fato gerador do ICMS ora exigido.

Estão presentes nos autos o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF), folhas 02 a 04, o Auto de Infração (AI), folhas 05 a 09, e os Anexos, folhas 10 a 64. Por meio do AIAF, o fisco requisitou ao sujeito passivo que apresentasse os comprovantes de recolhimento do ICMS referente suas operações de saídas interestaduais de milho ou soja, conforme estabelecido no art. 85, inciso IV, alínea "1", da Parte Geral do RICMS/02, para verificação da regularidade fiscal das operações, bem como do recolhimento do ICMS.

No relatório do Auto de Infração, é mencionado que o recolhimento do ICMS apurado pelo fisco, naquelas operações, não consta do sistema informatizado da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais nem foi comprovado pela Autuada e que, por isso, lavrou-se o Auto de Infração para cobrança do Crédito Tributário devido.

Nos Anexos, está presente o Relatório Fiscal, Anexo 1, folhas 10 a 19, no qual foram detalhadas as irregularidades apuradas no trabalho fiscal e é apontada a base legal utilizada.

Por motivo do volume de informações levantadas, estas foram copiadas em mídia digital (Anexo 3). Constam a relação das notas fiscais e os Eventos a elas relacionados. Desse modo, não assiste razão às impugnações ao alegarem que os demonstrativos de apuração e a legislação apontada foram

indiscriminados, impedindo a manifestação com convicção das infrações imputadas.

Conseqüentemente, cabia ao sujeito passivo, além do pagamento do imposto devido, apresentar todos os documentos e esclarecimentos requisitados pelo fisco, conforme art. 204 da Lei 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.**

Conforme previsto na legislação supracitada, à Autuada, cabia a obrigação de pagar o ICMS no momento da saída, de milho ou soja, em suas operações interestaduais. Frisa-se que a adoção de procedimento não previsto na legislação deve ser formalizada mediante regime especial, para que possa substituir as regras previstas no Regulamento, se for o caso. Ocorre que a Autuada não é detentora de regime especial para pagamento do imposto, na forma e prazo diferentes ao enunciado no RICMS/02.

Assim, de posse da escrita fiscal do contribuinte e das notas fiscais por ele emitidas, o fisco procedeu à análise e verificação das informações constantes nesses documentos emitidos e escriturados. Deste procedimento foi elaborado o extrato dos valores do ICMS devido (Anexo 3, arquivo "3.1 - RELAÇÃO NOTAS FISCAIS - ITENS").

Intimado, conforme AIAF (folhas 02 a 04), e, não tendo o contribuinte apresentado nenhum comprovante de pagamento, foi lavrado o Auto de Infração para exigência do crédito tributário devido conforme Demonstrativo do Cálculo do Crédito Tributário (DCCT), anexo 2, folhas 20 a 22.

As impugnantes alegam que inexistem quaisquer dispositivos ou até mesmo conjunturas fáticas que justifiquem a aplicação das penalidades ao montante originário de ICMS nos moldes em que fora destacado nos autos. Quanto a isto, percebe-se como demonstrado no DCCT que a multa de revalidação foi exigida em razão da falta de recolhimento do imposto, tempestivamente, conforme determina o inciso III, do art. 53, e aplicada na exata medida do inciso II, do art. 56, ambos da Lei nº 6.763/75:

(...)

Induidoso que os Impugnantes compreenderam a acusação fiscal completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação objeto da autuação.

Não se justifica, portanto, a alegada nulidade do Auto de Infração, nem mesmo se vislumbra, no caso, cerceamento do direito de defesa.

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

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS devido no momento da saída, em operação interestadual, de soja, conforme o disposto no art. 85, inciso IV, alínea “I”, da Parte Geral do RICMS/02.

Informa o Fisco que, relativamente aos períodos compreendidos entre 01/04/18 a 31/07/18, 01/01/19 a 31/01/19 e 01/04/19 a 31/05/19, constatou-se que o ICMS foi recolhido parcialmente, e que, nos períodos compreendidos entre 01/08/18 a 31/12/18, 01/02/19 a 31/03/19 e 01/06/19 a 31/03/20, não houve recolhimento do imposto.

Irregularidade constatada mediante confronto dos valores de ICMS recolhidos pela Autuada no período autuado e os valores do imposto destacados nas notas fiscais de saída interestadual de soja, emitidas pela empresa e ativas na base de dados do Fisco.

