

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.380/19/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001209000-66  
Impugnação: 40.010147960-07  
Impugnante: Aços Gerais Comercial Ltda  
CNPJ: 10.607764/0001-01  
Coobrigado: Arames Vale do Aço Eireli  
IE: 002191653.00-36  
Proc. S. Passivo: Ana Carolina Scopin Charnet/Outro(s)  
Origem: DFT/Teófilo Otoni

### **EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – DESTINATÁRIO – CORRETA A ELEIÇÃO.** Arrolada corretamente, como Coobrigada, a empresa destinatária das mercadorias, com fulcro no art. 124, inciso I, do CTN, bem como do art. 15, do Anexo XV, do RICMS/02.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO E/OU RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST.** Constatada a falta de recolhimento e recolhimento a menor de ICMS/Substituição Tributária, nas saídas para contribuintes mineiros, efetuadas pela Autuada, no período de maio de 2014 a novembro de 2016, contrariando as disposições contidas no art. 13, da Parte 1, do Anexo XV, do RICMS/02. Exigências do ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

### **RELATÓRIO**

O presente lançamento versa sobre a constatação de que a Autuada, estabelecida em outra unidade da Federação, promoveu a saída de mercadorias para varejista situado em Minas Gerais, cujos documentos fiscais apresentam as seguintes irregularidades:

- destaque e recolhimento a menor do ICMS/ST, no período de julho de 2015;
- falta de destaque e recolhimento do ICMS/ST, no período de maio de 2014 a novembro de 2016.

Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Foi arrolada, como Coobrigada, a empresa destinatária das mercadorias.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 33/59, que foi negada seguimento, nos termos do art. 114, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, por intempestividade (fls. 116).

A Autuada apresenta Reclamação (fls. 129/139), que foi acatada pela Administração Fazendária, sendo reformada a decisão e comunicada à Autuada (fls. 194).

Assim, a Autuada comparece novamente aos autos (fls. 199/201) e a Fiscalização manifesta-se às fls. 205/238.

---

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos na manifestação fiscal foram 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 acima relatado, o presente lançamento versa sobre a constatação de que a Autuada, estabelecida em outra unidade da Federação, promoveu a saída de mercadorias para varejista situado em Minas Gerais, cujos documentos fiscais apresentam as seguintes irregularidades:

- destaque e recolhimento a menor do ICMS/ST, no período de julho de 2015;
- falta de destaque e recolhimento do ICMS/ST, no período de maio de 2014 a novembro de 2016.

Está sendo exigido ICMS/ST e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Foi arrolada, como Coobrigada, a empresa destinatária das mercadorias.

O Remetente das mercadorias, Sujeito Passivo da autuação impugnada – AÇOS GERAIS COMERCIAL LTDA - é estabelecido no estado de São Paulo, inscrito no Cadastro de Contribuintes da Secretaria de Fazenda paulista. Os produtos contemplados na presente autuação, dizem respeito a arames recozidos e arames galvanizados, classificados, respectivamente, nas posições 7217.1090 e 7217.2090, que são, em sua totalidade, importados, a teor da alíquota interestadual adotada para as suas operações de venda (4%).

Alguns destinatários mineiros de seus produtos, os adquirem para, em tese, “Fabricação de Produtos Trefilados de Metal, Não Padronizados”, atividade econômica principal (CNAE 25.92-6-02) de ARAMES VALE DO AÇO EIRELI, com Inscrição Estadual no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado de Minas Gerais sob o número 002.191.653.0036. Observe-se, no entanto, que esse mesmo Destinatário tem, por CNAEs secundários, os que se seguem: 47.44-0-01 – “Comércio Varejista de Ferragens e Ferramentas” e 24.24-5-01 – “Produção de Arames de Aço”.

Vê-se, pois, que numa perspectiva formal, o destinatário pode operar, tanto com a industrialização, quanto com a mera revenda de arames ou mesmo numa combinação dessas duas formas de atuar.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, ainda que o Contribuinte/destinatário não indicasse atividade econômica secundária, pendente restaria a comprovação material de que efetivamente efetua, apenas e tão somente, a industrialização da totalidade dos produtos adquiridos, o que implicaria, aliado a outros aspectos que serão adiante mencionados, hipótese de Inaplicabilidade da Substituição Tributária, a teor do disposto no art. 18, inciso IV, do Anexo XV do Decreto Estadual 43.080, de 13/12/02, que Regulamenta o ICMS no estado de Minas Gerais.

