

Acórdão: 25.156/25/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.003744096-23  
Impugnação: 40.010157994-68, 40.010157995-31 (Coob.)  
Impugnante: Comerx Indústria, Comércio e Armazenagem de Grãos Ltda  
IE: 002426285.00-13  
José Roberto dos Santos Júnior (Coob.)  
CPF: 064.396.106-27  
Origem: DF/Divinópolis

**EMENTA**

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

**ISENÇÃO - DESCARACTERIZAÇÃO - DESCUMPRIMENTO DE CONDIÇÃO - PRODUTOR RURAL.** Constatou-se a saída de mercadorias (milho e sorgo) ao abrigo indevido da isenção, visto que os destinatários não são produtores rurais ou, quando o são, não exercem atividade de avicultura, o que afasta a aplicação do item 5, alínea “b”, subalínea “b.1”, do Anexo I do RICMS/02 e item 5, alínea “b”, subalínea “b.1”, do Anexo X do RICMS/23. Infração caracterizada. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa Isolada do art. 55, inciso XXXVII, ambas da Lei nº 6.763/75. Entretanto, o lançamento deve ser reformulado para excluir as exigências relativas às operações que, apesar de não isentas, estavam alcançadas pelo diferimento ao tempo da sua realização.

**NOTA FISCAL – DESCLASSIFICAÇÃO - DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO.** Constatou-se que a Autuada emitiu documento fiscal de entrada de mercadorias (milho) contendo informações que não correspondem à efetiva operação, razão pela qual foi considerado ideologicamente falso, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalínea “b.6”, da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI c/c § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ESCRITURAÇÃO IRREGULAR DE LIVRO FISCAL/DOCUMENTO FISCAL – UTILIZAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL FALSO/IDEOLOGICAMENTE FALSO.** Constatou-se que a Autuada adquiriu mercadorias (grãos a granel) acobertadas por notas fiscais que foram declaradas ideologicamente falsas mediante publicação de Atos Declaratórios de Falsidade, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalínea “a.5”, da Lei nº 6.763/75. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI da

Lei nº 6.763/75, submetida ao limitador estabelecido no § 2º, inciso II, do mesmo artigo.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1) Promover saídas de mercadorias (milho e sorgo em grãos) ao abrigo indevido da isenção prevista no item 5, alínea “b”, subalínea “b.1”, do Anexo I do RICMS/02 (item 5, alínea “b”, subalínea “b.1”, do Anexo X do RICMS/23), em diversos meses do período de setembro de 2019 a junho de 2024, tendo em vista que os destinatários não são produtores rurais ou, quando o são, não exercem a atividade de avicultura. As infrações ocorreram em diversos meses entre setembro de 2019 e junho de 2024 (planilha do Anexo 3).

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

2) Emissão da Nota Fiscal (NF) nº 018.228, de 23/11/20, relativa à entrada de milho em grãos, contendo informações que não correspondem à real operação, o que torna tal documento ideologicamente falso, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalínea “a.6”, da Lei nº 6.763/75.

Exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso XXXI, da Lei nº 6.763/75, limitada a 10% (dez por cento) do valor da operação, nos termos do § 2º, inciso II, do mesmo dispositivo legal.

3) Utilização, para acobertar entradas de milho em grãos, de documentos fiscais que foram declarados ideologicamente falsos, em razão de terem sido emitidos por contribuintes que obtiveram inscrição estadual com dados falsos, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalínea “a.5”, da Lei nº 6.763/75. As infrações ocorreram nos meses de agosto e setembro de 2019, além de setembro de 2020 (planilha do Anexo 2).

Exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso XXXI, da Lei nº 6.763/75, limitada a 10% (dez por cento) do valor da operação, nos termos do § 2º, inciso II, do mesmo dispositivo legal.

O sócio-administrador e único proprietário da Autuada, o Sr. José Roberto dos Santos Júnior, foi incluído no polo passivo da autuação em virtude da prática de atos com infração à lei, com fulcro no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às págs. 87/106, acompanhada dos documentos de págs. 107/130.

Afirma, em síntese, o que segue:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- cerceamento de defesa em razão da ausência de informações mínimas sobre o suposto ilícito cometido, visto que no caso da “Infração 2”, o Auto de Infração não descreve de forma específica qual seria a informação falsa contida na NF nº 018.228;

- nos casos em que foi afastada a isenção, de fato, os produtores rurais não atuam na avicultura, mas sim na pecuária. Entretanto, apesar de não serem isentas, tais saídas de milho e sorgo são alcançadas pelo diferimento, conforme previsto no item 21, alínea “a” do Anexo II do RICMS/02 (item 21, alínea “a”, do Anexo VI do RICMS/23), de forma que nenhum tributo deixou de ser recolhido sobre essas operações por parte da Autuada. Lista, às págs. 92, os destinatários que atuam na pecuária;

- outros destinatários dessas operações são agroindústrias, que adquirem milho e sorgo da Autuada como insumo/matéria-prima para aplicação nos seus processos comerciais e/ou industriais, hipótese que também está alcançada pelo diferimento, nos termos do item 42 do Anexo II, do RICMS/02 (item 41 do Anexo VI, do RICMS/23). Lista tais empresas às págs. 93;

- antes de 30/06/23, a aplicação da hipótese de diferimento nas saídas para produtor rural pessoa física ou jurídica estava condicionada a ser o milho produzido em Minas Gerais, o que de fato aconteceu com a mercadoria da Autuada, conforme se pode ver nas planilhas do Anexo 3 dos autos, onde os produtos mineiros estão descritos com as siglas “REF. MGxxx” (MG001 a MG005);

- a verdade material demonstra que as operações estavam acobertadas e eram diferidas, fato que deveria prevalecer sobre o erro formal na indicação da desoneração aplicável. Acrescenta que a exigência de ICMS na hipótese configura nítida arbitrariedade, uma vez que, ao fim, as operações levantadas pelo Fisco não seriam fatos geradores do imposto, razão pela qual o lançamento deveria ser revisto de ofício, com fulcro no art. 147, § 2º, do CTN;