Procedimento tecnicamente idôneo e previsto no art. 194, inciso I, do RICMS/02, nos seguintes termos:

#### RICMS/02

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

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

Exigência do ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Ressalta a Fiscalização que, embora com a situação cadastral ativa junto à Receita Federal, a Autuada teve sua inscrição estadual cancelada por ficar constatada a indicação de dados cadastrais falsos quando da obtenção da inscrição estadual, conforme publicação em 17/06/20 do Diário Eletrônico da SEF/MG (Anexo 3.4).

Registra o Fisco que o Coobrigado, titular da empresa, foi arrolado para o polo passivo da obrigação tributária “por permitir a utilização de seu nome, possibilitando o cometimento da irregularidade”, nos termos do art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 124, inciso I do CTN.

A exigência da antecipação do imposto relativo às operações interestaduais com milho e soja está prevista no art. 85, inciso IV, alínea “I” do RICMS/02. Confira-se:

Art. 85. O recolhimento do imposto será efetuado:

(...)

IV - no momento da saída da mercadoria, quando se tratar de:

(...)

1) saída, em operação interestadual, de milho ou **soja**, observado o disposto no § 3º;

(...)

§ 3º Nas hipóteses do inciso IV, alíneas "a" e "1", e do inciso V, ambos do caput, quando se tratar de saída de produto extrativo vegetal ou agropecuário, exceto café cru, desde que as circunstâncias e a frequência das operações justifiquem, o imposto poderá ser recolhido até o dia 2 (dois) do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, mediante autorização em regime especial:

(...)

Como se vê, o dispositivo legal em tela determina que o momento do recolhimento do tributo nas operações interestaduais com soja é o da saída da mercadoria do estabelecimento remetente.

Destaca-se que a competência do Secretário de Fazenda, para alterar o prazo de recolhimento do ICMS após os prazos estabelecidos no citado art. 85, está expressa no § 7º do mesmo artigo:

RICMS/02

Art. 85. O recolhimento do imposto será efetuado:

(...)

§ 7º O Secretário de Estado da Fazenda poderá autorizar o recolhimento do imposto após os prazos estabelecidos neste artigo.

(...)

No entanto, de acordo com os autos, a Autuada não é detentora de regime especial para pagamento do imposto, na forma e prazo diferentes ao enunciado no RICMS/02, devendo, portanto, recolhê-lo de forma antecipada, a cada operação, conforme previsto na legislação de regência para o período autuado.

Como se trata de simples alteração no prazo de recolhimento do imposto, inexistente qualquer ofensa ao princípio da legalidade, estampado no art. 150, inciso I, da CF/88, pois a medida não representa criação ou majoração de tributo.

O art. 97 do CTN elenca as matérias tributárias que exigem a utilização de lei em sentido estrito para serem veiculadas, naquilo que é conhecido como "princípio da estrita legalidade tributária". Como se pode ver, não há, dentre elas, a modificação da data de recolhimento do imposto:

**Art. 97.** Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

§ 1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.

§ 2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.

Corroborando o entendimento, ora externado, a seguinte resposta de Consulta de Contribuinte sobre o tema:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 104/2017

PTA Nº: 45.000012934-35

ORIGEM: Uberlândia - MG

ICMS - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO RECOLHIMENTO ANTECIPADO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL - MILHO E SOJA - O crédito de imposto devidamente escriturado não poderá ser utilizado no abatimento do imposto destacado no DAE, a ser pago, em separado, no momento da saída, nos termos da alínea "1" do inciso IV do art. 85 do RICMS/2002.

EXPOSIÇÃO: A Consulente apura o ICMS pela sistemática de débito e crédito e tem como atividade principal informada no cadastro estadual o comércio atacadista de mercadorias em geral, com predominância de Insumos Agropecuários (CNAE 4692-3/00).

Informa que, por ser contribuinte não optante pelo regime especial previsto no §3º do art. 85 do RICMS/2002, ao efetuar venda interestadual de milho ou soja, deverá recolher o imposto no momento da saída da mercadoria.

Com dúvida sobre a correta interpretação da legislação tributária, formula a presente consulta.

CONSULTA:

1 - Na situação acima exposta, o contribuinte vendedor das referidas mercadorias que possuir crédito de ICMS escriturado em conta corrente poderá deduzi-lo na geração do DAE no momento da saída da mercadoria?

(...)

RESPOSTA:

1 - Não. O valor do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação, via de regra, será lançado na apuração do imposto a ser realizada por período.