As obrigações tributárias, em matéria de Substituição Tributária, no que tange aos produtos de interesse do feito fiscal, estão contidas no Protocolo ICMS 32, de 05 de junho de 2009, vinculante em matéria de Substituição Tributária, dentre outros, dos estados de São Paulo e Minas Gerais.

Aludido Protocolo contempla, desde suas mais remotas versões, as mercadorias supramencionadas, como se pode verificar da transcrição parcial de seu ANEXO ÚNICO, que prescreve:

ITEM	NCM/SH	DESCRIÇÃO DAS MERCADORIAS
50.	7217.10.90 73.12	Fios de ferro ou aço não ligados, não revestidos, mesmo polidos, cordas, cabos, tranças (entrançados), lingas e artefatos semelhantes, de ferro ou aço, não isolados para usos elétricos
51.	7217.20.90	Outros fios de ferro ou aço, não ligados, galvanizados

Reveste-se o “remetente”, por consequência, da condição de responsável pela retenção e recolhimento do ICMS Substituição Tributária devido ao estado de Minas Gerais, no que se refere às operações tratadas no presente lançamento.

Relativamente às notas fiscais constantes da apuração no feito fiscal ora examinado, observou-se que a Autuada deixou de efetuar a indicação da base de cálculo da substituição tributária, bem como o destaque do ICMS/ST e, por consequência, deixou também de efetuar o recolhimento do ICMS/ST devido ao estado de Minas Gerais, conforme Planilha “Resumo por Total N.F.”, da pasta “APURAÇÃO CONSOLIDADA ARAMES VALE DO AÇO”, que instrui o presente Auto de Infração.

Instada a se posicionar quanto aos indícios de infringência à legislação tributária, por intermédio do Ofício DFT/T. Otoni nº 054/2018, do qual tomou ciência em 31/10/18 (de início de Procedimento Fiscal Auxiliar Exploratório), ofereceu Denúncia Espontânea relativamente a parte dos indícios verificados, consubstanciada no “Termo de Autodenúncia 05.000300352-70” (cópia juntada aos autos).

Quanto aos indícios remanescentes, negou-se a reconhecer irregularidade em sua conduta e, relativamente às notas fiscais constantes da apuração do feito fiscal ora atacado, nem apresentou documentos comprobatórios de recolhimentos que afastariam a exigibilidade do crédito tributário – por ela própria, ou pelo Destinatário efetuados.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De se lembrar, e aqui mais se referencia a observância ao princípio da autonomia dos estabelecimentos, que a Contribuinte, por meio de um outro estabelecimento seu de mesmo núcleo de CNPJ, localizado no estado de Santa Catarina, para basicamente os mesmos produtos e mesmos destinatários mineiros, entre os quais a Coobrigada nesse feito, ofereceu Denúncia pela totalidade dos indícios, denúncia essa consubstanciada no Termo de Autodenúncia 05.000299155-71 (cópia nos autos).

Para sequência do trabalho e para obtenção de mais aprofundadas informações acerca da pertinência dos indícios e de sua eventual transmutação em irregularidades de fato comprovadas, lavrou-se o Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF de número 10.000028504.75, dando-se ciência à Autuada em 21/02/19.

Inicialmente, procedeu-se à importação de notas fiscais de saída da Coobrigada, mediante o Auditor Eletrônico, para o período auditado, com o intuito de verificar: a) vendas totais de itens de interesse do trabalho; b) percentual dessas vendas totais que teriam sofrido qualquer processo de industrialização em seu estabelecimento, a partir dos CFOPs adotados, e; c) percentual de suas vendas totais que refletisse mera revenda dos produtos, tal qual adquiridos, também a teor dos CFOPs adotados.