- no Acórdão nº 24.120/22/1ª, em caso análogo ao presente, o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais -CCMG já reconheceu pertinente a retificação de Auto de Infração quando a Fiscalização deixou de considerar a hipótese de diferimento incidente no caso concreto, entendimento que deve ser aplicado no caso em tela;

- no caso das notas fiscais posteriormente declaradas inidôneas, a Autuada agiu de boa-fé, na medida em que se certificou de que as duas empresas estavam regulares no momento da aquisição das mercadorias, conforme se comprova pelas telas do “Sintegra” trazidas como anexo à Peça de Defesa;

- todas as notas fiscais declaradas inidôneas constam como autorizadas no Portal da NF-e e possuem destaque regular do imposto creditado pela Autuada, devendo ser preservado o princípio da segurança jurídica, conforme doutrina e jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ);

- as multas aplicadas têm caráter confiscatório, contrariando a orientação dos tribunais sobre o tema, de modo que devem ser reduzidas a um valor que, somado, não ultrapasse 100% (cem por cento) do valor do principal.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Também inconformado, o Coobrigado apresenta, tempestivamente e em nome próprio, Impugnação às págs. 65/86, na qual repete praticamente os mesmos argumentos da Peça de Defesa da Autuada. Acrescenta apenas os seguintes pontos:

- o Auto de Infração não cita um único ato individualizado praticado pelo Sr. José Roberto que justifique sua inclusão como Coobrigado pelo crédito tributário com fulcro no art. 135, inciso III, do CTN. Acrescenta que a responsabilidade tributária desse dispositivo exige a comprovada prática dolosa da infração, devidamente identificada e individualizada, o que não ocorreu no presente caso;

- como é assente no Enunciado de Súmula nº 430 do Superior Tribunal de Justiça - STJ, o mero inadimplemento tributário não atrai a obrigação do sócio, devendo ser comprovada a prática de atos específicos e individuais com excesso de poder ou infração de lei ou contrato social, de forma que ele deve ser excluído do polo passivo da autuação.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

#### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em Manifestação Fiscal de págs. 131/143, refuta integralmente as alegações da Defesa.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

#### **Do Parecer Assessoria**

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 144/165, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas. No mérito, opina pela procedência parcial do lançamento, para excluir as exigências relativas à parcela das operações indevidamente caracterizadas como isentas (Infração 1), que estavam alcançadas pelo diferimento do imposto ao tempo da sua realização.

---

#### **DECISÃO**

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

#### **Da Preliminar**

De início, a Defesa alega nulidade do lançamento por cerceamento de defesa, em razão da ausência de informações mínimas sobre o suposto ilícito cometido, visto que no caso da “Infração 2”, o Auto de Infração não descreve de forma específica qual seria a informação falsa contida na NF nº 018.228.

Entretanto, não lhe assiste razão.

A inexistência da operação descrita nesse documento fiscal é de tal obviedade, que chega a ser caricato que os Sujeitos Passivos aleguem “não compreender” qual seria a informação falsa da nota fiscal.

Como se pode ver pela cópia do documento, incluída às págs. 07 dos autos, ele descreve uma suposta aquisição de milho em grãos, armazenado a granel, na qual o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fornecedor é uma pessoa física não inscrita no cadastro de contribuintes de Minas Gerais, com endereço em uma pequena casa numa rua residencial do bairro Cidade Jardim, em Uberlândia/MG (imagem da casa às págs. 33).

Além disso, a NF nº 018.228 informa a saída, no dia 23/11/20, em uma única operação, de mais de 410 (quatrocentos e dez) toneladas (!) de milho em grãos a granel desse endereço residencial, o que por óbvio, não aconteceu, dados os elementos já citados anteriormente, especialmente a impossibilidade física de se manusear 410 toneladas de milho a granel nesse local em uma única operação (quantidade suficiente para encher cerca de 15 (quinze) caminhões com carretas de três eixos).

No entanto, mesmo que nesse endereço residencial existisse um imóvel comercial capaz de armazenar essa grande quantidade de milho, como por exemplo, um silo de armazenamento, ainda assim a operação descrita no documento fiscal não seria possível, pois não existe um veículo rodoviário capaz de transportar essa quantidade de mercadorias de uma única vez.

Aliás, como bem destaca o Fisco, a única forma de se transportar 410 (quatrocentos e dez) toneladas de milho em grãos a granel de uma única vez seria por meio de transporte ferroviário.

Contudo, é cediço que não há uma ferrovia passando pela porta da casa do suposto remetente. Ademais, o documento fiscal em comento não contém qualquer informação relativa ao transporte da mercadoria (identificação do transportador, veículo utilizado, valor do frete, dentre outros), o que reforça o fato de que essa operação nunca ocorreu conforme descrita no documento fiscal.

Vê-se, portanto, que a Nota Fiscal (NF) nº 018.228 contém informações que não correspondem à operação nela descrita, situação que é plenamente perceptível da simples leitura de seus dados, sendo essa a razão pela qual foi considerada ideologicamente falsa, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalínea “a.6”, da Lei nº 6.763/75:

### Lei nº 6.763/75

Art. 39 - Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento, que também disporá sobre todas as exigências formais e operacionais a eles relacionadas.

(...)

§ 4º - Na forma que dispuser o regulamento, para efeito da legislação tributária, fazendo prova somente a favor do Fisco, considera-se:

(...)

II - ideologicamente falso:

a) o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

(...)

a.6 - não enquadrado nas hipóteses anteriores e que contenha informações que não correspondam à real operação ou prestação;

Vê-se, portanto, que não houve qualquer embaraço à Defesa dos Sujeitos Passivos. Na verdade, por se tratar de uma situação esdrúxula e absolutamente inexplicável (e até mesmo impossível, como visto), eles apenas optaram pelo caminho mais simples, de “sair pela tangente” alegando uma suposta nulidade, evitando assim a discussão sobre qualquer desses aspectos relativos ao mérito da acusação fiscal.