Todavia, em determinadas operações, a apropriação do valor do crédito excepcionalmente se dá no próprio documento de arrecadação, como é o caso da alínea “e” do inciso V; alínea “b” do inciso XXIX; inciso V do § 2º do caput, todos do art. 75 da Parte Geral; e art. 188 da Parte 1 do Anexo IX, todos do RICMS/2002.

Por se tratar de procedimento excepcional, que foge à regra de lançamento do crédito na apuração do imposto devido no período, há a necessidade de que a sua adoção esteja expressamente autorizada na legislação.

Dessa forma, verifica-se não ser possível a adoção de tal procedimento nas saídas de milho ou soja destinadas a outra unidade da Federação, por absoluta falta de previsão legal.

Neste sentido, vide Consulta de Contribuinte nº 036/2017.

2 - O art. 34 da Lei nº 6.763/1975 dispõe que o imposto será recolhido nos prazos fixados em Regulamento.

Art. 34. O imposto será recolhido nos prazos fixados no Regulamento, ficando o Poder Executivo autorizado a alterá-lo quando julgar conveniente, bem como a conceder desconto pela antecipação do recolhimento, nas condições que estabelecer, sem prejuízo do disposto no artigo 56 desta Lei.

Com efeito, a alínea “1” do inciso IV do art. 85 do RICMS/2002 estabelece que o imposto deverá ser recolhido no momento da saída da mercadoria, quando se tratar de saída, em operação interestadual, de milho ou soja.

1) saída, em operação interestadual, de milho ou soja, observado o disposto no § 3º;

§ 3º - Nas hipóteses do inciso IV, alíneas “a” e “1”, e do inciso V, ambos do caput, quando se tratar de saída de

produto extrativo vegetal ou agropecuário, exceto café cru, desde que as circunstâncias e a frequência das operações justifiquem, o imposto poderá ser recolhido até o dia 2 (dois) do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, mediante autorização em regime especial:

I - concedido pelo titular da Delegacia Fiscal a que o contribuinte, inclusive o produtor rural, estiver circunscrito;

II - concedido pelo Superintendente de Tributação ao destinatário da mercadoria, em se tratando de atribuição de responsabilidade por substituição tributária.

Vale ressaltar que a hipótese prevista no § 3º trata-se de previsão de regime especial de prorrogação do prazo de recolhimento do imposto, não havendo outros tipos de benefícios fiscais envolvidos.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 27 de abril de 2017.

Sobre o tema, traz-se à colação as seguintes decisões do E. TJMG:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL PRELIMINAR REJEITADA. ICMS. SAÍDA DE MERCADORIA EM OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE MILHO E SOJA. NÃO RECOLHIMENTO. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO NO MOMENTO DE SAÍDA DA MERCADORIA. ART. 85, INCISO VI, ALÍNEA A DO RICMS/2002. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. NÃO OCORRÊNCIA. I. AFASTA-SE A ALEGAÇÃO DE NULIDADE SENTENÇA POR VÍCIO EXTRA PETITA QUANDO VERIFICADA QUE FOI PROFERIDA EM RESPEITO ÀS MANIFESTAÇÕES DAS PARTES, DENTRO DOS LIMITES DA LIDE, EM CONFORMIDADE COM O DISPOSTO NOS ARTIGOS 141, 490 E 492, TODOS DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL EM VIGOR.

II. NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE SAÍDA DE MILHO OU SOJA, O RECOLHIMENTO DO ICMS DEVE SER REALIZADO NO MOMENTO DE SAÍDA DA MERCADORIA, CONFORME DISPOSIÇÃO EXPRESSA CONTIDA NO ART. 85, INCISO VI, ALÍNEA "A" DO RICMS/2002.

III. É LÍCITO AO ESTADO DETERMINAR O RECOLHIMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DE SAÍDA DA MERCADORIA SEM QUE ESSA CIRCUNSTÂNCIA REPRESENTA VULNERAÇÃO AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE, POIS A ALUDIDA DEFINIÇÃO TEMPORAL NÃO IMPEDE A FUTURA COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS EXISTENTES, CUJA CONSTATAÇÃO CONSTITUI ÔNUS DO CONTRIBUINTE, O QUE NÃO RESTOU EVIDENCIADO NOS AUTOS. (TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0704.17.005695-3/001, RELATOR(A): DES.(A) WASHINGTON FERREIRA, 1ª CÂMARA

CÍVEL, JULGAMENTO EM 05/10/2021, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 08/10/2021)

(...)