Verificou-se, a partir dessas informações, que cerca de 93,2% (R\$ 3.218.162,01, ante um total de R\$ 3.454.267,31) das suas saídas, eram de mercadorias sobre as quais não procedeu qualquer industrialização (ou mesmo, ainda que se colocando na situação de substituto tributário, que o ICMS Substituição Tributária já teria sido recolhido em operações precedentes - CFOP 6404).

Por outro lado, também nada recolhe a Coobrigada, a título de ICMS/ST, que encontre vínculo com as notas fiscais objeto do crédito tributário reivindicado. Dados dessa verificação fazem parte da Pasta de Planilhas “AÇOS GERAIS vs ARAMES VALE DO AÇO”, entre os anexos do feito fiscal.

Assim, selecionou-se os PGDAS – Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional e respectivos detalhamentos das Receitas do destinatário mineiro, para o período, objeto de remessas, na qual figura como adquirente.

Dos PGDAS, a informação global de receitas do destinatário e o seu fracionamento, segundo os critérios de “receitas com base em aquisições”, são os seguintes: a) não há industrialização no estabelecimento do destinatário, assumindo o papel de substituído e; b) não há receitas de vendas em que os produtos tenham sofrido algum processo de industrialização no estabelecimento do destinatário.

A organização dessas informações consta da planilha “Informações do Simples Nacional”, representativa da movimentação de vendas do destinatário, a qual foi anexada aos autos. O resultado dessa análise foi transposto para a tabela a seguir, no qual, em sua última coluna, é possível verificar o percentual das “receitas do destinatário”, decorrente de vendas de produtos que não tenham sofrido qualquer processo de industrialização em seu estabelecimento.

Receita Bruta	Vendas sem	Vendas com	Percentual (B/A) x 100
---------------	------------	------------	------------------------

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

(A)	Industrialização (B)	Industrialização (C)	
2.978.742,21	2.797.082,88	181.658,90	93,9%

A análise desses dados permite afirmar que, sem sombra de dúvidas, o estabelecimento do destinatário tem natureza típica, para não dizer exclusiva, de revendedor dos produtos que adquire. As informações que servem de base à análise precedente estão na Pasta “Detalhamento Receitas do Simples\_ARAMES VALE DO AÇO” e foi sintetizada na Planilha “Informações do Simples Nacional”, constantes dos Anexos ao Auto de Infração, onde se podem ver os extratos dos PGDAS do Destinatário e a consolidação dessas informações em planilha.

A absoluta convergência dos índices observados induz, necessariamente, à conclusão de que a Coobrigada exerce atividade típica de mera revenda dos produtos, objeto da autuação, não se podendo sequer cogitar que estes lhes sirvam de matéria-prima, produtos intermediários ou material de embalagem, condições essas que, isoladamente observadas, poderiam implicar hipótese de inaplicabilidade da substituição tributária preconizada no art. 18, inciso IV, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 que, para ser manejada, pressupõe que o destinatário industrial, além de exercer a modalidade de industrialização denominada “Transformação” ou, eventualmente, “Montagem”, não comercialize as mercadorias como adquiridas.

O Sujeito Passivo principal, por seu turno, deixa de atender, também, à condição formal estabelecida no § 4º, *caput* do art. 18, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, omitindo-se em declinar, no campo destinado às informações complementares das notas fiscais que emite, a fundamentação para eventual hipótese de inaplicabilidade da substituição tributária, como exigido pela legislação.

Assim, procedeu-se à apuração do ICMS substituição tributária devido ao estado de Minas Gerais, por intermédio da ferramenta Auditor Eletrônico, desenvolvida no âmbito da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, a partir de informações constantes das notas fiscais, buscadas no ambiente da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e).

Verificando-se os valores devidos, procedeu-se ao cotejamento desses, por número de nota fiscal, com as informações de receitas buscadas no ambiente do SIARE – Sistema de Administração da Receita Estadual, fossem esses eventuais recolhimentos efetuados pelo Sujeito Passivo principal, como legal e inicialmente deveriam ser, posto que contribuinte substituto, fossem, ainda que indevidamente, oriundos de pagamentos efetuados por parte do destinatário mineiro, Coobrigado na presente autuação, na condição de contribuinte substituído.

