

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.444/23/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001198392-01  
Impugnação: 40.010151649-26, 40.010151652-64 (Coob.), 40.010151650-01 (Coob.), 40.010151651-83 (Coob.)  
Impugnante: Viva Distribuidora de Alimentos Ltda  
IE: 002672733.00-18  
Flávio Vinte Di Iorio Macieira (Coob.)  
CPF: 111.984.586-66  
Organize Empacotadora e Locação Ltda (Coob.)  
IE: 002658644.00-84  
Vitor Vinte Di Iorio Macieira (Coob.)  
CPF: 110.258.616-12  
Proc. S. Passivo: André Almeida Blanco/Outro(s)  
Origem: DF/Contagem - 2

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - EIRELI - CORRETA A ELEIÇÃO. O titular da empresa individual de responsabilidade limitada (EIRELI) responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, por força do art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Comprovado nos autos a prática de atos que repercutiram no descumprimento das obrigações tributárias. Legítima a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ADMINISTRADOR - CORRETA A ELEIÇÃO. Constatada a prática de atos com infração a lei, correta a eleição do Coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária nos termos do art. 124, incisos I e II, do CTN c/c o art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75.**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUJEITO PASSIVO - CORRETA A ELEIÇÃO. Restou comprovado que os atos e omissões do Coobrigado concorreram para o não recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos pelo Contribuinte. Legítima, portanto, a sua manutenção no polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas no art. 124, incisos I e II, do CTN c/c art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75.**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO. Constatada a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST relativo às saídas da mercadoria elencada no Capítulo 17 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (açúcar cristal), industrializada conforme art. 222, inciso II, alínea “d”, do RICMS/02.**

Inobservância do disposto no art. 12, *caput*, da Parte 1 do Anexo XV do mesmo diploma regulamentar. Entretanto, deverá ser excluída a multa isolada exigida em relação ao período de janeiro de 2016 a junho de 2017, por inaplicável à espécie. **Infração parcialmente caracterizada. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII ambos da Lei nº 6.763/75.**

**BASE DE CÁLCULO – FALTA DE CONSIGNAÇÃO – INDUSTRIALIZAÇÃO – OPERAÇÃO PRÓPRIA.** Constatado que a Autuada deixou de consignar a base de cálculo da operação própria nos documentos fiscais de saída de mercadoria industrializada, o que resultou em falta de recolhimento do ICMS relativo a tais operações. **Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.**

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.**

---

## **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação, no período de 01/01/16 a 31/12/18, de falta de retenção e de recolhimento do ICMS sobre a operação própria (ICMS/OP) e do ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST) incidentes sobre as saídas de açúcar cristal em embalagens para venda de 1, 2 e 5 kg, infração apurada pela conferência das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) de saída emitidas pelo Contribuinte.

Nos termos do art. 12, *caput*, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e, ainda, da resposta à Consulta de Contribuinte nº 041/2016, por ela formulada, a Autuada é substituta tributária nessas operações, em razão de adquirir o açúcar cristal a granel e enviá-lo para industrialização no estabelecimento da Coobrigada Organize, mediante empacotamento em embalagens de venda a consumidor final (com 1, 2 e 5 kg), caracterizando o processo de industrialização previsto no art. 222, inciso II, alínea “d”, do RICMS/02 (reacondicionamento).

Assim, deveria o Contribuinte realizar a retenção e o recolhimento do ICMS/OP sobre suas saídas e do ICMS/ST relativo às operações subsequentes, conforme previsão dos Itens 101.0 e 101.1 do Capítulo 17 da Parte 2 do Anexo XV do mesmo RICMS/02.

Para apurar o imposto devido foi utilizada a alíquota de 7% (sete por cento) incidente nas operações com o açúcar cristal, nos termos do art. 42, inciso I, alínea “e”, do RICMS/02. Também foi observada a redução de base de cálculo prevista no Item 19 da Parte 1 c/c Item 27 da Parte 6, ambos do Anexo IV do mesmo RICMS/02.

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

Foram incluídos como Coobrigados pelo crédito tributário o sócio administrador da Autuada, Sr. Flávio Vinte Di Iorio Macieira, assim como a empresa Organize Empacotadora e Locação Eireli e seu sócio administrador, o Sr. Vítor Vinte Di Iorio Macieira, todos eles integrantes de um grupo econômico irregular, nos termos

dos arts. 124, incisos I e II e 135, inciso III, ambos do CTN c/c art. 21, inciso XII e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos, os seguintes documentos: Auto de Infração (fls. 02/08); Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fls. 09); Relatório Fiscal (fls. 10/24); Anexo 1 – DVD com todas as DANFES, planilhas Excel de cálculos e Pasta “Grupo Econômico”, com diversos documentos (fls. 25/26); Anexo 2 – Explicação das Planilhas Contidas no DVD do Anexo 1 (fls. 27/31); Anexo 3 – AR comprovando a entrega do AIAF em 22/10/19 (fls. 32/33); Anexo 4 – Consulta de Contribuinte nº 41/2016 (fls. 34/38); Documentos de Notificação do AI (fls. 39/41).

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 43/67, acompanhada dos documentos de fls. 68/72, que incluem uma Mídia Digital identificada como “DOCS” (fls. 69).

Afirma, em apertada síntese, o que segue.

- nulidade da autuação em razão da obrigatoriedade da recomposição da conta gráfica do Contribuinte para fins de apuração do montante correto de imposto devido, em observância à não cumulatividade do imposto. Acrescenta que deveriam ter sido concedidos os créditos porventura existentes à época do lançamento;

- o art. 117 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e o Protocolo ICMS nº 21/91 colocam o remetente do açúcar como substituto tributário, de forma que ele recolhe o imposto de toda a cadeia de circulação da mercadoria. Assim, a nova cobrança de ICMS realizada por Minas Gerais representa uma exigência em duplicidade do imposto, violando a regra de exação prevista na legislação;

- ao efetuar o lançamento em questão, a Autoridade Fiscal deveria obrigatoriamente compensar os valores retidos e recolhidos antecipadamente pelos contribuintes substitutos, nos termos do art. 150, §§ 2º e 3º, do CTN, o que não foi realizado. Transcreve excertos de uma nota fiscal para comprovar o recolhimento anterior do ICMS (fls. 52);

- a própria administração reconheceu o direito de a Autuada se apropriar do ICMS/OP e do ICMS/ST recolhidos nas operações anteriores, nos termos do art. 66, § 8º, do RICMS/02, como consta expressamente da resposta à Consulta de Contribuinte nº 41/2016 e foi reconhecido em jurisprudência do CCMG. Cita trechos de decisões desse órgão julgador administrativo;

- o Fisco deveria ter concedido os créditos relativos aos produtos intermediários e materiais de embalagem consumidos no processo de industrialização, nos termos do art. 66, inciso V, do RICMS/02 da IN SLT nº 01/86;

- subsidiariamente, inaplicabilidade da substituição tributária no período de 01/01/16 a 31/12/17, nos termos da redação vigente à época para o art. 18, inciso IV, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Acrescenta que a nova redação desse dispositivo, vigente a partir de 01/01/18, incluiu a expressão “...desde que este estabelecimento não comercialize a mesma mercadoria”, o que demonstra que até 31/12/17 (redação anterior), a ST era inaplicável ainda que o estabelecimento também comercializasse a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadoria. Conclui que nos termos do art. 111 do CTN, hipóteses de exceção devem ser interpretadas de forma literal;

- a base de cálculo utilizada pelo Fisco para apurar o ICMS/ST é superior à base de cálculo real praticada com consumidores finais, devendo prevalecer, para fins de cobrança do imposto, a base de cálculo real, tendo em vista a decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) no Recurso Extraordinário (RE) nº 593.849/MG, que declarou inconstitucional a utilização de base de cálculo presumida na ST, inclusive com cabimento de restituição do ICMS pago a mais, quando a base de cálculo efetiva se mostrar inferior à presumida pela legislação;

- impossibilidade de cobrança concomitante das multas de revalidação e isolada, por serem infrações decorrentes do mesmo fato gerador, sendo as multas exigidas abusivas, desproporcionais e de caráter confiscatório;

- pede a relevação da Multa Isolada exigida, com base no art. 53, § 3º, da Lei nº 6.763/75;

- inexistem elementos que justifiquem a majoração da multa de revalidação referente ao ICMS/ST, pois no caso concreto não houve falta de pagamento do imposto retido, visto que a Impugnante suportou o encargo financeiro relativo ao ICMS/ST incidente nas operações de aquisição de açúcar de seus fornecedores;

- impossibilidade de incidência de juros sobre a multa de ofício, visto que ela foi formalizada apenas quando da lavratura do Auto de Infração.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Também inconformada, a Coobrigada Organize Empacotadora e Locação Eireli apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 73/91, acompanhada dos documentos de fls. 92/143.

Afirma, em apertada síntese, o que segue:

- são infundadas as alegações de que houve prática de grupo econômico, pois entre ela e a Autuada existe apenas mera relação comercial. Acrescenta que inexistente interesse comum na ocorrência dos fatos geradores bem como ação ou omissão de sua parte que afete o recolhimento do ICMS;

- não existe confusão patrimonial entre a Autuada e Coobrigada, como afirma o Fisco, pois não houve qualquer fluxo financeiro de ativos ou de mão-de-obra entre as duas empresas, não bastando o simples fato de seus sócios possuírem relação familiar para que tal situação se configure. Conclui que as alegações do Fisco estão baseadas em meras especulações genéricas sobre a relação familiar dos sócios e as atividades das empresas;

- as empresas autuadas praticam atividades econômicas diferentes, estão estabelecidas em endereços diferentes e não possuem qualquer participação ou controle societário uma sobre a outra. Acrescenta que a única relação entre elas decorre do vínculo familiar entre seus sócios administradores, que são irmãos, o que não é argumento suficiente para configuração de grupo econômico. Cita diversas doutrinas e jurisprudências sobre o tema;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o reconhecimento pela justiça trabalhista de grupo econômico familiar entre as três empresas do suposto grupo econômico irregular (M&M Cerealista Eireli, Viva Distribuidora de Alimentos Eireli e Organize Empacotadora e Locação Eireli) para fins de cobrança de verbas trabalhistas, citado no Relatório Fiscal, não produz efeitos para a esfera tributária, visto que o Estado não é considerado hipossuficiente perante os contribuintes. Cita jurisprudência do TST no sentido de que o conceito de grupo econômico do art. 2º, § 2º, da Consolidação das Leis Trabalhistas (CLT) não se estende a outros ramos do direito;

- o fato de o nome e o logotipo da Coobrigada Organize constarem de uma seção do *website* da Autuada Viva, inclusive com menção ao nome do Coobrigado Flávio (sócio administrador da Autuada) junto ao nome da Coobrigada Organize, não representa indício de grupo econômico, mas mera relação de parceria comercial entre as empresas. Ademais, como afirma o próprio Fisco, a Coobrigada Organize consta do referido *website* na seção “Clientes” da Autuada Viva, em prática que é comum no mercado;

- transcreve doutrina e jurisprudência para afastar o conceito de grupo econômico adotado pelo Fisco, destacando que interesse econômico não se inclui no conceito de interesse comum do art. 124, inciso I, do CTN;

- a obrigação de pagar tributos é da sociedade e a inadimplência, quando não dolosa, provoca apenas a obrigação da pessoa jurídica de quitar a dívida, mas não a responsabilidade de empresas integrantes de um grupo econômico, o que é confirmado pelo art. 50 do Código Civil, que autoriza a desconsideração da personalidade jurídica apenas quando houve abuso em sua utilização, caracterizada por desvio de finalidade ou confusão patrimonial;

- impossibilidade de cobrança concomitante das multas de revalidação e isolada, por serem infrações decorrentes do mesmo fato gerador, sendo as multas exigidas abusivas, desproporcionais e de caráter confiscatório;

- pede a relevação da Multa Isolada exigida com base no art. 53, § 3º, da Lei nº 6.763/75;

- inexistem elementos que justifiquem a majoração da multa de revalidação referente ao ICMS/ST, pois no caso concreto não houve falta de pagamento do imposto retido, visto que a Autuada suportou o encargo financeiro relativo ao ICMS/ST incidente nas operações de aquisição de açúcar com seus fornecedores;

- impossibilidade de incidência de juros sobre a multa de ofício, visto que ela foi formalizada apenas quando da lavratura do Auto de Infração.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Também inconformado, o Coobrigado Vítor Vinte Di Iorio Macieira apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 144/168, acompanhada dos documentos de fls. 169/256.