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - ICMS - SAÍDA DE MERCADORIA EM OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE MILHO E SOJA - INCIDÊNCIA DO IMPOSTO NO MOMENTO DE SAÍDA DA MERCADORIA - LEGALIDADE - ART. 85, INCISO VI, ALÍNEA A DO RICMS/2002 - VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - AUSÊNCIA - VULNERAÇÃO AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE ESTRITA - INOCORRÊNCIA - PRECEDENTES DO STF E DO STJ - MULTA DE REVALIDAÇÃO - ILEGALIDADE - AUSÊNCIA - OBSERVÂNCIA DAS BALIZAS ESTABELECIDAS PELO COL. STF - RECURSO DESPROVIDO.

1 - EM SE TRATANDO DE OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE SAÍDA DE MILHO OU SOJA É DEVIDO O RECOLHIMENTO DO ICMS NO MOMENTO DE SAÍDA DA MERCADORIA, CONFORME DISPOSIÇÃO EXPRESSA CONTIDA NO ART. 85, INCISO VI, ALÍNEA "A" DO RICMS/2002.

2 - A DETERMINAÇÃO DE RECOLHIMENTO DO TRIBUTO, NO MOMENTO DE SAÍDA DA MERCADORIA, NÃO IMPORTA EM VULNERAÇÃO AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE, JÁ QUE A REFERIDA LIMITAÇÃO TEMPORAL NÃO OBSTA A POSTERIOR COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS EXISTENTES, CUJA COMPROVAÇÃO CONSTITUI ÔNUS DO CONTRIBUINTE, O QUE NÃO RESTOU DEMONSTRADO NOS AUTOS.

3 - CONFORME ENTENDIMENTO DO COL. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA "NOS TERMOS DO ART. 97 DO CTN, O PRINCÍPIO DA ESTRITA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA NÃO SE APLICA À DEFINIÇÃO DA DATA DE PAGAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO." (RMS 20.031/RJ, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 17/05/2007, DJ 04/06/2007, P. 298).

4 - A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA PELO FISCO NÃO SE REVESTE DE ILEGALIDADE, JÁ QUE OBSERVADAS AS BALIZAS ESTABELECIDAS PELO COL. STF NO JULGAMENTO DO ARE 938538 AGR E TAMBÉM AOS PARÂMETROS PREVISTOS NO ART. 56, INCISO II DA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75.

5 - RECURSO DESPROVIDO. (TJMG – APELAÇÃO CÍVEL 1.0000.19.151882-8/001, RELATOR(A): DES.(A) SANDRA FONSECA , 6ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 10/12/2019, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 16/12/2019)

(...)

MANDADO DE SEGURANÇA. REEXAME NECESSÁRIO. APELAÇÃO. PRELIMINARES. LEGITIMIDADE PASSIVA E INTERESSE PROCESSUAL. CARÊNCIA DE AÇÃO. NULIDADE DO DECISUM. MÉRITO. ICMS. ÁLCOOL ETÍLICO HIDRATADO. LIMITAÇÃO TEMPORAL. COMPENSAÇÃO. ARTIGO 85, DO RICMS/2002.

LEGALIDADE. AUSÊNCIA DE DIREITO LÍQUIDO E CERTO. DENEGAÇÃO DA SEGURANÇA. SENTENÇA REFORMADA.

(...)

A LIMITAÇÃO TEMPORAL PARA O RECOLHIMENTO E A COMPENSAÇÃO DO CRÉDITO DE ICMS NAS OPERAÇÕES COM ÁLCOOL ETÍLICO HIDRATADO COMBUSTÍVEL, PREVISTAS NO ARTIGO 85, DO RICMS/2002, NÃO FERE O PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO CUMULATIVIDADE. (TJMG - AP CÍVEL/REEX NECESSÁRIO 1.0027.10.024283-6/003, RELATOR(A): DES.(A) ARMANDO FREIRE, 1ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 19/02/2013, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 28/02/2013)

(...)