Assim, por todo o exposto e considerando não haver dúvida sobre a natureza da infração que levou à falsidade da NF nº 018.228, rejeita-se as prefaciais arguidas.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1) Promover saídas de mercadorias (grãos) ao abrigo indevido da isenção prevista no item 5, alínea “b”, do Anexo I do RICMS/02 (item 5, alínea “b”, do Anexo X do RICMS/23), em diversos meses do período de setembro de 2019 a junho de 2024, tendo em vista que os destinatários não são produtores rurais ou, quando o são, não exercem a atividade de avicultura. As infrações ocorreram em diversos meses entre setembro de 2019 e junho de 2024 (planilha do Anexo 3).

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

2) Emissão da Nota Fiscal de Entrada nº 018.228, de 23/11/20, relativa à entrada de milho em grãos, consignando como remetente pessoa física não inscrita como contribuinte, residente na área urbana da cidade de Uberlândia, o que torna tal documento ideologicamente falso, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalínea “a.6”, da Lei nº 6.763/75, por conter informações que não correspondem à efetiva operação.

Exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso XXXI, da Lei nº 6.763/75, limitada a 10% (dez por cento) do valor da operação, nos termos do § 2º, inciso II, do mesmo dispositivo legal.

3) Utilização, para acobertar entradas de milho em grãos, de documentos fiscais que foram declarados ideologicamente falsos, em razão de terem sido emitidos por contribuintes que obtiveram inscrição estadual com dados falsos, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalínea “a.5”, da Lei nº 6.763/75. As infrações ocorreram nos meses de agosto e setembro de 2019, além de setembro de 2020 (planilha do Anexo 2).

Exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso XXXI, da Lei nº 6.763/75, limitada a 10% (dez por cento) do valor da operação, nos termos do § 2º, inciso II, do mesmo dispositivo legal.

O sócio-administrador e único proprietário da Autuada, o Sr. José Roberto dos Santos Júnior, foi incluído no polo passivo da autuação em virtude da prática de

atos com infração à lei, com fulcro no art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

### **Infração 1 – Descaracterização da Isenção.**

Ao longo do período fiscalizado, a Autuada promoveu saídas de milho e de sorgo em grãos, com utilização indevida da isenção prevista no Item 5, alínea “b”, subalínea “b.1” do Anexo I do RICMS/02 (Item 5, alínea “b”, subalínea “b.1”, Parte 1 do Anexo X do RICMS/23), visto que os destinatários das mercadorias não eram produtores rurais inscritos ou, quando o eram, não exerciam a atividade de avicultura, o que se confirma pelos seus dados cadastrais, incluídos no Anexo 4 (págs. 10/32):

#### RICMS/02 – Anexo I

5 Saída, em operação interna:

(...)

b) das seguintes mercadorias, destinadas a estabelecimento de produtor rural regularmente inscrito, para uso na avicultura:

(...)

b.1) alho em pó, milho, milho, milho, sorgo, sal mineralizado, calcário calcítico, glúten de milho ou outros resíduos industriais; (grifou-se).

#### RICMS/23 – Anexo X

5 Saída, em operação interna:

(...)

b) das seguintes mercadorias, destinadas a estabelecimento de produtor rural para uso na avicultura:

b.1) alho em pó, milho, milho, milho, sorgo, sal mineralizado, calcário calcítico, glúten de milho ou outros resíduos industriais; (grifou-se)

Por essa razão, o Fisco descaracterizou a isenção de todas as operações que não se enquadravam nos requisitos supra, as quais estão listadas na planilha do Anexo 3 do AI (págs. 09), que contém a chave de acesso de todas as notas fiscais eletrônicas-NF-es.

Em razão dessa descaracterização, exigiu-se o ICMS relativo às operações, além da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, do mesmo diploma legal, por falta de consignação de base de cálculo nos documentos fiscais:

#### Lei nº 6.763/75

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

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

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

(...)

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

Sobre a infração, a Defesa alega que nos casos em que foi afastada a isenção, de fato, os produtores rurais não atuam na avicultura, mas sim na pecuária.

Entretanto, apesar de não serem isentas, tais saídas de milho e sorgo são alcançadas pelo diferimento, conforme previsto no item 21, alínea "a" do Anexo II do RICMS/02 (item 21, alínea "a", do Anexo VI do RICMS/23), de forma que nenhum tributo deixou de ser recolhido sobre essas operações por parte da Autuada. Lista, à pág. 92, os destinatários que atuam na pecuária.

Aduz que os outros destinatários são agroindústrias, que adquirem milho e sorgo da Autuada como insumo/matéria-prima para aplicação nos seus processos comerciais e/ou industriais, hipótese que também está alcançada pelo diferimento, nos termos do item 42 do Anexo II, do RICMS/02 (item 41 do Anexo VI, do RICMS/23). Lista tais empresas às pág. 93.

Afirma que antes de 30/06/23, a aplicação da hipótese de diferimento nas saídas para produtor rural pessoa física ou jurídica estava condicionada ao fato de o milho ser produzido em Minas Gerais, o que de fato aconteceu com a mercadoria da Autuada, conforme se pode ver na planilha do Anexo 3 dos autos, onde os produtos mineiros estão descritos com as siglas "REF. MGxxx" (MG001 a MG005).

Acrescenta que a exigência de ICMS na hipótese configura nítida arbitrariedade, uma vez que, ao fim, as operações levantadas pelo Fisco não seriam fatos geradores do imposto, razão pela qual o lançamento deveria ser revisto de ofício, com fulcro no art. 147, § 2º, do CTN.

Sustenta que no Acórdão nº 24.120/22/1ª, em caso análogo ao presente, o CCMG já reconheceu pertinente a retificação de Auto de Infração quando a Fiscalização deixou de considerar a hipótese de diferimento incidente no caso concreto, entendimento que deve ser aplicado no caso em tela.

Conclui que a verdade material demonstra que as operações estavam acobertadas e eram diferidas, fato que deveria prevalecer sobre o erro formal na indicação da desoneração aplicável.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em contrapartida, o Fisco afirma que o diferimento não se confunde com a isenção, nem na definição e nem nos efeitos tributários, como se depreende do confronto entre o art. 7º do RICMS/02, art. 129 do RICMS/23 (diferimento) e o art. 175, inciso I do CTN (isenção).