Aduz exatamente os mesmos argumentos trazidos pela Coobrigada Organize, já expostos anteriormente, acrescentando apenas que:

- inexistente comprovação de que o Impugnante tenha agido dolosamente na administração da empresa, de forma que inexistem os requisitos para aplicação da solidariedade tributária prevista no art. 135, inciso III, do CTN, quais sejam, prática de atos com excesso de poderes, infração à lei ou ao contrato social. Acrescenta que o simples inadimplemento tributário não justifica a solidariedade, nos termos do Enunciado de Súmula nº 430 do Superior Tribunal de Justiça (STJ). Cita doutrinas e jurisprudência para reforçar sua tese.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Também inconformado, o Coobrigado Flávio Vinte Di Iorio Macieira apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 257/271, acompanhada dos documentos de fls. 272/292.

Aduz argumentos semelhantes aos trazidos pelos Coobrigados Organize e Vítor, apenas com ajustes para adaptá-lo à sua própria situação, sem nada acrescentar de relevante quanto ao conteúdo discutido.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestações individualizadas de fls. 316/331, 332/347, 348/362 e 363/371, refuta integralmente as alegações das 4 (quatro) Peças de Defesa apresentadas alegando, em síntese, os argumentos a seguir, tendo também incluído nos autos os anexos de fls. 372/381, contendo uma página pesquisada em sítio de internet e diversas procurações públicas envolvendo os Coobrigados Vítor e Flávio, além de sua relação com as empresas M&M Cerealista e Viva Alimentos.

#### **1) Manifestação quanto à Impugnação da Autuada Viva (fls. 316/331):**

- os art. 89, inciso IV e 89-A, ambos do RICMS/02, vedam a compensação de créditos no presente caso, impedindo inclusive a recomposição de conta gráfica pretendida pela Autuada. Assim, não há qualquer ilegalidade no procedimento de apuração do crédito tributário;

- ao longo de toda a sua Peça de Defesa, a Autuada assume ser incontroverso que o empacotamento do açúcar cristal em embalagens menores por ela realizado é um processo de industrialização, que resulta em mercadoria com novo Código Especificador da Substituição Tributária (CEST), situação que exige nova apuração e recolhimento de ICMS/OP e ICMS/ST no momento da saída e que, por conseguinte, afasta a alegação de que o ICMS referente a toda a cadeia de circulação já foi recolhido anteriormente pelo remetente do açúcar cristal a granel;

- como a mercadoria não foi destinada à comercialização na forma em que adquirida, mas sim à industrialização, poderia a Autuada apropriar o ICMS recolhido anteriormente como crédito, em procedimento do qual foi expressamente cientificada na resposta à Consulta de Contribuinte nº 041/2016, mas que foi ignorado nas suas operações;

- tendo em vista que não houve continuidade da cadeia de circulação comercial da mesma mercadoria, mas sim processo de industrialização da mercadoria

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

adquirida, com o início de nova cadeia de circulação, não há qualquer conflito entre o art. 117 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e a Cláusula Primeira do Protocolo ICMS nº 21/91, tendo sido ambos aplicados quando da aquisição do açúcar cristal pela Autuada;

- também não é possível compensar as exigências com créditos de material de embalagem e produtos intermediários consumidos na industrialização, em razão da já citada vedação do art. 89-A do RICMS/02;

- a inaplicabilidade da substituição tributária prevista no art. 18, inciso IV, do Anexo XV do RICMS/02 diz respeito às operações que destinem matéria-prima a estabelecimento industrial para fins de industrialização, sendo inaplicável à hipótese dos autos, que diz respeito à saída de mercadoria industrializada, para a qual não há qualquer dúvida quanto à incidência do ICMS, inclusive da substituição tributária;

- a decisão do Supremo Tribunal Federal -RE no RE nº 596.849/MG não declara inconstitucional a utilização de base de cálculo presumida na ST, como afirma a Autuada, mas apenas a definitividade dessa base de cálculo, estando a restituição e a complementação das diferenças reguladas nos arts. 31-A a 31-J da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02;

- mesmo orientada a realizar o destaque e recolhimento do imposto na Consulta de Contribuinte nº 041/2016, a Autuada não o fez, beneficiando-se de condições de mercado (preço) melhores do que seus concorrentes em razão da supressão ilegal do tributo devido, distorcendo as margens de lucro praticadas e, por óbvio, o preço final a consumidor praticado pelo varejista, de forma que nem é possível afirmar que esse preço corresponde à realidade de mercado;

- as penalidades aplicadas o foram de acordo com a previsão de lei, sendo que a multa de revalidação tem origem em descumprimento de obrigação principal, ao passo que a multa isolada decorre do descumprimento de obrigação acessória, de forma que não há qualquer impedimento à sua aplicação concomitante, conforme reconhece a doutrina e a jurisprudência do CCMG;

- a decisão a respeito do pedido de relevação da multa isolada, nos termos do art. 53, § 3º, da Lei nº 6.763/75, é de competência do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais -CCMG;

- a majoração da Multa de Revalidação do art. 56, inciso II, pelo § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo está correta, visto que se trata de falta de retenção e de pagamento do ICMS/ST;

- a incidência de juros sobre a multa de revalidação é tema pacífico nos tribunais superiores. Transcreve excertos de jurisprudência.

Pede que seja julgado procedente o lançamento.

### **2) Manifestação - Impugnação da Coobrigada Organize (fls. 332/347):**

- a existência de grupo econômico irregular decorre da análise conjunta de todas as provas contidas nos autos, não havendo como se tratar cada uma das provas isoladamente, como pretende a Defesa;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o reconhecimento da existência de grupo econômico familiar pela justiça do trabalho, apesar de não produzir efeitos diretamente na esfera tributária, é mais um elemento a reforçar as demais provas quanto à formação do grupo econômico irregular;

- há vários elementos adicionais de prova do grupo econômico irregular, tais como: (1) a assunção pela Autuada dos mesmos clientes da falida M&M Cerealista, obtendo já no primeiro ano de funcionamento um faturamento similar ao dessa empresa; (2) a utilização do mesmo escritório de contabilidade para constituir todas as empresas e do mesmo advogado para impugnar o lançamento para todos os Sujeitos Passivos; (3) o aparecimento da Coobrigada Organize em destaque no sítio eletrônico da Autuada Viva, com a foto do Coobrigado Flávio (proprietário da Viva) logo abaixo do logotipo da Organize; (4) quadros societários formados por familiares próximos; (5) reconhecimento de um grupo econômico de fato pela justiça do trabalho; (6) as três procurações anexadas às fls. 374/381, envolvendo a Autuada, os Coobrigados Flávio e Vítor e a empresa M&M Cerealista, que demonstram que o sócio de uma empresa tem poderes de administração sobre a outra, dentre outros elementos;

- as procurações anexadas demonstram que o Coobrigado Flávio, proprietário da Autuada, já administrava a M&M Cerealista desde 2015, o que reforça a existência de sucessão entre as empresas. Além disso, desde 2019 o Coobrigado Vítor também passou a deter procurações para gerir a Autuada Viva e até os interesses pessoais do Coobrigado Flávio, o que demonstra o grau de vínculo entre os Coobrigados, reforçado ainda mais pelas declarações do Coobrigado Flávio, na entrevista de fls. 373, onde afirma que o Coobrigado Vítor é seu sócio e seu braço direito na empresa;

- como o Coobrigado Vítor é sócio de fato do Coobrigado Flávio, administrador por procuração da Autuada Viva e, ainda, único proprietário e administrador da Impugnante (Organize), pode-se afirmar que ele possui interesse comum nas circunstâncias que deram origem ao fato gerador, o que justifica sua solidariedade;

- além da formação de grupo econômico irregular, constata-se a existência de dolo na conduta dos responsáveis pelas empresas de protocolar uma consulta sobre a legislação tributária à SUTRI, serem cientificados a respeito do caráter ilícito da conduta até então adotada e, ainda assim, manter o comportamento de não destacar e não recolher o ICMS/OP e o ICMS/ST incidentes em suas operações de saída, mesmo lhe tendo sido garantido o creditamento dos recolhimentos anteriores para abatimento nessas exações;

- o conceito de interesse comum do art. 124, inciso I, do CTN não é tão largo que alcance qualquer pessoa que tenha interesse econômico comum e nem tão estreito que exija participação direta na prática do fato gerador, como pretende a Defesa, sendo mais adequada a responsabilização solidária por interesse comum quando haja dolo, planejamento tributário abusivo, confusão patrimonial e formação de grupo econômico irregular (com direção única), como se deu no presente caso. Transcreve excertos do Parecer Normativo nº 04/2018 da Receita Federal do Brasil (RFB) para reforçar sua tese;



- as penalidades aplicadas o foram de acordo com a previsão de lei, sendo que a multa de revalidação tem origem em descumprimento de obrigação principal, ao passo que a multa isolada decorre do descumprimento de obrigação acessória, de forma que não há qualquer impedimento à sua aplicação concomitante, conforme reconhece a doutrina e a jurisprudência do CCMG;

- a decisão a respeito do pedido de relevação da multa isolada, nos termos do art. 53, § 3º, da Lei nº 6.763/75, é de competência do CCMG;

- a majoração da Multa de Revalidação do art. 56, inciso II, pelo § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo está correta, visto que se trata de falta de retenção e de pagamento do ICMS/ST;

- a incidência de juros sobre a multa de revalidação é tema pacífico nos tribunais superiores. Transcreve excertos de jurisprudência.