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - ICMS - SAÍDA DE MERCADORIA EM OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE MILHO E SOJA - INCIDÊNCIA DO IMPOSTO NO MOMENTO DE SAÍDA DA MERCADORIA - LEGALIDADE - ART. 85, INCISO VI, ALÍNEA A DO RICMS/2002 - VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - AUSÊNCIA - VULNERAÇÃO AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE ESTRITA - INOCORRÊNCIA - PRECEDENTES DO STF E DO STJ - MULTA DE REVALIDAÇÃO - ILEGALIDADE - AUSÊNCIA - OBSERVÂNCIA DAS BALIZAS ESTABELECIDAS PELO COL. STF - RECURSO DESPROVIDO. 1 - EM SE TRATANDO DE OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE SAÍDA DE MILHO OU SOJA É DEVIDO O RECOLHIMENTO DO ICMS NO MOMENTO DE SAÍDA DA MERCADORIA, CONFORME DISPOSIÇÃO EXPRESSA CONTIDA NO ART. 85, INCISO VI, ALÍNEA "A" DO RICMS/2002. 2 - A DETERMINAÇÃO DE RECOLHIMENTO DO TRIBUTO, NO MOMENTO DE SAÍDA DA MERCADORIA, NÃO IMPORTA EM VULNERAÇÃO AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE, JÁ QUE A REFERIDA LIMITAÇÃO TEMPORAL NÃO OBSTA A POSTERIOR COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS EXISTENTES, CUJA COMPROVAÇÃO CONSTITUI ÔNUS DO CONTRIBUINTE, O QUE NÃO RESTOU DEMONSTRADO NOS AUTOS. 3 - CONFORME ENTENDIMENTO DO COL. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA "NOS TERMOS DO ART. 97 DO CTN, O PRINCÍPIO DA ESTRITA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA NÃO SE APLICA À DEFINIÇÃO DA DATA DE PAGAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO." (RMS 20.031/RJ, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 17/05/2007, DJ 04/06/2007, P. 298). 4 - A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA PELO FISCO NÃO SE REVESTE DE ILEGALIDADE, JÁ QUE OBSERVADAS AS BALIZAS ESTABELECIDAS PELO COL. STF NO JULGAMENTO DO ARE 938538 AGR E TAMBÉM AOS PARÂMETROS PREVISTOS NO ART. 56, INCISO II DA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. 5 - RECURSO DESPROVIDO. (TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0000.19.151882-8/001, RELATOR(A): DES.(A) SANDRA FONSECA, 6ª CÂMARA

CÍVEL, JULGAMENTO EM 10/12/2019, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 16/12/2019)

(...)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA. SITUAÇÃO CONCRETA E LEI EM TESE. DISTINÇÕES. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ESTADO DO RIO DE JANEIRO. PRAZO PARA RECOLHIMENTO DO TRIBUTO. INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA ESTRITA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. PRECEDENTES. 1. O MANDADO DE SEGURANÇA CONTRA LEI EM TESE É O QUE TEM POR OBJETO O ATO NORMATIVO ABSTRATAMENTE CONSIDERADO, OU SEJA, "...QUANDO A IMPETRAÇÃO NADA INDICA, EM CONCRETO, COMO REPRESENTATIVO DE AMEAÇA DE LESÃO À ESFERA JURÍDICA DO IMPETRANTE" (STF, RE 99.416/SP, PRIMEIRA TURMA, MIN. RAFAEL MAYER, DJ DE 22.04.1983).

NO CASO, ENTRETANTO, A NORMA IMPUGNADA CONSTITUI MERO FUNDAMENTO DO PEDIDO E NÃO SEU OBJETO, HAVENDO, PORTANTO, INDICAÇÃO DE SITUAÇÃO INDIVIDUAL E CONCRETA A SER TUTELADA. 2. NO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, O PRAZO PARA RECOLHIMENTO DO ICMS, PREVISTO EM ATO DO SECRETÁRIO DE ESTADO DA RECEITA, GUARDA CONSONÂNCIA COM A LEGISLAÇÃO ESTADUAL. TANTO A LEI ESTADUAL 846/85, COMO O DECRETO 27.427/2000 AUTORIZAM QUE A EXIGÊNCIA SEJA FEITA QUANDO DA ENTRADA, NO ESTADO, DA MERCADORIA TRIBUTADA SOB O REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. 3. NOS TERMOS DO ART. 97 DO CTN, O PRINCÍPIO DA ESTRITA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA NÃO SE APLICA À DEFINIÇÃO DA DATA DE PAGAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRECEDENTES DO STF E DO STJ. 4. RECURSO ORDINÁRIO A QUE SE NEGA PROVIMENTO. (RMS 20.031/RJ, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 17/05/2007, DJ 04/06/2007, P. 298)

Conforme apurou a Fiscalização nas planilhas anexas aos autos, não foi realizado o recolhimento antecipado do ICMS relativo às operações autuadas de saída interestadual de soja. Destaca-se que o imposto constante como recolhido/parcelado/dívida ativa foi considerado na apuração fiscal (coluna "B" do Anexo 2 – Demonstrativo do Cálculo do crédito tributário (sintético mensal) – fls. 21/22).