Acrescenta que no caso da saída com isenção, fica vedado o direito ao crédito pela entrada antecedente da mercadoria, conforme art. 70 do RICMS/02 e art. 39 do RICMS/23, ao passo que no diferimento não há vedação a esse creditamento.

Aduz que o erro na utilização entre diferimento e isenção impacta a forma de escrituração fiscal e contábil tanto do remetente, o Sujeito Passivo, quanto dos vários destinatários envolvidos nas operações em questão.

Conclui que não se trata apenas de descumprimento da obrigação acessória de consignar a base de cálculo da operação nos documentos fiscais, por um mero erro formal na indicação dos dispositivos relativos à isenção/diferimento, razão pela qual não se aplica ao caso o citado art. 147, § 2º, do CTN.

Compulsando a Peça de Defesa, vê-se que os Sujeitos Passivos afirmam que as operações listadas às págs. 92/93 dos autos estariam alcançadas pelas hipóteses de diferimento previstas nos Itens 21, alínea “a” e 42, ambos da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02 (Itens 21, alínea “a” e 41, ambos da Parte 1 do Anexo VI do RICMS/23):

### RICMS/02 – Parte 1 do Anexo II

21 Saída de mercadorias relacionadas na Parte 3 deste anexo, produzidas no Estado, e de resíduo industrial, destinados a estabelecimento:

a) de produtor rural, para uso na pecuária, aquicultura, cunicultura e ranicultura;

(...)

### RICMS/02 – Parte 3 do Anexo II

#### PARTE 3

#### PRODUTOS DESTINADOS À ALIMENTAÇÃO ANIMAL

(a que se refere o item 21 da Parte 1 deste anexo)

(...)

33 Sorgo.

(...)

44 Milho e milho moído.

### RICMS/23 – Parte 1 do Anexo VI

21 Operação de saída de mercadorias relacionadas na Parte 3 deste anexo, produzidas no Estado, e de resíduo ou subproduto industrial, destinados a estabelecimento:

a) de produtor rural, para uso na pecuária, aquicultura, cunicultura e ranicultura;

### RICMS/23 – Parte 3 do Anexo VI

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PARTE 3

PRODUTOS DESTINADOS À ALIMENTAÇÃO ANIMAL

(a que se refere o item 21 da Parte 1 deste anexo)

(...)

7 Melaço de cana-de-açúcar, milho, milho moído e milheto.

(...)

10 Sal mineralizado, soja desativada e **sorgo**.

(Destacou-se)

-----  
RICMS/02 - Parte 1 do Anexo II

42 Operação de saída de soja, milho, milho moído ou sorgo destinados a estabelecimento de contribuinte do imposto, para industrialização ou comercialização, observado o disposto no inciso II do caput do art. 9º deste regulamento.

***Efeitos de 12/06/2019 a 04/04/2023 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 9º, ambos do Dec. nº 47.670, de 11/06/2019:***

42 Saída de soja, milho ou sorgo produzidos no Estado e destinados a estabelecimento de contribuinte do imposto, para industrialização ou comercialização.

RICMS/23 - Efeitos a partir de 1º/07/23

41 Operação de saída de soja, milho, milho moído ou sorgo destinados a estabelecimento de contribuinte do imposto, para industrialização ou comercialização, observado o disposto no inciso II do caput do art. 131 deste regulamento.

(Grifou-se).

Como regra, as hipóteses de diferimento do ICMS estão previstas em normas de caráter geral e abstrato listadas no Anexo II do RICMS/02 (Anexo VI do RICMS/23), as quais se caracterizam por serem aplicáveis a todas as operações e contribuintes que nelas se enquadrem.

Assim, a aplicação do diferimento a uma determinada operação decorre exclusivamente da previsão na legislação nesse sentido, independentemente da vontade do Contribuinte em utilizá-la.

Como consequência, ao realizar uma saída sujeita ao diferimento, o Contribuinte não pode simplesmente “optar” por não o aplicar, pois o tratamento jurídico-tributário dessa operação continuará sendo exatamente o mesmo: de operação diferida.

De fato, o Fisco tem razão quando aduz que os dois institutos (isenção e diferimento) não se confundem, nem quanto à definição e nem quanto aos seus efeitos tributários.

Enquanto o **diferimento** é uma técnica de tributação que apenas posterga o lançamento e o recolhimento para a operação subsequente (sem afastar sua incidência), a **isenção** é um benefício fiscal onde há exclusão do crédito tributário em razão de dispensa legal do pagamento de um tributo previsto em lei.

Entretanto, a constatação do uso indevido da isenção em uma determinada operação de saída é um descumprimento de obrigação acessória, que só resultará em ICMS a ser lançado pelo Fisco, quando já existia uma obrigação anterior de retenção e/ou recolhimento do imposto daquela operação.

Dito de outra forma, o descumprimento de uma obrigação acessória (utilização indevida da isenção) não faz surgir uma obrigação principal (ICMS a recolher) onde não existia um dever prévio de recolhimento do imposto, anterior à própria infração.

Assim, ao emitir documentos fiscais de saída de milho e sorgo para produtores rurais que atuam na atividade de pecuária (e não de avicultura) e para contribuintes inscritos (agroindústrias) informando indevidamente que tais operações seriam alcançadas pela isenção, a Autuada realmente deixou de observar um dever acessório relativo à emissão dessas notas fiscais.

No entanto, tal conduta não tem o condão de alterar o tratamento tributário dado pela legislação às operações, que continuarão a ser alcançadas pelo diferimento, nos termos dos já transcritos itens 21 e 42 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02 (itens 21 e 41 da Parte 1 do Anexo VI do RICMS/23).