Pede que seja julgado procedente o lançamento e mantida a Coobrigada no polo passivo da autuação.

### **3) Manifestação – Impugnações dos Coobrigados Vítor e Flávio (fls. 348/362 e 363/371):**

Para as Impugnações dos Coobrigados Vítor e Flávio, que são quase integralmente idênticas àquela trazida pela Coobrigada Organize, o Fisco reproduziu os mesmos argumentos da manifestação relativa a essa última, como pode ser visto nos documentos de fls. 348/362 e 363/371, respectivamente.

Em ambas as manifestações, pediu a procedência do lançamento e a manutenção de ambos no polo passivo da autuação.

Refuta integralmente os argumentos das Defesas e pede a procedência do lançamento.

### **Da Instrução Processual**

Em razão da juntada aos autos dos documentos de fls. 372/381, a AF/2º Nível – Contagem reabriu vista dos autos aos Sujeitos Passivos, conforme documentos de fls. 382/385.

O Coobrigado Flávio Vinte de Iorio Macieira volta a se manifestar, por meio do Aditamento à Impugnação de fls. 386/390, reiterando argumentos de sua peça original e acrescentando que:

- as procurações de fls. 374/375 e 380/381, passadas por M&M Cerealista Eireli, não possuem validade no mundo jurídico, pois foram revogadas em razão da decretação de falência de tal empresa, ocorrida em abril de 2018, nos termos do art. 120 da Lei nº 11.101/05, devendo por isso serem retiradas do processo;

- os Coobrigados Flávio e Vítor não detinham cargos de gestão na M&M Cerealista, sendo apenas empregados da empresa, conforme imagem da Carteira de Trabalho e Previdência Social (CTPS) incluída às fls. 389. Tais procurações foram outorgadas em caráter eventual, já que o Impugnante é filho do administrador dessa empresa, não significando que ele tenha efetivamente atuado como procurador e que tenha praticado atos com excesso de poderes;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a notícia de internet juntada à fls. 373 diz apenas que os Coobrigados são irmãos, o que é fato incontroverso e inequívoco nos autos.

Reitera todos os argumentos da Impugnação original e pede que os julgadores desconsideremos documentos juntados pela Fiscalização às fls. 372/381.

O Coobrigado Vítor Vinte de Iorio Macieira volta a se manifestar às fls. 391/395, reiterando argumentos de sua peça original e acrescentando que:

- as procurações de fls. 374/375 e 380/381, passadas por M&M Cerealista Eireli, não possuem validade no mundo jurídico, pois foram revogadas em razão da decretação de falência de tal empresa, ocorrida em abril de 2018, nos termos do art. 120 da Lei nº 11.101/05, devendo por isso serem retiradas do processo;

- a procuração de fls. 378/379 dá conta que a outorga de poderes do Sr. Flávio para o Sr. Vítor ocorreu apenas em 21/11/19, ou seja, em momento posterior ao período autuado (01/01/16 a 31/12/18), de forma que o documento se mostra irrelevante e imprestável para o presente caso;

- os Coobrigados Flávio e Vítor não detinham cargos de gestão na M&M Cerealista, sendo apenas empregados da empresa, conforme imagem da Carteira de Trabalho e Previdência Social (CTPS) incluída às fls. 394. As procurações passadas ao Sr. Flávio foram outorgadas em caráter eventual, já que esse Coobrigado é filho do administrador dessa empresa, não significando que ele tenha efetivamente atuado como procurador e que tenha praticado atos com excesso de poderes;

- a notícia de internet juntada à fls. 373 diz apenas que os Coobrigados são irmãos, o que é fato incontroverso e inequívoco nos autos.

Reitera todos os argumentos da Impugnação original e pede que os julgadores desconsideremos documentos juntados pela Fiscalização às fls. 372/381.

A Fiscalização volta a se manifestar individualmente às fls. 398/400 e 401/403, afirmando que:

- o Aditamento à Impugnação do Coobrigado Vítor demonstra o motivo pelo qual ele foi incluído no polo passivo: participação na formação de grupo econômico irregular, visto que o Sr. Vítor administra as empresas Viva Alimentos e Organize Empacotadora junto com seu irmão, Flávio, o qual, por sua vez, também administrava a M&M Cerealista Eireli (fls. 398);

- na notícia (entrevista) de fls. 373, vê-se que o Coobrigado Flávio afirma que o Coobrigado Vítor, além de seu irmão é seu sócio e braço direito, de forma que eles se complementam na gestão do negócio, na medida em que o primeiro é “ambicioso e sonha grande”, ao passo que o segundo é “mais atento às questões do dia a dia” (fls. 399);

- as procurações de fls. 376/379, apesar de emitidas após o período autuado, reforçam as outras provas de formação de um grupo econômico irregular que vem atuando desde a época da M&M Cerealista Eireli, devendo ser analisadas em conjunto com as demais evidências probatórias dos autos (fls. 399);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o Aditamento à Impugnação do Coobrigado Flávio demonstra o motivo de ele ter sido incluído no polo passivo: a participação na formação de um grupo econômico irregular. Além disso, ele assina a Consulta de Contribuinte nº 041/2016, apresentada à Superintendência de Tributação (SUTRI) da SEF/MG, a qual foi dolosamente ignorada, com continuidade da conduta irregular rechaçada na resposta (fls. 401);

- a perda de efeitos no mundo jurídicos das procurações de fls. 374/375 e 380/381, em razão da decretação de falência da empresa M&M Cerealista Eireli, não altera o que se pretende demonstrar com os documentos: que em 2015, a M&M Cerealista era administrada pelo Sr. Flávio, dono da Autuada Viva Alimentos. Tal documento apenas reforça a sucessão ocorrida entre as duas empresas e a existência de um grupo econômico irregular envolvendo todos os Sujeitos Passivos da presente autuação (fls. 401/402);

- a afirmação de que os Coobrigados Flávio e Vítor eram apenas empregados da M&M Cerealista, sem poderes de gestão, é contrariada pela procuração pública de fls. 374/375 onde, de maneira literal, o proprietário da M&M (que é pai de ambos) confere a Flávio “poderes para, especificamente, praticar atos de administração”, incluindo todos os atos que competem ao proprietário e administrador da empresa (fls. 399 e 402), informação que quando analisada em conjunto com a entrevista de fls. 373, onde fica claro que os dois irmãos são sócios na atividade empresarial e que Vítor é o “braço direito” de Flávio, reforçando a existência de um grupo empresarial irregular.

Reitera os demais argumentos da primeira manifestação fiscal e pede a manutenção de todos os documentos nos autos.

### **Do Parecer da Assessoria.**

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 408/437, opina, pela procedência do lançamento.

### **Do Despacho Interlocutório.**

Em sessão realizada em 11/08/22, acorda a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em exarar despacho interlocutório para que as empresas Viva Distribuidora de Alimentos EIRELI e Organize Empacotadora e Locação EIRELI apresentem aos autos a cópia de seus respectivos Balanços Patrimoniais referentes aos exercícios de 2015 a 2018, a cópia do livro razão da conta "empréstimos" do mesmo período, bem como cópia integral dos autos dos processos nºs 0010176-66.2016.5.03.0164 e 0010489-73.2016.5.03.0181, fls. 440.

### **Do Cumprimento do Despacho Interlocutório e do Aditamento à Impugnação**

Os Impugnantes comparecem às fls. 448/454, anexando os documentos solicitados em um *pen drive*, de fls. 455.

Além disso, apresentam o Aditamento à Impugnação de fls. 448/454, onde reiteram os argumentos das respectivas Peças de Defesa e acrescentam que:

- a documentação requerida foi trazida aos autos e apenas ratifica os argumentos aduzidos nas peças defensivas, no sentido de que não estão presentes os requisitos para a caracterização de um grupo econômico entre a Autuada Viva e a Coobrigada Organize;

- conforme jurisprudência remansosa do STJ, a responsabilidade solidária do art. 124 do CTN não decorre da simples formação de um grupo econômico, demandando comprovação de prática comum e/ou conjunta do fato gerador, o que o Fisco não demonstrou no presente caso;

- os sócios das duas empresas integralizaram o capital social das pessoas jurídicas, razão pela qual a responsabilidade de cada um deles está limitada ao valor de suas quotas na respectiva pessoa jurídica;

- a mesma justiça do trabalho que reconheceu a existência de um grupo familiar no Processo nº 001017666.2016.5.030164 (doc. 02), em decisão mais recente, no Agravo de Petição nº 0010489-73.2016.5.03.0181 (doc. 03), com trânsito em julgado, excluiu qualquer vinculação entre os responsáveis solidários sob o fundamento de que as empresas possuem CNPJs distintos, endereços distintos, sócios distintos e data de constituição distintas;

- ainda no âmbito do processo trabalhista, consulta realizada ao Cadastro de Clientes do Sistema Financeiro Nacional (CCS) não retornou resultado em relação aos coobrigados Flávio Vinte Di Iorio e Vitor Vinte Di Iorio, o que reforça a desvinculação entre eles e ratifica o argumento de que as procurações de fls. 374/381 são meramente eventuais e não comprovam o exercício dos poderes outorgados, tendo perdido sua validade após a falência da empresa M&M Cerealista Eireli;

Reiteram todos os argumentos apresentados nas respectivas impugnações, pugnano pelo cancelamento integral do PTA.

### **Da Manifestação da Fiscalização**

A Fiscalização manifesta-se às fls. 457/463, aduzindo que:

- as cópias do livro Razão corroboram de forma contundente as demais provas já apresentadas no PTA, pois há diversas transferências de numerário entre as empresas, denominadas como empréstimo, para as quais inexistem qualquer registro de pagamento de juros ou correção monetária, o que indicam que são simples transferências de recursos entre as empresas, em procedimento típico de empresas que formam um grupo econômico irregular;

- como está textualmente registrado à pág. 444 do Agravo de Petição nº 0010489-73.2016.5.03.0181, a decisão judicial que afastou a existência de um grupo econômico entre os envolvidos para fins de sucessão trabalhista, o fez por inexistência de provas suficientes para confirmar sua existência e não por ter reconhecido expressamente a inexistência desse vínculo, como afirma a Defesa;

- diferentemente da empregada da M&M Cerealista que acionou o grupo econômico na justiça do trabalho, o Fisco Mineiro possui uma gama mais ampla de instrumentos probatórios que lhe permitem produzir outras provas que não compuseram aquele processo judicial.

Requer ao final a procedência do lançamento.

**Do Parecer da Assessoria.**

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 466/478, ratifica seu entendimento anterior pela correção do lançamento, especialmente de seu polo passivo, devendo ser afastados os questionamentos da Defesa, e opina, pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 11/05/23, acorda a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 18/05/23.

---

***DECISÃO***

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

**Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação, no período de 01/01/16 a 31/12/18, de falta de retenção e de recolhimento do ICMS sobre a operação própria (ICMS/OP) e do ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST) incidentes sobre as saídas de açúcar cristal em embalagens para venda de 1, 2 e 5 kg, infração apurada pela conferência das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) de saída emitidas pelo Contribuinte.