Como consequência, verificou-se que não existiam recolhimentos com vinculação às notas fiscais constantes da apuração.

Passo seguinte, procedeu-se ao cotejamento dos valores devidos a título de ICMS Substituição Tributária, com os valores denunciados pelo Sujeito Passivo, deduzindo-se, dos valores calculados (nos meses e rubricas correspondentes), os valores denunciados, do que resultaram duas planilhas com irregularidades remanescentes, a saber:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) naquilo que pertinentes os valores denunciados no Termo de Autodenúncia 05.000300352-70, foram os mesmos deduzidos do total dos débitos, na Coluna N da aba “Resumo Mensal”, fazendo surgir a aba “Resumo Mensal Contemplado no TA”. Da mesma forma, deduziu-se da base de cálculo da substituição tributária calculada pelo Auditor Eletrônico, o valor de base de cálculo informado na denúncia oferecida (Coluna C). Essas planilhas fazem parte da Pasta de Planilhas “APURAÇÃO CONSOLIDADA ARAMES VALE DO AÇO”;

- para as demais operações não presentes na denúncia, remanesceram as notas fiscais constantes da Planilha “Resumo Mensal Não Denunciado”, que também consta da Pasta de Planilhas “APURAÇÃO CONSOLIDADA ARAMES VALE DO AÇO”.

O somatório das diferenças advindas das duas planilhas retromencionadas, implicou no presente crédito tributário.

Em sua defesa, a Autuada alega, em síntese:

- que ilegítima seria a sua inclusão no polo passivo da autuação, vez que a sua Responsabilidade restaria excluída pelo que dispõem a Cláusula segunda, Inciso II do Protocolo ICMS 32/09 e o Inciso IV, Artigo 18, Parte 1, Anexo XV do Regulamento do ICMS, instituído pelo Decreto 43.080/02, transferindo-se tal responsabilidade, com exclusividade, ao receptor industrial mineiro (fls. 40 e 41);
- que a conceituação de industrialização buscada do Artigo 4º e seus incisos do Regulamento do IPI, havida do Decreto 7.212/2010, albergaria a situação fática tratada nos autos (fls. 41 e 42);
- que a industrialização operada pela COBRIGADA sobre alguns produtos se consubstanciaria em “Beneficiamento” (Inciso II do retromencionado dispositivo do RIPI);
- que “não restam dúvidas de que esses processos, levados a efeito pelo destinatário das mercadorias comercializadas pela Impugnante, configura (sic) industrialização, na modalidade de beneficiamento, consoante descrição do inciso II do artigo 4º do RIPI”;
- que a Orientação Tributária DOLT/SUTRI nº 001/2007, item V.b.4 vem em socorro de sua pretensão, afastando-a do polo passivo da Autuação (fls. 50);
- que, eventualmente, em função de capacidade limitada de produção da COBRIGADA vende à mesma os produtos que são foco da presente autuação, para que sobre esses a COBRIGADA exerça mera revenda (fls.51);
- que acatadas as argumentações precedentes, e reconhecido que a Responsabilidade na situação fática

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

seria única e exclusivamente do Contribuinte Substituído, também apenas desse deveria ser exigida, eventualmente, a Multa de Revalidação por inadimplemento da Obrigação Tributária Principal;

-questiona a legalidade da imposição da Multa de Revalidação e o seu caráter confiscatório, ainda assim (fls. 52 a 55);

- Questiona a incidência de Juros Moratórios sobre a Multa de Revalidação (fls. 55 a 57).

Entende a Impugnante que indevida seria a sua inclusão no polo passivo da autuação, posto que, a teor de sua interpretação, o embasamento legal que a justificaria, defluído do Código Tributário Nacional, com projeção sobre os instrumentos normativos que lhe devem observância – protocolos, lei instituidora de espécie tributária, decretos regulamentares, etc. – restaria removido pela inserção em texto legal de nosso estado de regras excludentes de responsabilidade – ou excepcionadoras da regra geral de cabimento da substituição tributária -, que o colocariam ao largo da exigência.

Para clara compreensão dos motivos de sua interpretação, necessário referenciar os dispositivos legais adotados para sua inclusão como Sujeito Passivo principal na autuação atacada.