Desse modo, a alegação da Defesa de que já houve o pagamento do imposto exigido não procede.

Verifica-se que a exigência do ICMS deu-se, corretamente, com observância da alíquota interestadual no percentual de 12% (doze por cento), tendo em vista que as saídas foram para outras UF, no caso São Paulo, em conformidade com os destaques de ICMS realizados pelo próprio Sujeito Passivo nos documentos fiscais de saída, conforme art. 43, inciso IV, e o art. 42, inciso II, alínea "c", ambos da Parte Geral do RICMS/02:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### RICMS/02

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

(...)

II - nas operações e prestações interestaduais:

(...)

c) 12% (doze por cento), quando o destinatário for contribuinte do imposto e estiver localizado nas regiões Sul e Sudeste, exceto no Estado do Espírito Santo;

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

Por fim, como bem esclarecido pelo Fisco confundem-se os Impugnantes quando trazem alegações de que o lançamento trata de recolhimento do imposto a título de substituição tributária/DIFAL se reportando ao Convênio ICMS 52/17 e à ADI nº 5866:

Da sustentação de que, por força dos Convênios firmados entre os entes federados, a PRIME passou a ser compelida à sistemática voltada ao recolhimento antecipado do ICMS na forma de substituição tributária, na condição de substituída, razão pela qual suas responsabilidades tributárias para com o Fisco são recolhidas pelos substitutos, quais sejam, as fábricas e distribuidoras com as quais realiza suas operações e de que esses fornecedores, de outras unidades da federação, têm aplicado a alíquota interestadual do ICMS-ST nas operações, bem como retido, de forma equivocada, o DIFAL-ST incidente nas operações, uma vez que o Convênio ICMS 52/2017, se encontra suspenso por determinação judicial, e que desse modo, na qualidade de substituída nas operações, ela tem suportado os ônus decorrentes dos tributos retidos (ICMS-ST e DIFAL-ST) por seus fornecedores é totalmente improcedente, sem qualquer amparo na legislação vigente.

Não há qualquer dispositivo que preveja hipótese de substituição tributária nas operações a que se referem as notas fiscais de entrada e de saída da Autuada.

**Em outras palavras, operações sujeitas à substituição tributária sequer são objeto da presente ação fiscal, não estando no escopo deste auto de infração.**

Apenas para afastar a argumentação da Impugnante, conforme art. 20 da Parte Geral do RICMS/02, as regras relativas à substituição tributária são as disciplinadas no Anexo XV, do qual se destaca o art. 13, que atribui a responsabilidade ao remetente, que realizar remessa de mercadoria em operação interestadual para destinatário mineiro, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

Destaca-se, ainda, o art. 12-B da Parte Geral, que estabelece as mercadorias que serão submetidas ao regime de substituição tributária relativo **às operações subsequentes neste Estado**, quais sejam, apenas aquelas para as quais foi instituído tal regime, conforme o âmbito de aplicação constante da Parte 2 desse Anexo.

(...)

Desta forma, para que a substituição tributária alcançasse as mercadorias elencadas neste crédito tributário, a saber, milho e soja, elas deveriam constar da Parte 2 do Anexo XV.

Como milho e soja não constam nessa Parte 2, não há que se cogitar sobre recolhimento de ICMS sob regime de substituição tributária, além de que todos os documentos fiscais trazidos aos autos tratam de saídas de mercadorias em operações interestaduais, e não internas, e, por isso, não sujeitas à substituição tributária.

Ademais, este Auto de Infração foi lavrado para cobrança do ICMS incidente sobre operações próprias, ou seja, saídas em operação interestadual de milho ou soja, cujas base de cálculo e alíquota estão em conformidade, respectivamente, com o art. 43, inciso IV, e o art. 42, inciso II, alíneas “b” e “c”, ambos da Parte Geral do RICMS/02.

(...)

Registre-se que o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais já analisou vários lançamentos referentes à mesma matéria aqui versada, oportunidade que

entendeu pela procedência do lançamento, podendo ser citado, a título de exemplo, os Acórdãos nºs 23.417/19/1ª, 22.527/21/2ª, 24.281/22/3ª e 23.054/22/2ª.