Nos termos do art. 12, *caput*, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e, ainda, da resposta à Consulta de Contribuinte nº 041/2016, por ela formulada, a Autuada é substituta tributária nessas operações, em razão de adquirir o açúcar cristal a granel e enviá-lo para industrialização no estabelecimento da Coobrigada Organize, mediante empacotamento em embalagens de venda a consumidor final (com 1, 2 e 5 kg), caracterizando o processo de industrialização previsto no art. 222, inciso II, alínea “d”, do RICMS/02 (reacondicionamento).

Exigências de ICMS/OP, ICMS/ST, respectivas Multas de Revalidação do art. 56, inciso II (50%) e § 2º, inciso I (100%), além da Multa Isolada do art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75.

**Da Sujeição Passiva**

Foram incluídos como Coobrigados pelo crédito tributário o sócio administrador da Autuada, Sr. Flávio Vinte Di Iorio Macieira, assim como a empresa Organize Empacotadora e Locação Eireli e seu sócio administrador, o Sr. Vítor Vinte Di Iorio Macieira, nos termos dos arts. 124, incisos I e II e 135, inciso III, ambos do CTN c/c art. 21, inciso XII e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

De início, importante apresentar um breve resumo do contexto e da sequência dos fatos que levaram à presente autuação e, especialmente, à inclusão dos Coobrigados Organize, Flávio e Vítor como responsáveis solidários pelo crédito tributário, em razão da configuração de um grupo econômico irregular entre todos os

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

envolvidos, com participação também da empresa M&M Cerealista, que teve sua falência decretada judicialmente.

A empresa M&M Cerealista, CNPJ nº 09.407.708/0001-36, de propriedade do Sr. Mauro Macieira, progenitor dos irmãos e Coobrigados Flávio e Vítor, foi constituída em 2008 e exercia a atividade de “comércio atacadista de alimentos em geral”, a qual incluía a comercialização de açúcar cristal.

A M&M Cerealista manteve suas atividades de comércio atacadista até o segundo semestre de 2015, quando desapareceu de seu endereço logo após ter sofrido uma vultosa autuação da SEF/MG, por apropriação indevida de créditos de ICMS originários de notas fiscais falsas e ideologicamente falsas, autuação na qual o Sr. Mauro Macieira, sócio administrador da empresa, foi incluído como Coobrigado pelo crédito tributário.

Trata-se do PTA nº 01.000328825-46, datado de 09/09/15, notificado aos Sujeitos Passivos em 19/10/15, no valor original de R\$ 16.292.389,75 (dezesesseis milhões, duzentos e noventa e dois mil, trezentos e oitenta e nove reais e setenta e cinco centavos), o qual permanece sem pagamento, parcelamento ou garantia até a presente data.

Anteriormente, em 18/03/13, os Coobrigados Flávio e Vítor, filhos de Mauro Macieira, foram formalmente registrados como “empregados” da M&M Cerealista, conforme cópias das CTPS por eles próprios incluídas às fls. 389 e 394 dos autos.

Interessante notar que as CTPSs dos Coobrigados parecem ter sido emitidas no mesmo local e na mesma data, o que se depreende pelas numerações sequenciais dos documentos (279811-3 e 279812-1), denotando que elas foram emitidas já de forma direcionada ao registro dos contratos de trabalho com a M&M Cerealista, como ocorreu em 18/03/13 para os dois Coobrigados (vide fls. 389 e 394).

Em 14/03/14, os Coobrigados Flávio e Vítor constituíram a empresa V&F Participação e Patrimônio Ltda, que tinha como objeto social principal as “atividades de intermediação e agenciamento de serviços e negócios em geral” (CNAE-F 7490-1/04), como se pode ver à pág. 03 do documento “Contrato V&F Participação e Patrimônio Ltda”, na pasta “Grupo Econômico” da Mídia Digital de fls. 26.

Não obstante essa condição de “empregado”, o Coobrigado Flávio recebeu uma procuração pública, lavrada em 01/09/15, que lhe outorgava “...*poderes para, especificamente, praticar atos de administração...*” da sua empregadora, M&M Cerealista (fls. 374/375), incluindo todos os atos que competem ao proprietário e administrador da empresa.

Na mesma data (01/09/15) também foi lavrada a procuração pública de fls. 380/381, por meio da qual a M&M Cerealista concedeu poderes aos Coobrigados Flávio e Vítor para, em conjunto ou isoladamente, representá-la perante as Centrais de Abastecimento de Minas Gerais (CEASA), com o objetivo específico de transferir os direitos de uso dos boxes por ela utilizados naquele estabelecimento, o que denota o início dos movimentos para o desaparecimento e requerimento de falência da M&M Cerealista, como se verá mais adiante.

Em 08/10/15, o Coobrigado Vítor constituiu a empresa Organize Empacotadora e Locação Eireli, tendo por objeto social a “prestação de serviços de empacotamento de açúcar, locação de veículos sem condutor, locação de máquinas e equipamentos para construção sem condutor e armazenamento de produtos para terceiros”, como se pode ver no documento “Contrato Organize”, incluído na mesma pasta “Grupo Econômico” da Mídia Digital de fls. 26.

De se ressaltar que até essa data (08/10/15), no âmbito desse grupo econômico familiar, apenas a M&M Cerealista informava atuar no mercado de aquisição, empacotamento e venda de açúcar cristal, atividade que a Coobrigada Organize, criada pelo Coobrigado Vítor, pretendia explorar a partir de então.

Em suma, em 08/10/15 o Coobrigado Vítor, que alega ter sido apenas um mero “empregado” da empresa M&M Cerealista, de propriedade de seu pai, resolveu criar uma outra empresa para concorrer no mesmo mercado de sua empregadora (empacotamento de açúcar), numa estrutura que parece estranha aos olhos de qualquer pessoa média.

No entanto, de fato, o objetivo da Organize Empacotadora não seria concorrer com a M&M Cerealista, mas sim assumir suas atividades empresariais juntamente com uma segunda empresa, movimento esse que ficou mais claro vinte e dois dias depois, em 30/10/15, data em que os Coobrigados Flávio e Vítor promoveram uma série de alterações no contrato social da V&F Participação e Patrimônio Ltda (constituída em 14/03/14) conforme se pode ver no documento “Alteração V&F para VIVA”, incluído na pasta “Grupo Econômico” da Mídia Digital de fls. 26. Em síntese, foram as seguintes as modificações:

- Cláusula Primeira (pág. 03) – A denominação social foi modificada de “V&F Participação e Patrimônio Ltda” para “Viva Distribuidora de Alimentos Ltda”;

- Cláusula Segunda (pág. 03) – o endereço da sede foi modificado da “Avenida das Américas nº 1.035, sala 08, Bairro Presidente Kennedy, Contagem/MG – CEP: 32.145-000” para “Rua Democracia nº 120, Bairro Kennedy, Contagem/MG – CEP: 32.145-050”.

- Cláusula Terceira (pág. 03) – o objeto social principal da empresa, que era a “intermediação e agenciamento de serviços e negócios em geral, exceto imobiliários e outras sociedades de participação...” passou a ser o “comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, produtos de limpeza, bazar, higiene pessoal, perfumaria, artigos de papelaria, armarinho, bebidas e miudezas em geral”.

- Cláusula Quarta (págs. 03/04) – o Coobrigado Vítor transferiu integralmente suas cotas para o Coobrigado Flávio, que passou a ser o único sócio da Autuada Viva Alimentos.

De fato, estava em andamento uma reorganização da empresa (aqui, entendida na sua acepção técnica, de “atividade econômica organizada”), na qual as operações com açúcar da M&M Cerealista, que agora se via às voltas com vultosa autuação da SEF/MG, passariam a ser realizadas pela Autuada Viva Alimentos, enquanto a industrialização dessa mercadoria na modalidade reacondicionamento seria exercida pela Coobrigada Organize Empacotadora.

Tudo isso, para colocar em prática o plano de solicitar a falência da M&M Cerealista, frustrando o pagamento do PTA nº 01.000328825-46, relativo à apropriação indevida de créditos do imposto originários de notas fiscais falsas e ideologicamente falsas, como de fato acabou acontecendo.

Tanto assim, que após o requerimento de falência da M&M Cerealista, seus clientes foram “transferidos” para a recém-criada Viva Alimentos Eireli, que já no primeiro ano de atuação em um “novo mercado” até então inexplorado por ela, atingiu um faturamento semelhante ao que a M&M Cerealista possuía, da ordem de mais de R\$ 30 Milhões/ano, situação pouco factível para uma empresa recém ingressada num mercado complexo como o dos atacadistas.

Para corroborar a veracidade do contexto fático descrito, interessante destacar o seguinte trecho do depoimento dado à Justiça do Trabalho por uma ex-empregada da M&M Cerealista, que consta da pág. 08 do documento “Sentença” da pasta “Grupo Econômico” da Mídia Digital de fls. 26 (OBS: 2ª e 3ª recorridas citadas pela Depoente são a Coobrigada Organize Empacotadora e a Autuada Viva Alimentos, respectivamente):

"QUE A DEPOENTE TRABALHOU NA M&M DURANTE 6 ANOS, COMO VENDEDORA; QUE OS FILHOS DO DONO DA M&M, MAURO MACIEIRA, RESPECTIVAMENTE FLÁVIO MACIEIRA E VITOR MACIEIRA, QUE TAMBÉM TRABALHAVAM NA M&M, SÃO OS ATUAIS PROPRIETÁRIOS DA 2ª E 3ª RECLAMADAS; QUE A DEPOENTE ACREDITA QUE O SR. MAURO MACIEIRA CONTRIBUA DE ALGUMA FORMA COM A GESTÃO E ADMINISTRAÇÃO DA 2ª E 3ª RECLAMADAS, PORQUE ERA ELE O CABEÇA TANTO DA PARTE ADMINISTRATIVA QUANTO FINANCEIRA DA M&M"; QUE A DEPOENTE SABE QUE OS CLIENTES DA M&M PASSARAM PARA AS DUAS OUTRAS RECLAMADAS, PORQUE CONTINUA ATUANDO NO MESMO SEGUIMENTO DE VENDAS DE AÇÚCAR; QUE OS CLIENTES SÃO COMUNS A ESTE SEGUIMENTO", ID 9370399. (GRIFOU-SE).

Nessa sentença, a justiça do trabalho reconheceu a existência de um grupo econômico irregular/de fato, de caráter familiar, formado pelas empresas M&M Cerealista, Viva Distribuidora, Organize Empacotadora e pelos seus sócios Mauro, Flávio e Vítor. Apesar de não produzir efeitos automáticos na esfera tributária, tal reconhecimento judicial é mais um elemento a confirmar o *modus operandi* da Autuada e dos Coobrigados.