A Constituição Federal da República Federativa do Brasil é, por imperativo lógico, a sede emanadora de todo o ordenamento jurídico pátrio, inclusive, do Sistema Tributário. É ali, então, que o instituto da substituição tributária encontra respaldo. Mais precisamente, na Seção em que trata das limitações ao poder de tributar, em seu art. 150, § 7º, da CF/88, incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993, adiante transcrito:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Da mesma Carta, ao se tratar de princípios gerais, defere-se à lei complementar a competência de estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, lei essa que definirá, entre outros aspectos, quem seriam os contribuintes de cada uma das espécies de tributos, o que faz em seu art. 146, adiante transcrito:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

(Grifou-se).

A Lei Complementar 87/96, assim tratou da matéria, ao definir Contribuintes do ICMS, consoante redação do seu art. 4º:

Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Noutro giro, com redação dada pela Lei Complementar nº 114/02, ao seu art. 6º, a Lei Complementar nº 87/96, disciplina a substituição tributária da seguinte maneira:

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

Lado outro, regulando o limite na adoção de tal instituto em relação às operações interestaduais, defere aos convênios ou protocolos firmados entre estados signatários, como espécies que são de acordos, a condição de plataforma autorizadora para a sua instituição em operações interestaduais, como se verifica do seu art. 9º:

Art. 9º A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

(...)

O CTN estabelece conceituação e define alcance do instituto da solidariedade tributária, conforme seu art. 124, adiante transcrito:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Os estados de Minas Gerais e de São Paulo (onde situado o estabelecimento da Impugnante), são signatários do Protocolo ICMS 32, de 5 de junho de 2009, que “Dispõe sobre a substituição tributária nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno”. Da relação de mercadorias a que se refere o Protocolo em seu “ANEXO ÚNICO”, fazem parte as que são alvo da presente atuação. Como anteriormente visto, amparado em acordo autorizativo, na espécie, protocolo, o estado de Minas Gerais, ao par de outros aspectos de interesse da matéria, inclui tais mercadorias à pauta da substituição tributária nas operações interestaduais realizadas com contribuintes daquele estado, a teor do § 8º, item 1, do caput do art. 22, Lei nº 6.763/75, adiante transcrito, deferindo ao decreto a sua regulamentação:

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

§ 3º Caso o responsável esteja situado em outra unidade da Federação, a substituição dependerá de acordo entre os Estados envolvidos.

(...)

§ 8º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se:

1) conforme dispuser o regulamento, às operações e às prestações com as mercadorias e os serviços relacionados na Tabela “E” anexa a esta Lei e com outras mercadorias, bens e serviços indicados pelo Poder Executivo;

(...)

Tais disposições normativas replicam o retrocitado Protocolo 32/09, em sua Cláusula primeira, adiante transcrita:

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no Anexo Único, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul / Sistema Harmonizado - NCM / SH , destinadas ao Estado de Minas Gerais ou ao Estado de São Paulo, fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS relativo às operações subseqüentes.

(...)

O estado de Minas Gerais, objetivando conferir maiores garantias ao crédito tributário, insere dispositivos em sua lei tributária (Lei nº 6.763/75) chamando a compor o polo passivo nas situações em que a obrigação tributária principal seja inadimplida, no todo ou em parte, pelo contribuinte eleito na norma anteriormente citada, o destinatário mineiro das operações nascidas em São Paulo, ainda que varejistas sejam esses. Mais ainda, o faz com base no dispositivo constante no inciso I, art. 124 do CTN, já anteriormente mencionado, que define, ampara e delimita o alcance da solidariedade passiva em seara tributária, da seguinte forma:

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

§ 18. Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituído, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

§ 19. Nas hipóteses do § 18 deste artigo, independentemente de favores fiscais ou de regime de recolhimento, o estabelecimento varejista será responsável pelo recolhimento da parcela devida ao Estado.

§ 20. A responsabilidade prevista nos §§ 18 e 19 deste artigo será atribuída ao destinatário da mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento do imposto, nos casos em que a legislação determine que seu vencimento ocorra na data de saída da mercadoria.