Importante destacar que quando uma operação estiver alcançada pelo diferimento, ele somente será afastado quando se implementar alguma das hipóteses que ocasionam o chamado “encerramento do diferimento”, previstas no art. 12 do RICMS/02 (art. 134 do RICMS/23). Somente nesses casos, passará a ser devido o recolhimento do ICMS incidente em tal operação:

RICMS/02

Art. 12. Encerra-se o diferimento quando:

I - a operação com a mercadoria recebida com o imposto diferido, ou com outra dela resultante, promovida pelo adquirente ou destinatário daquela, não estiver alcançada pelo diferimento, for isenta ou não for tributada;

II - a operação for realizada ou o serviço prestado sem documento fiscal;

III - a mercadoria tiver por destinatário órgão, pessoa ou entidade não inscritos como contribuinte do imposto no Estado;

IV - a mercadoria destinar-se ao ativo permanente, ao uso ou ao consumo do adquirente ou do destinatário, ressalvado o disposto em regime especial e nos itens 37, 41, 49 e 54 da Parte 1 do Anexo II quando se tratar de ativo permanente;

V - a mercadoria for destinada:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) estabelecimento de microempresa ou de empresa de pequeno porte;

b) às cooperativas ou associações com inscrição coletiva e aos seus cooperados ou associados;

VI - a mercadoria ou o serviço prestado estiverem acompanhados de documento fiscal que consigne valor inferior ao real da operação ou da prestação;

VII - nas operações com gado de qualquer espécie nos casos em que a mercadoria, em seu transporte, deva transitar por território de outra unidade da Federação;

VIII - não constar do documento fiscal, quando for o caso, a indicação prevista no inciso III do artigo 16 deste Regulamento. (Grifou-se).

(...)

### RICMS/23

Art. 134 - Encerra-se o diferimento quando:

I - a operação com a mercadoria recebida com o imposto diferido, ou com outra dela resultante, promovida pelo adquirente ou destinatário daquela, não estiver alcançada pelo diferimento, for isenta ou não for tributada, ressalvada a transferência interna de mercadoria ou bem para outro estabelecimento do mesmo titular;

II - a operação for realizada ou o serviço prestado sem documento fiscal;

III - a mercadoria tiver por destinatário órgão, pessoa ou entidade não inscritos como contribuinte do imposto no Estado;

IV - a mercadoria destinar-se ao ativo imobilizado, ao uso ou ao consumo do adquirente ou do destinatário, ressalvado o disposto em regime especial e nos itens 36, 40, 48 e 53 da Parte 1 do Anexo VI quando se tratar de ativo imobilizado;

V - a mercadoria for destinada:

a) a estabelecimento de microempresa ou de empresa de pequeno porte;

b) às cooperativas ou associações com inscrição coletiva e aos seus cooperados ou associados;

VI - a mercadoria ou o serviço prestado estiverem acompanhados de documento fiscal que consigne valor inferior ao real da operação ou da prestação;

VII - nas operações com gado de qualquer espécie nos casos em que a mercadoria, em seu transporte, deva transitar por território de outra unidade da Federação;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VIII - não constar do documento fiscal, quando for o caso, a indicação prevista no inciso III do art. 138 deste regulamento. (Grifou-se).

(...)

Entretanto, apesar de ter utilizado indevidamente a isenção nas saídas de milho e sorgo, a Autuada acobertou todas essas operações com documento fiscal e não incorreu em nenhuma das demais hipóteses de encerramento do diferimento supratranscritas, de forma que, em relação à parcela dessas operações alcançada pelo diferimento, não houve encerramento do diferimento e, como consequência, não há que se falar em falta de consignação de base de cálculo da operação no documento fiscal.

Isso porque apesar dos seus distintos efeitos jurídicos, já mencionados, a isenção e o diferimento possuem um efeito prático semelhante: em ambos os casos, não haverá consignação de base de cálculo e nem destaque do imposto no documento fiscal.

Conforme se vê dos dispositivos anteriormente transcritos, o diferimento nas saídas de milho e sorgo com destino a produtores rurais para uso na pecuária (item 21), sempre esteve condicionado a que a mercadoria tivesse sido produzida no estado de Minas Gerais, tanto no RICMS/02 (efeitos até 30/06/23), quanto no RICMS/23 (efeitos a partir de 1º/07/23).

No caso do diferimento nas saídas de milho e sorgo destinadas a contribuinte inscrito, para industrialização ou comercialização, o item 42 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, na redação vigente entre 12/06/19 e 04/04/23, trazida pelo art. 3º do Decreto nº 47.670/19, também condicionava a aplicação do diferimento a que a mercadoria tivesse sido produzida no estado de Minas Gerais:

RICMS/02 - Parte 1 do Anexo II

***Efeitos de 12/06/2019 a 04/04/2023 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 9º, ambos do Dec. nº 47.670, de 11/06/2019:***

**42 Saída de soja, milho ou sorgo produzidos no Estado e destinados a estabelecimento de contribuinte do imposto, para industrialização ou comercialização.**

(Grifou-se)

Contudo, a partir de 05/04/23, essa condição deixou de existir na nova redação do item 42, dada pelo art. 1º do Decreto nº 48.598/23. Esse mesmo texto foi mantido no item 41 a Parte 1 do Anexo VI do RICMS/23, de forma que **desde 05/04/23, todas as saídas** de milho e sorgo para estabelecimento de contribuinte do imposto, destinadas a comercialização ou industrialização, passaram a ser **diferidas**. Observe-se:

RICMS/02 - Parte 1 do Anexo II

**42 Operação de saída de soja, milho, milho moído ou sorgo destinados a estabelecimento de contribuinte do imposto, para industrialização ou comercialização, observado o disposto no inciso**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II do caput do art. 9º deste regulamento. (Grifou-se).

RICMS/23 - Parte 1 do Anexo VI

41 Operação de saída de soja, milho, milho moído ou sorgo destinados a estabelecimento de contribuinte do imposto, para industrialização ou comercialização, observado o disposto no inciso II do caput do art. 131 deste regulamento. (Grifou-se).

No entanto, como o Contribuinte se utilizou indevidamente da isenção, não identificando a cada saída se ela era ou não diferida, de acordo com os critérios expostos anteriormente, e considerando que se trata de mercadorias fungíveis, faz-se necessário estipular um critério para apurar a proporção das operações com uso indevido da isenção que, na verdade, eram operações sujeitas ao diferimento.