Saliente-se, ainda, que todas essas empresas são atendidas pelo mesmo escritório de contabilidade e que tanto a Autuada Viva quanto os Coobrigados Organize, Flávio e Vítor são representados em seus recursos administrativos ao presente lançamento pelo mesmo procurador, elementos esses que apesar de não representarem qualquer ilicitude, reforçam a percepção de que há somente uma empresa (atividade), sobre a qual os envolvidos vêm apenas realizando um conjunto de “malabarismos jurídicos” para tentar se furta à responsabilidade pelo pagamento dos tributos incidentes em suas operações e das multas decorrentes de aproveitamento fraudulento de créditos do imposto.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Também de se destacar a informação do Fisco de que o logotipo da Coobrigada Organize aparecia em destaque no *website* da Autuada Viva, inclusive tendo sido colocada uma foto do Coobrigado Flávio (sócio administrador dessa última) imediatamente abaixo desse logotipo, denotando a intenção de informar aos clientes que se trata de um único grupo econômico.

Além disso, desde 2019 o Coobrigado Vítor passou a ser detentor de amplos poderes para gerir a Autuada Viva e até os interesses pessoais de seu proprietário e administrador, o Coobrigado Flávio (vide procurações de fls. 376/377 e 378/379).

Apesar de terem sido elaboradas em momento posterior ao período autuado (2016 a 2018), tais procurações são elementos adicionais de confirmação da situação fática descrita, fechando o elo entre todos os integrantes do grupo econômico irregular de fato existente.

Destaque-se, ainda, que os responsáveis pelo grupo econômico irregular protocolaram uma consulta junto à SUTRI sobre interpretação da legislação tributária (Consulta de Contribuinte nº 041/2016 – fls. 34/38), tendo sido cientificados na resposta do caráter ilícito do procedimento até então adotado e, ainda assim, mantiveram a conduta de, dolosamente, não destacar e não recolher o ICMS/OP e o ICMS/ST incidentes em suas operações de saída, mesmo lhes tendo sido assegurada a possibilidade de creditamento dos recolhimentos anteriores para abatimento dos valores a serem pagos.

Nesse contexto, há um evidente interesse comum de todos os envolvidos no fato gerador da obrigação tributária, na acepção dada ao termo pelo Parecer Normativo nº 04, de 10 de dezembro de 2018, da RFB, parcialmente transcrito pela Fiscalização às fls. 340/342 dos autos, segundo o qual:

(...)

A) A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA A QUE SE REFERE O INCISO I DO ART. 124 DO CTN DECORRE DE INTERESSE COMUM DA PESSOA RESPONSABILIZADA NA SITUAÇÃO VINCULADA AO FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO, QUE PODE SER TANTO O ATO LÍCITO QUE GEROU A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA COMO O ILÍCITO QUE A DESFIGUROU;

(...)

B.3) SÃO ATOS ILÍCITOS QUE ENSEJAM A RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA: (I) ABUSO DA PERSONALIDADE JURÍDICA EM QUE SE DESRESPEITA A AUTONOMIA PATRIMONIAL E OPERACIONAL DAS PESSOAS JURÍDICAS MEDIANTE DIREÇÃO ÚNICA ("GRUPO ECONÔMICO IRREGULAR"); (II) EVASÃO E SIMULAÇÃO E DEMAIS ATOS DELES DECORRENTES; (III) ABUSO DE PERSONALIDADE JURÍDICA PELA SUA UTILIZAÇÃO PARA OPERAÇÕES REALIZADAS COM O INTUITO DE ACARREJAR A SUPRESSÃO OU A REDUÇÃO DE TRIBUTOS MEDIANTE MANIPULAÇÃO ARTIFICIAL DO FATO GERADOR (PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO);

(...)

C.2) O GRUPO ECONÔMICO IRREGULAR DECORRE DA UNIDADE DE DIREÇÃO E DE OPERAÇÃO DAS ATIVIDADES EMPRESARIAIS DE MAIS DE UMA PESSOA JURÍDICA, A QUAL DEMONSTRA A ARTIFICIALIDADE DA SEPARAÇÃO JURÍDICA DE PERSONALIDADE; ESSE GRUPO IRREGULAR REALIZA INDIRETAMENTE O FATO GERADOR DOS RESPECTIVOS TRIBUTOS E, PORTANTO, SEUS INTEGRANTES POSSUEM INTERESSE COMUM PARA SEREM RESPONSABILIZADOS;

C.3) UMA VARIÁVEL PARA A CRIAÇÃO DO GRUPO IRREGULAR É A CORRIQUEIRA SITUAÇÃO DE CONFUSÃO PATRIMONIAL COM O INTUITO DE FRAUDE A CREDORES, PRINCIPALMENTE A FAZENDA NACIONAL; SEU OBJETIVO É NÃO SÓ A MANIPULAÇÃO DA OCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES FUTUROS, MAS TAMBÉM OCULTAR OS REAIS SÓCIOS DO EMPREENDIMENTO E/OU ESVAZIAR O PATRIMÔNIO REFERENTE AO PASSIVO TRIBUTÁRIO;

(GRIFOU-SE)

Os elementos probatórios dos autos, especialmente aqueles contidos na pasta “Grupo Econômico” da Mídia Digital de fls. 26, demonstram uma atuação de todos os envolvidos de forma coordenada e juridicamente estruturada, voltada a se atingir o objetivo último de frustrar o recolhimento do ICMS relativo à industrialização e comercialização de açúcar cristal (tanto da M&M quanto da VIVA) e o pagamento do PTA nº 01.000328825-46, ocultando a sucessão empresarial de fato ocorrida, situações mais do que suficientes para justificar a inclusão dos Coobrigados Organize, Flávio e Vítor como responsáveis solidários pelo crédito tributário em discussão, exatamente como procedeu a Fiscalização.

A Câmara de Julgamento, em busca da verdade material, exarou o Despacho Interlocutório, entretanto, como bem salientou o Fisco, o cumprimento do Despacho pelas Autuadas trouxe elementos que reforçam o lançamento no sentido de que há comprovação clara e inequívoca da existência de um grupo econômico irregular, formado pelas empresas M&M Cerealista, Viva Distribuidora e Organize Empacotadora.

Acrescente-se a isso o crescimento “meteórico” das Autuadas, que logo após iniciar suas operações no competitivo mercado de açúcar, já em seu primeiro ano de atuação (2016) faturaram, conjuntamente, quase R\$ 92 milhões de reais, valor similar ao faturamento da M&M Cerealista em 2015, antes de seu desaparecimento, que foi da ordem de R\$ 105 milhões de reais (fls. 459).

De se destacar que o ano de 2016 foi marcado por um forte recuo da atividade econômica no país, com uma retração de 3,6% (três inteiros e seis décimos por cento) no Produto Interno Bruto (PIB) do Brasil em relação a 2015.

Ademais, as carteiras de fornecedores e clientes das duas novas empresas são formadas, em sua maior parte, pelos mesmos fornecedores e clientes que até 2015 operavam com a desaparecida M&M Cerealista, como se pode ver nas tabelas de fls. 460/461.

Além disso, também há compartilhamento de prestadores de serviços autônomos (advogados e contabilistas) entre as empresas envolvidas.

Por fim, como salienta o Fisco, as cópias do livro Razão trazidas aos autos em cumprimento ao Despacho Interlocutório exarado pela 1ª Câmara de Julgamento (pasta “2. Livro razão” – Pen Drive de fls. 455) corroboram de forma contundente as demais provas já apresentadas no PTA. Trata-se de cópias das contas contábeis que registravam as relações entre as duas empresas Autuadas, as quais contém diversas operações de transferência de recursos entre elas denominadas como “empréstimos”.

Essas operações foram realizadas sem o pagamento de qualquer valor a título de juros ou correção monetária, o que indica que são simples transferências de recursos entre as contas das empresas para atender necessidade momentânea de fluxo de caixa, em procedimento típico de empresas que formam grupo econômico irregular.

Como foi ressaltado pelo Fisco, a decisão no Agravo de Petição nº 0010489-73.2016.5.03.0181 que afastou a existência de um grupo econômico entre os envolvidos para fins de sucessão trabalhista, o fez por inexistência de provas suficientes nos autos para tal *mister* e não por ter havido qualquer reconhecimento expresso de inexistência desse vínculo entre os envolvidos, o que se pode ver na pág. 444 do documento “ATOrd\_0010489-73.2016.5.03.0181\_Igrau” (incluído na pasta “1. Processo Trabalhista” – Pen Drive de fls. 455).

E nem poderia ser diferente, pois o ordenamento jurídico brasileiro contempla a presunção de inocência.

Assim, quando o autor não consegue levar aos autos prova do fato constitutivo do direito que alega ter, mas o réu também não consegue comprovar a inexistência desse fato, a pretensão do autor será afastada pelo juiz por ausência de provas.

Lado outro, nessa mesma situação, se o réu consegue comprovar a inexistência do fato constitutivo alegado pelo autor, a pretensão desse último será também afastada, mas não por falta de provas e sim por estar comprovada a inexistência do fato alegado pelo autor.

O trecho supratranscrito do agravo de petição é literal no sentido de que a decisão foi tomada por **ausência de provas**, o que torna inverídica a afirmação da Defesa, no sentido de que a decisão em comento “...*excluiu qualquer vinculação entre os responsáveis solidários.*” (tópico 8 do Aditamento – fls. 451).

De fato, naquele caso, apenas não foram apresentadas nos autos provas suficientes da alegada vinculação.

Quanto à alegação de que as duas empresas possuem CNPJs distintos, endereços distintos, sócios distintos e data de constituição distintas, nada mais natural, visto que um grupo econômico é uma reunião de **duas ou mais empresas distintas**, com personalidades jurídicas próprias, que se unem para atuar de forma organizada em busca de objetivos comuns e/ou interesses integrados, compartilhando recursos humanos e/ou financeiros.

Essa descrição de grupo econômico é exatamente a situação constatada entre a M&M Cerealista, a Viva Distribuidora e a Organize Empacotadora, de forma

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que as distinções citadas pela Defesa são características inerentes à própria existência de um grupo econômico, e não prova de sua inexistência, como se alega.

Nesse diapasão, indubitável que ao contrário da empregada da M&M Cerealista que acionou o grupo econômico na justiça do trabalho, o Fisco Mineiro possui uma gama mais ampla de instrumentos probatórios, que lhe permitiu produzir outras provas que não compuseram aquele processo judicial, tais como:

1. as procurações de fls. 374/381, pelos quais o Sr. Flávio tinha poderes de gestão sobre a M&M Cerealista;
2. a suspensão da inscrição da M&M Cerealista (dirigida pelo pai) em 31/12/15, por desaparecimento da empresa, mesmo mês em que houve alteração da razão social da V&F Participações para Viva Distribuidora (dirigida pelo Coobrigado Flávio) e um mês após a criação da Organize Empacotadora (dirigida pelo Coobrigado Vítor);
3. correspondência quase completa de faturamento e de fornecedores entre a M&M Cerealista e as duas novas empresas Autuadas;
4. continuidade na comercialização do mesmo produto (açúcar) que antes era empacotado e comercializado pela M&M Cerealista;
5. compartilhamento de prestadores de serviços, tais como advogados e contabilistas;
6. sucessivas transferências de numerários entre as duas autuadas no período de 2016/2018, como consta das cópias do livro Razão (doc. 04 – anexo ao Aditamento), sem cobrança de qualquer valor de juros ou correção monetária, conduta que claramente denota a existência de um grupo econômico com interesse comum e objetivo único.