(...)

No presente caso, é imperioso salientar que, no regime da substituição tributária, o estabelecimento remetente das mercadorias, ora Impugnante, figura como contribuinte na relação tributária, em relação aos fatos geradores presumidos posteriores às operações por ele realizadas.

Ainda, quanto ao aspecto do cabimento ou descabimento do ICMS Substituição Tributária, bem assim os cálculos e procedimentos adotados para quantificá-lo, objetiva a Impugnante afastar pelo manejo dos dispositivos legais adiante transcritos:

**Do Protocolo ICMS 32/09:**

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no Anexo Único, com a

respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul / Sistema Harmonizado - NCM / SH , destinadas ao Estado de Minas Gerais ou ao Estado de São Paulo, fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS relativo às operações subseqüentes.

(...)

Cláusula segunda O disposto neste protocolo não se aplica:

(...)

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

(...)

**a) Do Anexo XV, Parte 1, do RICMS/02:**

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; (Grifou-se)

(...)

**b) Do Regulamento do IPI (DECRETO Nº 7.212, DE 15 DE JUNHO DE 2010):**

Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 5.172, de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único):

I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto

ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

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

V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou reacondicionamento).

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.

(...)

**c) Da Orientação Tributária DOLT/SUTRI nº 001/2007:**

b. Hipóteses de inaplicabilidade da Substituição Tributária

Não se aplica o regime de substituição tributária nas seguintes situações (art. 18 do Anexo XV do RICMS/02):

(...)

4. Operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem. Caso a mercadoria não seja empregada no processo de industrialização, caberá ao industrial que a recebeu a responsabilidade pela retenção do imposto devido a título de substituição tributária no momento da saída da respectiva mercadoria.

Levando-se em consideração que a Orientação apenas revela a indicação de conduta em face da normatividade contida e vigente no inciso IV, art. 18, do RICMS/02, ao ano de 2007 e até em função de se permitir a compreensão do enfoque adotado pela Fiscalização, transcreve-se a mais recente disciplina regente dos fatos ensejadores da constituição do crédito tributário:

**a) Do RICMS/02 – Parte Geral – DAS DISPOSIÇÕES GERAIS:**

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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Grifou-se).

**a)** a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe em obtenção de espécie nova (**transformação**);

**b)** a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (**beneficiamento**);

**c)** a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e da qual resulte um novo produto ou unidade autônoma (**montagem**);

**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**);

**e)** a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (**renovação ou recondicionamento**);

(...)

§ 1º São irrelevantes para caracterizar a operação como industrialização:

**I** - o processo utilizado para a obtenção do produto;

**II** - a localização e as condições das instalações ou dos equipamentos empregados.

(...)

§ 3º Considera-se industrial fabricante aquele que realiza, em seu próprio estabelecimento, as operações referidas nas alíneas "a" e "c" do inciso II do caput deste artigo.

(Destacou-se).

(...)

### **b) Parte 1 do Anexo XV, do RICMS/02:**

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;

(Grifou-se)

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 4º Nas hipóteses do caput, o sujeito passivo indicará no campo “Informações Complementares” da nota fiscal que acobertar a operação o dispositivo em que se fundamenta a inaplicabilidade da substituição tributária.

(Grifou-se).

(...)

Nesse ponto, insta de plano evidenciar a congruência entre a regulação do conceito de “Industrialização” para os fins da legislação do Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI e a legislação do ICMS. Abordagem diversa implicaria invasão de competência do ente federal de legislar sobre a matéria, o que seria de plano repudiado pelo Judiciário.

Dito isso, a conceituação de “Industrialização” não se altera ao adentrar a legislação do ICMS em Minas Gerais, bastando para se confirmar o tanto quanto aqui se diz, cotejar o art. 4º do RIPI com o art. 222, inciso II, Parte Geral do RICMS/02, transcritos há pouco.