Como visto, no caso do diferimento do item 42 (RICMS/02)/item 41 (RICMS/23), todas as saídas com destino a contribuinte inscrito, para fins de comercialização ou industrialização, ocorridas a partir de 05/04/23, estão alcançadas pelo diferimento, razão pela qual elas devem ser integralmente excluídas do lançamento. Para as demais operações desse grupo, ocorridas até 04/04/23, faz-se necessário determinar o percentual de participação das mercadorias de origem mineira no total de saídas.

No caso do diferimento do item 21 (em ambos os regulamentos – RICMS/02 e RICMS/23), é necessário identificar, para todo o período autuado, o percentual de participação das mercadorias de origem mineira no total de saídas, visto que a condicionante de origem para fins de diferimento esteve vigente durante todo o intervalo.

Sobre o tema, a alegação da Defesa no sentido de que todas as saídas listadas às págs. 92/93 dos autos seriam de mercadorias produzidas em Minas Gerais, por estarem elas identificadas pelas siglas “MGxxx” (MG001 a MG005) após a descrição da mercadoria, não é confirmada pela sua escrituração fiscal.

Visualizando o Registro H010 (Inventário) do arquivo SPED enviado pela Autuada, a Assessoria do CCMG constatou que não há um estoque separado das mercadorias adquiridas em Minas Gerais em nenhum dos exercícios autuados.

Inclusive, a sigla “MGxxx”, que supostamente identificaria as mercadorias de origem mineira, não é utilizada na descrição das mercadorias em estoque, de forma que, a partir desse elemento, não seria possível saber, no momento da emissão dos documentos fiscais, qual a origem das mercadorias estocadas.

Analisando o melhor critério a ser adotado para separar operações diferidas e não diferidas, a Assessoria do CCMG consultou as notas fiscais que acobertaram as entradas das mercadorias autuadas no estabelecimento da Autuada (disponíveis no Portal Nacional da Nota Fiscal Eletrônica) e constatou que a grande maioria das operações são de origem interna, ou seja, de Minas Gerais.

Considerando que a Autuada é uma empresa comercial, por decorrência lógica, a proporção percentual das saídas de mercadorias de origem mineira em relação ao total de saídas será a mesma encontrada nas entradas.

Dessa forma, o melhor critério é identificar o percentual de entradas de origem mineira e aplicá-lo sobre as saídas objeto da “Infração 1” em que o diferimento está condicionado à origem mineira da mercadoria, calculando-se esse percentual de forma individualizada para cada exercício autuado (2019 a 2024).

Assim, a Assessoria do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais propôs a reformulação do lançamento, com exclusão parcial das exigências relativas à “Infração 1”, de acordo com os seguintes critérios:

- até 04/04/23, deve-se excluir as exigências de ICMS, MR e MI em relação às saídas, na proporção percentual das entradas de origem interna em relação ao total de entradas, visto que até essa data, o diferimento está condicionado à origem mineira da mercadoria, em ambos os casos de diferimento em análise.

- a partir de 05/05/23, deve-se adotar o mesmo critério anterior para as operações de saída de mercadorias, com destino a produtores rurais que atuam na pecuária (referentes ao item 21 em ambos os regulamentos), visto que, para fins de diferimento, a condicionante da origem mineira da mercadoria continuou sendo exigida na legislação para essa hipótese;

- a partir de 05/05/23, deve-se excluir todas as exigências de ICMS, MR e MI em relação às saídas destinadas a contribuintes inscritos, para comercialização ou industrialização (item 42/41 nos respectivos regulamentos), visto que, para fins de diferimento, a condicionante da origem mineira da mercadoria deixou de ser exigida pela legislação para essa hipótese.

Para as demais saídas objeto da “Infração 1”, que não se enquadrem nas hipóteses de diferimento em comento, devem ser mantidas as exigências fiscais.

### **Infração 2 – Emissão de Nota Fiscal Ideologicamente Falsa – NF nº 018.228.**

Essa infração já foi objeto de análise no âmbito da preliminar de nulidade alegada pela Defesa e não foi alvo de quaisquer questionamentos adicionais relativos ao seu mérito no âmbito das Peças de Defesa. Não obstante, importante acrescentar alguns aspectos relevantes, que denotam o grau de responsabilidade da Autuada e do Coobrigado em relação à situação.

Como visto, esse documento fiscal foi declarado ideologicamente falso, por conter elementos que não correspondem à operação, externando inconsistências gritantes e impossibilidades físicas que denotam claramente a inverdade das informações nele contidas.

De acordo com a legislação vigente, a emissão de documento fiscal próprio para acobertar entradas de mercadorias em aquisições de particulares só é permitida quando o destinatário for o responsável pelo transporte das mercadorias até o seu estabelecimento, nos termos do art. 20, § 1º, inciso I, do Anexo V do RICMS/02:

RICMS/02

Art. 20. O contribuinte emitirá nota fiscal sempre que em seu estabelecimento entrarem, real ou simbolicamente, bens ou mercadorias:

(...)

§ 1º A nota fiscal prevista neste artigo ou o respectivo DANFE, servirá para acompanhar o trânsito das mercadorias, até o local do estabelecimento emitente, nas seguintes hipóteses:

I - quando o estabelecimento destinatário assumir o encargo de retirar ou de transportar as mercadorias remetidas por particulares ou por produtores rurais pessoas físicas, exceto em se tratando de:

- a) destinatário armazém-geral;
- b) operações com carvão vegetal;

(...)

Como já detalhado alhures, as impossibilidades práticas da operação descrita nesse documento fiscal demonstram que a Autuada e o Coobrigado José Roberto, único sócio e gestor daquela, são os responsáveis diretos pela sua emissão e, portanto, pela própria infração constatada pelo Fisco.

Assim, corretas as exigências relativas a tal infração, visto que tal documento fiscal foi emitido pela Autuada de forma irregular, sob comando/gestão do Coobrigado José Roberto.