Nesse contexto, há um evidente **interesse comum** de todos os envolvidos no fato gerador da obrigação tributária, na acepção dada ao termo pelo Parecer Normativo nº 04, de 10 de dezembro de 2018, da RFB, já citado.

Importante destacar que a Autuada simplesmente não recolheu o ICMS/OP e o ICMS/ST sobre suas operações de saída de açúcar, ignorando solenemente a legislação tributária e a Consulta de Contribuinte nº 41/2016, relativa à matéria, por ela própria formulada.

Tal situação distorce a formação real de preços dessas mercadorias, fazendo com que a Autuada e dos demais contribuintes da cadeia de circulação se beneficiem de condições de mercado (preço) melhores do que seus concorrentes em razão da supressão ilegal do tributo devido sobre a mercadoria, distorcendo as margens de agregação praticadas e trazendo benefícios financeiros para todos os integrantes do grupo.

Por todo o exposto, vê-se que há fartas provas da existência de um grupo econômico irregular entre todos envolvidos, capazes de fundamentar a inclusão dos Coobrigados Organize Empacotadora, Flávio e Vítor no polo passivo dessa autuação lavrada contra Viva Distribuidora, razão pela qual deve ser mantida a solidariedade

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pelo crédito tributário e afastadas todos os argumentos contrários contidos nas Peças de Defesa e respectivo Aditamento.

Do ponto de vista legal, a responsabilidade dos Coobrigados encontra fundamento nos arts. 124, incisos I e II e 135, inciso III, ambos do CTN c/c art. 21, inciso XII e § 2º, incisos I e II, da Lei nº 6.763/75, a seguir transcritos:

### CTN

**Art. 124.** São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

(...)

**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:

I - o mandatário, o preposto e o empregado;

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.

Por todo o exposto, vê-se que há fartas provas a fundamentar a inclusão dos Coobrigados Organize, Flávio e Vítor no polo passivo da autuação, razão pela qual deve ser mantida a solidariedade pelo crédito tributário e afastadas todos os argumentos contrários contidos nas Peças de Defesa.

Do Mérito Propriamente Dito

De início, observa-se que a Autuada está cadastrada como um “Comércio Atacadista de Produtos Alimentícios em Geral” (CNAE 46.39-7/01). Nas suas atividades empresariais cotidianas, ela adquire açúcar a granel diretamente das usinas produtoras, com ICMS/ST retido no documento fiscal ou recolhido antecipadamente (no caso de remetentes não inscritos em Minas Gerais), conforme determina o art. 117 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

**Art. 117.** A substituição tributária prevista para as operações subseqüentes com as mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária com âmbito de aplicação 17.2 de que trata o capítulo 17 da Parte 2 deste Anexo aplica-se, também, quando a mercadoria for destinada a estabelecimento que altere a apresentação do produto pela colocação de embalagem, ainda que em substituição à original.

Em seguida, o açúcar cristal a granel é enviado para industrialização por encomenda na Coobrigada Organize (vide, exemplificativamente, o DANFE nº 10.323, à pág. 12 do documento “DANFES” da Mídia Digital de fls. 26), onde é reacondicionado em embalagens menores, de até 5 kg (cinco quilogramas), próprias para venda a consumidor final.

Nos termos do art. 222, inciso II, alínea “d”, do RICMS/02, a atividade de reacondicionamento realizada pela Autuada é uma atividade de industrialização, fato reconhecido pelos próprios Sujeitos Passivos em diversas passagens de suas Peças de Defesa. Observe-se o dispositivo citado:

RICMS/02

Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

(...)

II - industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º, 3º e 6º, tais como:

(...)

d) a que importe em alterar a apresentação do produto pela colocação de embalagem, ainda que em substituição à original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte de mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);

(grifou-se).

Para fins tributários, o açúcar cristal acondicionado em embalagens para consumo é uma nova mercadoria em relação ao açúcar cristal a granel, sujeito a novo destaque de ICMS/OP e ICMS/ST, dado que possui inclusive um Código Especificador

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da Substituição Tributária (CEST) diferente, como pode ser visto nos Itens 101.0 e 101.1, ambos do Capítulo 17 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02:

ITEM	CEST	NBM/SH	DESCRIÇÃO	ÂMBITO DE APLICAÇÃO	MVA (%)
101.0	<b>17.101.00</b>	1701.1 1701.99.00	Açúcar cristal, em embalagens de conteúdo inferior ou igual a 2 kg, exceto as embalagens contendo envelopes individualizados (sachês) de conteúdo inferior ou igual a 10 g	17.2*	15
101.1	<b>17.101.01</b>	1701.1 1701.99.00	Açúcar cristal, em embalagens de conteúdo superior a 2 kg e inferior ou igual a 5 kg	17.2*	15

Dessa forma, ao promover a saída da mercadoria industrializada, a Autuada deveria ter observado o art. 12, *caput*, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, que determina a retenção e o recolhimento do ICMS/ST devido nas operações subsequentes:

### RICMS/02 – Anexo XV

Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes. (Grifou-se).

(...)

Entretanto, não obstante a clareza da resposta dada à Consulta de Contribuinte nº 041/2016, a Autuada continuou acobertando a saída do açúcar cristal industrializado com documentos fiscais sem qualquer retenção de ICMS/OP ou de ICMS/ST relativo às operações subsequentes, o que resultou na falta de recolhimento do imposto, situação que exigiu ação da Fiscalização, mediante emissão do presente Auto de Infração para cobrar os valores devidos, acrescidos das respectivas multas e juros.

Saliente-se que ao realizar o cálculo do ICMS não retido e não recolhido nas saídas promovidas pela Autuada, a Fiscalização observou a redução de base de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cálculo prevista para tal mercadoria no Item 19, alínea “a”, subalínea “a.1”, da Parte 1 c/c item 27 da Parte 6, ambos do Anexo IV do RICMS/02 (na redação vigente à época dos fatos geradores), que é de 61,11% (sessenta e um inteiros e onze centésimos por cento). Observe-se:

RICMS/02 - Anexo IV - Parte 1

Efeitos de 15/12/2002 a 31/12/2018 - Redação original:

ITEM	HIPÓTESE/CONDIÇÕES	REDUÇÃO DE (%):	EFICÁCIA ATÉ:
19	Saída, em operação interna, dos produtos alimentícios:  a) relacionados nos itens 6, 7, 10 a 13, 18 a 23, 25, 28, 29 a 34, 55 a 58, 62 e 63, desde que produzidos no Estado, e nos itens 1, 4, 5, 8, 9, 14 a 17, 24, 26, <u>27</u> , 35 a 37, 44 a 48, 59 a 61, todos da Parte 6 deste anexo, observado o disposto nas alíneas “c” e “d”:  a.1) nas operações tributadas à alíquota de <b>18%</b> (dezoito por cento);	<b>61,11</b>	Indeterminada

(Grifou-se)

RICMS/02 - Anexo IV - Parte 6

ITEM	DESCRIÇÃO/MERCADORIA
<u>27</u>	<u>Açúcar</u>

(Grifou-se)

A utilização da citada redução de base de cálculo pode ser vista na coluna “G” da Planilha “Cálculo ICMS” (Mídia Digital de fls. 26), onde consta o multiplicador opcional de 7% (sete por cento), equivalente a uma redução de 61,11% (sessenta e um inteiros e onze centésimos por cento) na base de cálculo.

Em seguida, essa base de cálculo com redução foi multiplicada pela alíquota incidente na operação, de 18% (dezoito por cento), nos termos do art. 42, inciso I, alínea “e”, do RICMS/02:

**Art. 42.** As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

e) 18% (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nas colunas “E” e “M” da mesma planilha “Cálculo ICMS” vê-se que ao apurar a base de cálculo do ICMS/ST foi utilizada a Margem de Valor Agregado (MVA) correta para a situação, de 15% (quinze por cento), prevista nos Itens 101.0 e 101.1, ambos do Capítulo 17 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, observada a mesma redução de base de cálculo de 61,11% (sessenta e um inteiros e onze centésimos por cento) já tratada anteriormente:

RICMS/02 - Anexo XV - Parte 2 - Capítulo 17

101.0	17.101.00	1701.1 1701.99.00	Açúcar cristal, em embalagens de conteúdo inferior ou igual a 2 kg, exceto as embalagens contendo envelopes individualizados (sachês) de conteúdo inferior ou igual a 10 g	17.2*	<u>15</u>
101.1	17.101.01	1701.1 1701.99.00	Açúcar cristal, em embalagens de conteúdo superior a 2 kg e inferior ou igual a 5 kg	17.2*	<u>15</u>

*Efeitos de 1º/01/2016 a 31/01/2017 - Redação dada pelo art. 15 e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do [Dec. nº 46.931, de 30/12/2015](#):*

101.0	17.101.00	1701.1 1701.99.00	Açúcar cristal, em embalagens de conteúdo inferior ou igual a 2 kg, exceto as embalagens contendo envelopes individualizados (sachês) de conteúdo inferior ou igual a 10 g	17.2	<u>15</u>
101.1	17.101.01	1701.1 1701.99.00	Açúcar cristal, em embalagens de conteúdo superior a 2 kg e inferior ou igual a 5 kg	17.2	<u>15</u>

(Grifou-se)

A base de cálculo reduzida da substituição tributária (coluna “M”) também foi utilizada para apurar o valor da Multa Isolada do art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75, de 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo não consignada no documento fiscal, como pode ser visto na coluna “L” da planilha “Cálculo ICMS”.

Assim, não se vislumbra qualquer erro nos cálculos realizados pela Fiscalização, restando corretos os valores das exações apuradas.

Quando ao pedido da Autuada para que seja realizada a recomposição da conta gráfica, que tem nítida natureza de discussão meritória apesar de ter sido tratado como uma preliminar, mais uma vez não lhe assiste razão.

A obrigatoriedade de se realizar o procedimento de “verificação fiscal analítica” (também chamado de “recomposição da conta gráfica do ICMS”) no momento do lançamento de ofício foi suprimida da legislação tributária de Minas Gerais a partir de 1º/02/15, por força dos art. 2º do Decreto nº 46.698/14, que alterou a redação do art. 194, inciso V, do RICMS/02 para excluir a previsão desse procedimento:

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - conclusão fiscal;

*Efeitos de 15/12/2002 a 31/01/2015 - Redação original:*

*"V - verificação fiscal analítica e conclusão fiscal;"*

(Grifou-se)

Assim, correto o procedimento adotado pela Fiscalização, cabendo ao Sujeito Passivo realizar ele próprio a apropriação dos créditos relativos às operações anteriores em sua escrituração fiscal, observados os arts. 66 e seguintes do RICMS/02 e as orientações da Consulta de Contribuinte nº 041/2016, para fins de abatimento nos débitos decorrentes das operações de saída realizadas.