Corretas, portanto, as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75:

**Lei nº 6.763/75**

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

(...)

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

(...)

Como visto, diferente do entendimento externado pela Defesa, as exigências da presente acusação fiscal estão fundamentadas nas disposições do art. 85, inciso IV, alínea "I", do RICMS/02, que exige o recolhimento do ICMS a cada operação, no momento da saída da mercadoria.

Ao contrário do que propõe a Defesa, não cabe ao CCMG negar a aplicação de legislação vigente, por força da limitação de competência contida no art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75:

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

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

Ademais, sobre a alegação de que a penalidade aplicada é ilegal e inconstitucional, destaca-se que, por força do disposto no art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75, não compete ao órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, sendo a penalidade exigida devidamente capitulada em dispositivo legal vigente.

Como relatado, o Coobrigado, titular da empresa conforme documentos societários, foi arrolado para o polo passivo da obrigação tributária **“por permitir a utilização de seu nome, possibilitando o cometimento da irregularidade”**, nos termos do art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 124, inciso I do CTN.

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.

Assim, se manifestou a Fiscalização quanto à inclusão do Coobrigado no polo passivo da obrigação tributária:

Quanto à argumentação de que o crédito tributário não pode ser exigido do titular da empresa, em razão da natureza jurídica desta, como bem detalhado no relatório fiscal, a responsabilidade do titular decorre do fato de ele haver permitido a utilização indevida de seu nome, para que, como interposta pessoa (“laranja”), figurasse no quadro societário, **possibilitando a utilização indevida da inscrição estadual com vistas ao cometimento da irregularidade tributária, que culminou em prejuízo milionário ao erário mineiro.** Fundamentam a inclusão de JOSE CARLOS REIS FERNANDES no polo passivo do crédito tributário, na condição de coobrigado, o art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/1975 c/c art. 124, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN).

Ressalta-se que a formação do polo passivo da obrigação tributária, no que tange ao titular da empresa, segundo CTN, ao contrário do que alegam as impugnantes, independe de qualquer provimento judicial, ou seja, independe da instauração do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica. Depende, tão somente, da demonstração da ocorrência das hipóteses previstas em lei para a atribuição da responsabilidade tributária.

Conclui-se, pois, que as Impugnantes não apresentaram nenhum elemento que pudesse ilidir o feito fiscal. (Grifos acrescidos).

Importante ressaltar que não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que fundamenta a responsabilização do Coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária, como alegado pela Defesa.

No Relatório Fiscal de fls. 11/19, a Fiscalização se reporta a várias autuações e verificações fiscais (eventos das notas fiscais eletrônicas – confirmando a operação pelo destinatário – anexo 3.2) nas quais restou demonstrado que as notas fiscais emitidas pela Autuada, declaradas ideologicamente falsas com base no art. 133-A, I, “e”, do RICMS/02, foram efetivamente utilizadas para acobertar a circulação de mercadorias, de forma fraudulenta, em conluio com os verdadeiros responsáveis pelas operações, com fins de sonegação de tributos, conforme informações contidas no Anexo 3.4.

Destaca-se que se encontra neste anexo 3.4 decisão judicial em mandado de segurança impetrado pela Autuada (pleiteando autorização para emissão de documentos fiscais e outros) negando a liminar requerida. Verifica-se que o Ministério Público de Minas Gerais em parecer nos autos do citado mandado de segurança interposto pela Autuada deixou consignado que a suspensão da autorização da emissão

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de documentos fiscais pelo Fisco não se deu por mero inadimplemento de suas obrigações tributárias, mas pela utilização de dados ideologicamente falsos na constituição da empresa para a prática de crime tributários. Já o Juízo de 1ª Instância ao negar a liminar requerida acrescentou que “nota-se o suposto envolvimento da empresa em atividades ilícitas para burlar o Fisco estadual”.

Pelo exposto, correta a inserção do Coobrigado no polo passivo da obrigação tributária, com fulcro no art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75, pois, na condição de titular formal, dito “laranja” concorreu para o não-recolhimento do tributo ora exigido.

Dessa forma, observa-se que as infrações objeto de autuação 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.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 30 de novembro de 2022.**

**Wertson Brasil de Souza**  
**Relator**

**André Barros de Moura**  
**Presidente**

P