### **Infração 3 – Utilização de NF Ideologicamente Falsa – Entradas.**

Entre agosto de 2019 e setembro de 2020, a Autuada deu entrada em mercadorias acobertadas por notas fiscais emitidas pelos remetentes “P. MOURA COMÉRCIO E SERVIÇOS EM ALIMENTOS EIRELI” e “COSTA E NUNES COMÉRCIO DE GRÃOS E RAÇÕES LTDA”, que foram declaradas ideologicamente falsas com fulcro no art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalínea “a.5”, da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 39 - Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento, que também disporá sobre todas as exigências formais e operacionais a eles relacionadas.

(...)

§ 4º - Na forma que dispuser o regulamento, para efeito da legislação tributária, fazendo prova somente a favor do Fisco, considera-se:

(...)

II - ideologicamente falso:

- a) o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

(...)

a.5 - de contribuinte que tenha obtido inscrição estadual ou alteração cadastral com a utilização de dados falsos;

(...)

Tais remetentes obtiveram ou alteraram suas inscrições estaduais com a utilização de dados falsos, conforme registrado nos Atos Declaratórios n°s 10.702.110.350394 e 10.696.010.350482, incluídos respectivamente às págs. 34/52 e 53/56 dos autos.

Por essa razão, o Fisco considerou todas as notas fiscais emitidas por esses remetentes como ideologicamente falsas (listagem na planilha do Anexo 2 – págs. 08), com exigência apenas da Multa Isolada do art. 55, inciso XXXI, da Lei n° 6.763/75, observado o limitador do § 2º, inciso II, do mesmo dispositivo:

Lei n° 6.763/75

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

(...)

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

(...)

2º - As multas previstas neste artigo:

(...)

II - em se tratando de operação ou prestação amparada por isenção, não incidência, diferimento ou suspensão do imposto, serão de 10% (dez por cento) do valor da operação ou da prestação.

No caso do remetente COSTA E NUNES, foram declarados ideologicamente falsos todos os documentos fiscais emitidos pela empresa desde sua constituição (págs. 33) e, para o remetente P. MOURA COMÉRCIO, todos os documentos fiscais emitidos a partir de 06/10/17 (págs. 53). Os documentos fiscais envolvidos na autuação referem-se ao período de agosto de 2019 a setembro de 2020 (Anexo 2 – págs. 8).

Sobre tal infração, a Defesa alega que a Autuada agiu de boa-fé, na medida em que se certificou de que as duas empresas estavam regulares no momento da aquisição das mercadorias, conforme se comprova pelas telas do “Sintegra” trazidas como anexo à Peça de Defesa.

Acrescenta que todas as notas fiscais declaradas inidôneas constam como autorizadas no Portal da NF-e e possuem destaque regular do imposto creditado pela

Autuada, devendo ser preservado o princípio da segurança jurídica, conforme doutrina e jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

De início, importante destacar que houve algum engano por parte da Defesa quando alegou que as notas fiscais declaradas ideologicamente falsas “possuem destaque regular do imposto creditado pela Autuada”.

Como se trata de operações internas, não houve destaque do imposto (e nem aproveitamento de crédito) em relação a nenhum desses documentos fiscais, sendo esse, inclusive, o motivo pelo qual tal infração culminou na exigência apenas da Multa Isolada do art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75, sem qualquer valor a título de ICMS e MR.

Compulsando os autos, nota-se que ao contrário do que alega a Defesa, não foram trazidas aos autos telas do Sintegra (e nem quaisquer outros documentos) que comprovem a alegação de que a Autuada se certificou de que as duas empresas estavam regulares no momento da aquisição das mercadorias.

No entanto, ainda que tais telas do Sintegra tivessem sido efetivamente apresentadas, elas não afetariam a autuação, visto que não há, na legislação de regência, qualquer dispositivo legal que afaste os efeitos da falsidade documental quando o destinatário tiver realizado consulta prévia de regularidade dos remetentes ao tempo dos fatos.

Isso porque os atos declaratórios de falsidade não têm natureza jurídica constitutiva, mas sim declaratória, apenas publicizando uma situação fática ilícita pré-existente e capaz de infirmar todos os documentos fiscais emitidos a partir dela, razão pela qual seus efeitos são *ex tunc* (retroativos).

Além disso, como a declaração de falsidade tem por objeto os documentos fiscais emitidos e não a pessoa do contribuinte, por uma questão de lógica temporal, ela só poderia ser publicada após a emissão do documento que é declarado falso, ainda que o ato declaratório se baseie em um pressuposto fático previamente existente (obtenção/alteração de inscrição estadual com dados/documentos falsos).

Nem mesmo as jurisprudências do STJ citadas pela Defesa para sustentar a alegação de boa-fé da Autuada (REsp 1.148.444/MG, DJe 27/04/10 e AgRg no REsp 1.218.780/SP, DJe 23/09/13) são capazes de lhe socorrer, pois elas tratam de direito ao aproveitamento dos créditos relativos à entrada de mercadorias acobertadas por documentos posteriormente declarados inidôneos (situação inexistente nos autos), exigindo para tal que o destinatário demonstre a veracidade da compra e venda efetuada, mediante documentos que comprovem o pagamento ao emitente, o transporte e a entrega ao destinatário.

Essas e outras jurisprudências do STJ sobre o direito ao aproveitamento de créditos nas operações com documentos fiscais posteriormente declarados inidôneos (ou falsos) culminaram na publicação, em 31/03/14, do Enunciado de Súmula nº 509 do STJ, exatamente nesse mesmo sentido:

ENUNCIADO DE SÚMULA STJ Nº 509

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É LÍCITO AO COMERCIANTE DE BOA-FÉ APROVEITAR OS CRÉDITOS DE ICMS DECORRENTES DE NOTA FISCAL POSTERIORMENTE DECLARADA INIDÔNEA, QUANDO DEMONSTRADA A VERACIDADE DA COMPRA E VENDA. (GRIFOU-SE).

Falando apenas em relação à alegada boa-fé da Autuada, no caso em tela, os supostos remetentes das mercadorias obtiveram inscrição estadual ou sua alteração com utilização de dados falsos, o que foi constatado por meio de diligências fiscais, que são requisito prévio para a publicação dos atos declaratórios de falsidade.