A mesma orientação vale também para os créditos de produtos intermediários e material de embalagem solicitados pela Autuada: dado o fim da verificação fiscal analítica, cabe ao próprio contribuinte apropriar em sua escrituração fiscal os créditos de direito, observados os procedimentos e prazos previstos na legislação.

Noutro giro, como bem observa a Fiscalização, a Autuada se confunde completamente quando afirma que no período de 01/01/16 a 31/12/17 deve ser observada a inaplicabilidade da substituição tributária, nos termos da redação vigente à época para o art. 18, inciso IV, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, tendo em vista que a nova redação do dispositivo, vigente a partir de 01/01/18, incluiu a expressão "...desde que este estabelecimento não comercialize a mesma mercadoria", o que demonstraria que até 31/12/17 (redação anterior) a ST era inaplicável, ainda que o estabelecimento também comercializasse a mercadoria.

Observe-se o dispositivo citado:

**Art. 18.** A substituição tributária de que trata esta Seção não se aplica:

(...)

IV - às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, desde que este estabelecimento não comercialize a mesma mercadoria;

*Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2017 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:*

*"IV - às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem;"*

A inaplicabilidade da substituição tributária prevista no art. 18, inciso IV, do Anexo XV do RICMS/02 diz respeito às operações que destinem matéria-prima a estabelecimento industrial para fins de industrialização, sendo inaplicável à hipótese dos autos, que diz respeito à saída de mercadoria industrializada do estabelecimento da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Autuada, para a qual não há qualquer dúvida quanto à incidência do ICMS, inclusive da substituição tributária, como foi textualmente esclarecido na Consulta de Contribuinte nº 041/2016 (fls. 34/38).

Assim, sem razão o questionamento.

Em seguida, a Autuada aduz que a base de cálculo utilizada pelo Fisco para apurar o ICMS/ST é superior à base de cálculo real praticada com consumidores finais, devendo prevalecer, para fins de cobrança do imposto, a base de cálculo real, tendo em vista a decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) no Recurso Extraordinário (RE) nº 593.849/MG, que declarou inconstitucional a utilização de base de cálculo presumida na ST, inclusive com cabimento de restituição do ICMS pago a mais, quando a base de cálculo efetiva se mostrar inferior à presumida pela legislação.

No entanto, a decisão do STF no RE nº 596.849/MG não declarou inconstitucional a utilização de base de cálculo presumida na ST, como afirma a Autuada, mas apenas a definitividade dessa base de cálculo.

Como consequência, caso o valor que venha a ser praticado na operação final a consumidor final seja diferente daquele presumido como base de cálculo do ICMS/ST, caberá a restituição ou complementação de pagamento da diferença, sendo que a restituição será deferida ao contribuinte que assumiu o ônus do encargo a maior ou a quem esteja por ele expressamente autorizado, nos termos do art. 166 do CTN:

**Art. 166.** A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

Todo o procedimento para a implementação da restituição e/ou da complementação decorrentes da não definitividade da base de cálculo do ICMS/ST está regulado nos arts. 31-A a 31-J da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, especialmente nos arts. 31-A e 31-C:

### RICMS/02 - Parte 1 do Anexo XV

Art. 31-A - O contribuinte substituído deverá recolher o valor relativo à complementação do ICMS ST quando promover operação interna de circulação de mercadoria a consumidor final em montante superior à base de cálculo presumida utilizada para o cálculo do ICMS ST da mesma mercadoria, observado o disposto nesta subseção (grifo nosso).

(...)

**Art. 31-C -** Nos casos em que o fato gerador se realizar por um valor inferior ao da base de cálculo presumida do ICMS ST, o contribuinte que houver praticado a operação interna de circulação da mercadoria a consumidor final fará jus à restituição, observado o disposto nesta subseção.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Grifou-se)

Reitere-se que a Autuada não recolheu o ICMS/OP e o ICMS/ST sobre suas operações de saída de açúcar, ignorando solenemente a legislação tributária e a Consulta de Contribuinte nº 41/2016, relativa à matéria, por ela própria formulada.

Tal situação distorce a formação real de preços dessas mercadorias, fazendo com que a Autuada e os demais contribuintes da cadeia de circulação se beneficiem de condições de mercado (preço) melhores do que seus concorrentes em razão da supressão ilegal do tributo devido sobre a mercadoria, distorcendo as margens de agregação praticadas.

Por óbvio, tal situação modifica artificialmente o preço final a consumidor praticado pelo varejista, que será mais baixo do que o real, o que conduz à insofismável conclusão de que os preços praticados a consumidor final nessas operações nem mesmo correspondem à realidade de mercado, devendo ser, pelo menos, acrescidos das diferenças de imposto não recolhidas pela Autuada.

No entanto, ainda que tivesse destacado e recolhido o ICMS/ST nas suas notas fiscais e que o preço a consumidor final tivesse sido inferior ao presumido, a Autuada não seria a legitimada a pedir a restituição desse valor pago a maior visto que, como fabricante, ela não suporta o encargo do ICMS/ST que retém e recolhe, o qual é incluído no valor da nota fiscal e transferido integralmente para os demais atores da cadeia de circulação da mercadoria.

Justamente por essa razão, o art. 31-C da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, supratranscrito e destacado, prevê que a restituição do ICMS/ST pago a maior deve ser solicitada por quem assumiu esse ônus tributário, ou seja, pelo “...contribuinte que houver praticado a operação interna de circulação da mercadoria a consumidor final...”.

Assim, caso o preço de venda a consumidor final tenha sido superior ao que serviu de base para exigência do ICMS/ST na presente autuação (alegação para a qual não há provas nos autos, diga-se), na hipótese de o presente Auto de Infração ser integralmente pago, poderá o contribuinte que assumiu o ônus desse recolhimento a maior solicitar a sua restituição, observados os procedimentos previstos nos arts. 31-A a 31-C da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Pelo exposto, sem razão a Autuada, devendo ser afastado o questionamento.

No que tange as multas exigidas, tanto a Autuada quanto os Coobrigados questionam diversos aspectos, todos eles girando em torno dos seguintes eixos:

- 1) o caráter abusivo, desproporcional e confiscatório das multas exigidas;
- 2) impossibilidade de cobrança concomitante de multa de revalidação e isolada;
- 3) falta de fundamentos para a exigência de multa de revalidação em dobro, na medida em que não teria havido falta de retenção/recolhimento de ICMS/ST; e
- 4) impossibilidade de incidência de juros sobre a multa de ofício.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, razão não lhes assiste razão em nenhum desses questionamentos.

Entretanto, no que tange à obrigação acessória, ao lavrar o Auto de Infração, a Fiscalização capitulou a penalidade no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, que previa a aplicação da multa de 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo, nas situações em que o contribuinte deixava de consignar na nota fiscal eletrônica (NF-e), o valor da base de cálculo do imposto prevista na legislação.

Oportuno esclarecer que somente com o advento da Lei nº 22.549 de 30/06/17 é que a legislação foi alterada para prever a aplicação da referida multa de 20% (vinte por cento) ao contribuinte que consignava valor igual a zero no documento fiscal, exatamente o caso da Impugnante.

Desse modo, em atenção ao princípio da tipicidade cerrada, é certo que diante da ausência de previsão legal que valide a capitulação pretendida pela Fiscalização, referida penalidade deve ser afastada pelo Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG, entendimento consoante com a decisão do Acórdão nº 24.264/22/3ª, com ementa infratranscrita:

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST. CONSTATADA A RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, EM OPERAÇÕES COM BEBIDAS LÁCTEAS LISTADAS NO ITEM 20 DO CAPÍTULO 3 DO ANEXO XV DO RICMS/02. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. ENTRETANTO DEVERÁ SER CANCELADA A MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXXVII DA LEI Nº 6.763/75, EM RELAÇÃO ÀS NOTAS FISCAIS QUE CONTENHAM A INFORMAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST, AINDA QUE INFERIOR À ESTABELECIDADA NA LEGISLAÇÃO, POR SER INAPLICÁVEL À ESPÉCIE. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS/ST, ACRESCIDO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, § 2º, INCISO I DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.**

(GRIFOU-SE)

Portanto, deve-se excluir a incidência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763 de 26/12/75, correspondente às obrigações acessórias referentes ao período de 01/01/16 a 30/06/17.

Pela falta de pagamento do ICMS/OP foi cobrada a Multa de Revalidação do art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, a qual foi exigida em dobro quando se tratava de não retenção e não pagamento do ICMS/ST, conforme determina o § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal:

**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,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

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

(...)

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

(Grifou-se)

Assim, ao contrário do que alega a Defesa, a exigência da multa de revalidação em dobro está plenamente justificada, na medida em que é fato incontroverso nos autos que houve falta de retenção de recolhimento do ICMS/ST devido quando das saídas de mercadorias industrializadas do estabelecimento da Autuada.

Quanto às assertivas de inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, relativas ao pretenso caráter abusivo, desproporcional e confiscatório das multas, cumpre registrar, de início, que não cabe 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 (correspondente ao 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;

(...)

Ainda com relação à alegação de que as penalidades exigidas ofendem o princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal referente ao tema, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: "NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...)

OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Dessa forma, não há que se falar em confisco em relação a multas que foram exigidas em perfeita consonância com a legislação de regência, inclusive no que tange aos limites máximos traçados pela lei, como se demonstrou anteriormente.

Quanto à aplicação por este Conselho de Contribuintes do permissivo legal previsto no art. 53, § 3º, Lei nº 6.763/75, o que foi pedido pela Defesa, apesar de se tratar de ato discricionário da Câmara de Julgamento, incumbe ressaltar que o § 5º, item 3, desse mesmo dispositivo legal dita a sua inaplicabilidade aos casos em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo, circunstâncias ocorridas e comprovadas no presente feito:

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

(...)

§ 3º A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

(...)

§ 5º O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

**3.** em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

(Grifou-se)

Por fim, no que tange à alegação de que não é possível a incidência de juros sobre a multa de ofício (multa de revalidação), mais uma vez não assiste razão à Defesa.

Os juros moratórios sobre os débitos decorrentes do não recolhimento de tributos e multas nos prazos fixados na legislação estão previstos no art. 226 da Lei nº 6.763/75, sendo devidos desde o dia em que o débito deveria ter sido pago:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**Art. 226.** Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Em outras palavras, a multa de revalidação decorrente da falta de pagamento do imposto deve ser acrescida de juros moratórios desde o dia em que o imposto deveria ter sido pago, exatamente como se procedeu no presente Auto de Infração.

Ademais, como bem salientou a Fiscalização em sua manifestação, a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício já foi considerada legítima pelos tribunais, como se exemplifica no seguinte excerto decisório do Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJMG), fundamentado em precedentes do Superior Tribunal de Justiça (STJ):

EMENTA: AGRADO DE INSTRUMENTO - ICMS NÃO CONTENCIOSO, DECLARADO E NÃO RECOLHIDO - LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO - POSSIBILIDADE - MULTA DE REVALIDAÇÃO - CABIMENTO - JUROS DE MORA SOBRE MULTA - INCIDÊNCIA. - CUIDANDO-SE DE ICMS DECLARADO E NÃO PAGO, É ADEQUADA A APLICAÇÃO DE MULTA DE REVALIDAÇÃO. HAVENDO "AÇÃO FISCAL" PARA A PERSECUÇÃO DO CRÉDITO, A MULTA SERÁ DE 50% (CINQUENTA POR CENTO) DO VALOR DO IMPOSTO, CONFORME DISPOSIÇÃO DO ART. 56, II DA LEI Nº. 6.763/1975. - A MULTA PUNITIVA FISCAL, APLICADA E NÃO PAGA ATÉ O VENCIMENTO CONSTITUI CRÉDITO TRIBUTÁRIO PRINCIPAL, SENDO LEGÍTIMA A INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA. PRECEDENTES STJ.

AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV AI 10024141887745001 MG (TJ-MG) DATA DE PUBLICAÇÃO: 03/07/2015

(GRIFOU-SE).

Assim, observada a exclusão da multa isolada exigida em relação ao período de janeiro de 2016 a junho de 2017, verifica-se que restou caracterizada a infringência a legislação tributária sendo, por conseguinte legítimas as exigências remanescentes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir a multa isolada exigida em relação ao período de janeiro de 2016 a junho de 2017. Vencido, em parte, o Conselheiro Geraldo da Silva Datas (Revisor), que o julgava procedente, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante Viva Distribuidora de Alimentos Ltda, sustentou oralmente o Dr. André Almeida Blanco, pelos Impugnantes Flávio Vinte Di Iorio Macieira, Vitor Vinte Di Iorio Macieira e Organize Empacotadora



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

e Locação Ltda, sustentou oralmente o Dr. Felipe Vieira Bispo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marismar Cirino Motta. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Danilo Militão da Silva e Juliana de Mesquita Penha.

**Sala das Sessões, 18 de maio de 2023.**

**Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich  
Relator**

**Geraldo da Silva Datas  
Presidente / Revisor**

CS/D

CCMG

<b>CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS</b>
--

---

Acórdão:	24.444/23/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.001198392-01	
Impugnação:	40.010151649-26, 40.010151652-64 (Coob.), 40.010151650-01 (Coob.), 40.010151651-83 (Coob.)	
Impugnante:	Viva Distribuidora de Alimentos Ltda IE: 002672733.00-18 Flávio Vinte Di Iorio Macieira (Coob.) CPF: 111.984.586-66 Organize Empacotadora e Locação Ltda (Coob.) IE: 002658644.00-84 Vitor Vinte Di Iorio Macieira (Coob.) CPF: 110.258.616-12	
Proc. S. Passivo:	André Almeida Blanco/Outro(s)	
Origem:	DF/Contagem - 2	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Geraldo da Silva Datas, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Trata-se de lançamento tributário cujo objeto versa sobre a ausência do destaque e recolhimento de ICMS referente à operação própria, assim como de ICMS devido por substituição tributária, incidentes sobre as vendas de açúcar em embalagens de 1, 2 e 5 quilos, relacionados aos itens 101.0, 101.1 do capítulo 17 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS, no âmbito de aplicação 17.2 (Interno e nas seguintes unidades da Federação: Espírito Santo, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Pará, Rio de Janeiro e São Paulo), referentes ao período de 01/01/2016 a 31/12/2018.

Exige-se, portanto, o ICMS não recolhido sobre a “operação própria”, o ICMS devido por Substituição Tributária, bem como Multa de Revalidação, no importe de 50% do ICMS “operação própria”, consoante disposto no art. 56, inciso II, Multa de Revalidação no importe de 100% sobre o ICMS ST, nos termos do art. 56, §2º, inciso I e Multa Isolada por não consignar na Nota Fiscal a base de cálculo do ICMS ST, nos termos do art. 55, inciso XXXVII, c/c §2º, inciso I, todos os dispositivos citados da Lei nº 6.763/75.

Constatada a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST, relativo às saídas da mercadoria, restou caracterizada a infração, concluiu a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG pela procedência parcial do lançamento para excluir a multa isolada exigida em relação ao período de janeiro de 2016 a junho de 2017. Vencido, em

parte, o Conselheiro Geraldo da Silva Datas (Revisor), que o julgava procedente, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG.

Assim, no Acórdão referido restou consignado que:

“Entretanto, no que tange à obrigação acessória, ao lavrar o Auto de Infração, a Fiscalização capitulou a penalidade no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, que previa a aplicação da multa de 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo, nas situações em que o contribuinte deixava de consignar na nota fiscal eletrônica (NF-e), o valor da base de cálculo do imposto prevista na legislação.

Oportuno esclarecer que somente com o advento da Lei nº 22.549 de 30/06/17 é que a legislação foi alterada para prever a aplicação da referida multa de 20% (vinte por cento) ao contribuinte que consignava valor igual a zero no documento fiscal, exatamente o caso da Impugnante.

Desse modo, em atenção ao princípio da tipicidade cerrada, é certo que diante da ausência de previsão legal que valide a capitulação pretendida pela Fiscalização, referida penalidade deve ser afastada pelo Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG, entendimento consoante com a decisão do Acórdão nº 24.264/22/3ª, com ementa infratranscrita:

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST. CONSTATADA A RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, EM OPERAÇÕES COM BEBIDAS LÁCTEAS LISTADAS NO ITEM 20 DO CAPÍTULO 3 DO ANEXO XV DO RICMS/02. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. ENTRETANTO DEVERÁ SER CANCELADA A MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXXVII DA LEI Nº 6.763/75, EM RELAÇÃO ÀS NOTAS FISCAIS QUE CONTENHAM A INFORMAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST, AINDA QUE INFERIOR À ESTABELECIDADA NA LEGISLAÇÃO, POR SER INAPLICÁVEL À ESPÉCIE. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS/ST, ACRESCIDO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, § 2º, INCISO I DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

(GRIFOU-SE)

Portanto, deve-se excluir a incidência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763 de 26/12/75, correspondente às obrigações acessórias referentes ao período de 01/01/16 a 30/06/17.”

Todavia, a decisão prolatada, em relação a esse específico ponto, não pode ser considerada a solução mais adequada à luz da legislação tributária vigente e de acordo com a norma jurídica de regência da matéria. Vejamos:

De fato, no que tange à obrigação acessória, ficou evidenciado que a Autuada emitiu notas fiscais deixando de nelas consignar tanto a base de cálculo da operação própria quanto a base de cálculo da substituição tributária, sendo ambas as condutas, em tese, penalizáveis com a Multa Isolada do art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**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:

(...)

XXXVII - por **deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação,** ou consigná-la com valor igual a zero, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, relativamente **à prestação ou operação própria ou à substituição tributária** - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

(Grifou-se e Destacou-se)

Com efeito, a Lei nº 22.549 de 30/06/17 alterou a redação do inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, estabelecendo a multa de 20% (vinte por cento) na hipótese de consignação de valor igual a zero em documento fiscal relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária.

Ocorre, no entanto, que a redação dada ao inciso XXXVII do art. 55 acima referido foi introduzida na legislação tributária mineira por força da promulgação da Lei nº 19.978, de 28 de dezembro de 2011 que, ao alterar a Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975, acrescentou ao art. 55 o inciso XXXVII, cuja vigência na data de sua publicação ficou estabelecida nos termos do disposto no art. 17 do mesmo diploma legal:

LEI Nº 19.978, DE 28 DE DEZEMBRO DE 2011

(MG de 29/12/2011)

Art. 8º O inciso VII e os §§ 2º e 3º do art. 55 da Lei nº 6.763, de 1975, passam a vigorar com a seguinte redação, ficando o artigo acrescido dos incisos XXXVI a XLIII e dos §§ 5º e 6º que seguem:

“Art. 55. (...)

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

A redação acima produziu efeitos de 1º/01/12 a 30/06/17, quando foi alterada pela edição da Lei nº 22.549 de 30/06/17.

Percebe-se, à toda evidência, que a redação anterior já previa como hipótese de incidência da sanção cominada a conduta de deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo

prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo.

A descrição acima guarda perfeita consonância com o fato narrado no Auto de Infração em questão, não exigindo grande esforço interpretativo para encontrar a coincidência existente entre a hipótese descrita na norma e o fato descrito no relatório fiscal ao apontar a conduta infracional do sujeito passivo que resultou no descumprimento da obrigação tributária estabelecida na legislação tributária do estado de Minas Gerais.

Ao deixar de consignar no campo próprio dos documentos fiscais denominado - “base de cálculo do ICMS/ST”, a informação relativa ao valor da base de cálculo do tributo, intenta-se suprimir da autoridade tributante o efetivo valor da base tributável de incidência do ICMS a ser considerada nas operações elencadas pela Fiscalização e, via de consequência, suprimir o imposto devido do Erário, conduta esta que ensejaria a penalização por “deixar de consignar base de cálculo prevista na legislação tributária”, nos termos do inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, ainda que fosse por interpretação literal do dispositivo referido segundo a redação dada pela Lei nº 19.978, de 28 de dezembro de 2011.

Conforme reiteradas decisões deste Conselho, com a inclusão do inciso XXXVII no art. 55 da Lei nº 6.763/75, que produziu efeitos a partir de 1º de janeiro de 2012, restou evidenciado que a conduta “deixar de consignar” no documento fiscal a base de cálculo prevista na legislação tributária não era penalizada pela lei antes de sua introdução. Não se aplicando, portanto, aos casos anteriores à edição da Lei nº 19.978/11.

*Contrario sensu*, o período alcançado pelo lançamento tributário em análise compreende os períodos de apuração do imposto de 01/01/16 a 31/12/18, portanto, sujeitos à incidência do inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com redação dada pela Lei nº 19.978/11, cuja vigência prevaleceu de 1º/01/12 a 30/06/17.

Pontue-se que, mesmo com a alteração da redação do dispositivo referido por força da edição da Lei nº 22.549 de 30/06/17, em essência, a norma jurídica não sofreu grande alteração, posto que houve apenas o acréscimo de uma hipótese adicional às demais hipóteses já contempladas no dispositivo em sua redação original, qual seja: a inclusão da expressão “...ou consigná-la com valor igual a zero...”, denotando uma pretensão de ampliar o alcance das hipóteses sujeitas ao controle fiscal e susceptíveis de sanção em caso de conduta cujo objetivo seja suprimir do conhecimento da autoridade tributária o valor tributável de operações sujeitas à tributação do ICMS.

Assim, corretas as exigências de ICMS/ST, da multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, uma vez que restou caracterizada a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST relativo às saídas da mercadoria elencada no Capítulo 17 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (açúcar cristal), industrializada conforme art. 222, inciso II, alínea “d”, do RICMS/02, impondo-se as exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75, nos termos do parecer da assessoria do CCMG.

Por todo exposto, corretas as penalidades exigidas, as quais estão plenamente alinhadas com a legislação de regência do imposto.

**Sala das Sessões, 18 de maio de 2023.**

**Geraldo da Silva Datas**  
**Conselheiro**

CCMIG