Como bem destaca o Fisco, trata-se de empresas inexistentes, que não exercem suas atividades nos locais informados ao estado para fins de obtenção de inscrição estadual, naquilo que é popularmente conhecido como “empresas fantasmas”.

Esse fato, combinado com a inexistência de quaisquer elementos que comprovem a efetiva ocorrência das operações (por óbvio, se houvesse, teriam sido trazidos aos autos pela Defesa), permite concluir que elas nunca ocorreram conforme descritas nos documentos fiscais e, ainda, que inexistente qualquer boa-fé por parte da Autuada e de seu representante legal, o Coobrigado José Roberto, em relação à situação.

Assim, pelo exposto, os argumentos devem ser afastados.

Em seguida, a Defesa alega que as multas aplicadas têm caráter confiscatório, contrariando a orientação dos tribunais sobre o tema, de modo que devem ser reduzidas a um valor que, somado, não ultrapasse 100% (cem por cento) do valor do principal.

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

Lei nº 6.763/75

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

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

Não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multas que estão previstas na legislação estadual, efetivadas nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do dispositivo acima mencionado.

Assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia, com relação ao princípio do não confisco, em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: 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 (PÁGS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUO 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.

As penalidades exigidas no presente lançamento estão todas previstas na Lei nº 6.763/75 e consistem na Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, em razão da falta de pagamento tempestivo do imposto, e nas Multas Isoladas do art. 55, incisos XXXI (por emitir ou utilizar documento fiscal ideologicamente falso) e XXXVII (por emitir documento fiscal deixando de consignar a base de cálculo da operação):

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

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:

(...)

XXXI - por emitir ou utilizar documento fiscal falso ou ideologicamente falso - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação,

cumulado com estorno de crédito na hipótese de sua utilização, salvo, nesse caso, prova concludente de que o imposto correspondente tenha sido integralmente pago;

(...)

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;

(...)

2º - As multas previstas neste artigo:

(...)

II - em se tratando de operação ou prestação amparada por isenção, não incidência, diferimento ou suspensão do imposto, serão de 10% (dez por cento) do valor da operação ou da prestação.

Assim, não se vislumbra qualquer efeito confiscatório nas exações, que estão expressamente previstas na legislação e têm por finalidade desestimular o descumprimento da obrigação principal (multa de revalidação) e a prática de infrações às obrigações acessórias (multas isoladas).

Diante do exposto, corretas as penalidades exigidas, devendo ser afastada a alegação de que elas teriam caráter confiscatório.

### **Da Coobrigação**

A Defesa afirma que o Auto de Infração não cita um único ato individualizado praticado pelo Sr. José Roberto que justifique sua inclusão como Coobrigado pelo crédito tributário com fulcro no art. 135, inciso III do CTN.

Acrescenta que a responsabilidade tributária desse dispositivo exige a comprovada prática dolosa da infração, devidamente identificada e individualizada, o que não ocorreu no presente caso.

Alega, ainda, que como é assente no Enunciado de Súmula nº 430 do STJ, o mero inadimplemento tributário não atrai a obrigação do sócio, devendo ser comprovada a prática de atos específicos e individuais com excesso de poder ou infração de lei ou contrato social, de forma que ele deve ser excluído do polo passivo da autuação.

Entretanto, razão não lhe assiste.

O Coobrigado José Roberto é o sócio único e gestor da Autuada. Sua inclusão como responsável solidário pelo crédito tributário está fundamentada nos arts. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, em razão da prática de atos com infração à lei que resultaram nas infrações objeto do presente lançamento. Observe-se os citados dispositivos legais:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### Código Tributário Nacional

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

### Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

Como é cediço, a pessoa jurídica é uma ficção jurídica e, como tal, não possui poder de autogestão, sendo sempre administrada por pessoa(s) física(s) que pratica(m) atos decisórios em nome dela. Entretanto, esses atos devem observar os estreitos limites do contrato social e da lei em sentido amplo, sob pena de responsabilização solidária daqueles que os excedem, nos termos dos supratranscritos art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Assim, quando a empresa emite uma nota fiscal ideologicamente falsa, contendo informações ululantemente incompatíveis com a realidade, como se deu no caso da NF-e nº 018.228, a decisão que resulta na prática de tal ato ilícito não parte da pessoa jurídica (apesar de lhe beneficiar), mas sim da pessoa física que a gere, no caso, o Coobrigado José Roberto.

Da mesma forma, o registro contábil e fiscal de notas fiscais de entrada ideologicamente falsas (emitidas por empresas fantasmas), contendo informações que não correspondem à realidade e para as quais não há qualquer comprovação de sua ocorrência (pagamento, transporte e entrega de mercadorias), também é uma conduta que depende da participação ativa da pessoa física que administra a empresa para sua ocorrência.

Além disso, a utilização indevida de benefício fiscal de isenção para burlar a tributação em relação às saídas de mercadorias adquiridas de outro estado que não estão alcançadas pelo diferimento, como se deu no presente caso, demonstra clara intenção dos envolvidos de burlar o Fisco, suprimindo o pagamento do tributo devido a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Minas Gerais, em conduta que também dependeria de condutas da pessoa física que gerencia a Empresa Autuada.

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

### PROCESSO Nº 1.0479.98.009314-6/001(1)

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

Assim, não há dúvida a respeito do envolvimento pessoal e direto do Coobrigado José Roberto na prática dos atos infracionais que resultaram no crédito tributário, razão pela qual deve ser mantida sua responsabilidade solidária em relação ao crédito tributário remanescente.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG, para excluir, em parte, as exigências relativas à Infração 1 (descaracterização da isenção), conforme os critérios apontados no parecer da Assessoria às págs. 157 dos autos. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Fabíola Pinheiro Ludwig Peres. Participaram do julgamento, além das signatárias, as Conselheiras Mellissa Freitas Ribeiro (Revisora) e Cássia Adriana de Lima Rodrigues.

**Sala das Sessões, 19 de fevereiro de 2025.**

**Emmanuelle Christie Oliveira Nunes**  
**Relatora**

**Cindy Andrade Morais**  
**Presidente**

CSP