O que faz o estado de Minas Gerais, para fins de regulamentação do ICMS em suas fronteiras, é restringir as modalidades de “Industrialização” que confeririam a condição de “Industrial Fabricante”, a apenas quem exerce, em seu próprio estabelecimento, as modalidades de “Transformação” e “Montagem”. Dessa sorte, sem ousar limitar a definição da “Industrialização”, restringe e delimita, como o faz o próprio RIPI em seara de IPI e com seus próprios objetivos, a conceituação de “Industrial Fabricante” para fins de legislação do ICMS.

Minas Gerais não exorbita de sua competência e isso restará claro quando se observar os freios ou delimitações constantes da legislação de ICMS do estado de situação da Impugnante, no caso, São Paulo. Veja-se, a esse propósito, como se apresenta na legislação do ICMS de São Paulo, dita limitação:

### **Do RICMS/SP (Decreto 45.490, de 30 de novembro de 2000) – DAS DISPOSIÇÕES BÁSICAS:**

Artigo 4º - Para efeito de aplicação da legislação do imposto, considera-se (Convênio SINIEF-6/89, art. 17, § 6º, na redação do Convênio ICMS-125/89, cláusula primeira, I, e Convênio AE-17/72, cláusula primeira, parágrafo único):

I - industrialização, qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para consumo, tal como:

a) a que, executada sobre matéria-prima ou produto intermediário, resulte na obtenção de espécie nova (transformação);

b) que importe em modificação, aperfeiçoamento ou, de qualquer forma, alteração do funcionamento, da utilização, do acabamento ou da aparência do produto (beneficiamento);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

c) que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma (montagem);

d) a que importe em alteração da apresentação do produto pela colocação de embalagem, ainda que em substituição à original, salvo quando a embalagem aplicada destinar-se apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);

e) a que, executada sobre o produto usado ou partes remanescentes de produto deteriorado ou inutilizado, o renove ou restaure para utilização (renovação ou recondicionamento);

(...)

§ 1º - Relativamente ao disposto no inciso I, não perde a natureza de primário o produto que apenas tiver sido submetido a processo de beneficiamento, acondicionamento ou reacondicionamento. (Destacou-se).

Trazidas a denominador comum a técnica legislativa de Minas Gerais e a técnica legislativa de São Paulo, vê-se que o que se diz no art. 4º, inciso I, c/c o § 1º do *caput* do mesmo artigo do RICMS/SP é, precisamente, o mesmo que, com outras palavras, se diz no art. 222, Inciso II, c/c o § 3º do *caput* do mesmo artigo, no RICMS/MG.

Em ambas legislações, a natureza de “Industrial Fabricante” só será conferida em relação às modalidades de “Transformação” e “Montagem”, excepcionando-se, para esse propósito, as modalidades de “Beneficiamento”, “Renovação ou Recondicionamento” e “Acondicionamento ou Reacondicionamento”, situações nas quais o produto não perderá a natureza de primário, resultando, ao final, no que já era *ab initio*, logo, não se podendo confundir com matéria prima ou produto intermediário ao início do processo.

E, nesse ponto, há de se lembrar o que diz a própria Impugnante, com outras palavras: entra arame recozido e sai arame recozido, com a mesma NCM; entra arame galvanizado e sai arame galvanizado, com a mesma NCM.

Ao se efetuar a leitura das hipóteses de inaplicabilidade da substituição tributária, contidas no art. 18, inciso IV, Parte 1, do Anexo XV, do RICMS/02, há de se levar junto a conceituação de “Industrial”. Mais ainda: quando da leitura da norma, há de se ter também em mente que trata, apenas e tão somente, das modalidades “Transformação” ou, eventualmente, “Montagem”.

Foi essa, então, a abordagem dada pela Fiscalização, na verificação de infringência à legislação tributária tratada nos autos.

A Impugnante declara que a Coobrigada apenas eventualmente efetua industrialização na modalidade “Beneficiamento”, de alguns dos produtos que adquire e que, inclusive, dá saída com a mesma Classificação Fiscal de entrada, citando os exemplos de arame recozido e arame galvanizado. Admitindo-se que a afirmação corresponda aos fatos, ainda assim não se adequaria à previsão normativa.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Todavia, ainda que por amor à argumentação, admita-se a modalidade de “Beneficiamento” entre as contempladas pela hipótese de inaplicabilidade suscitada, é de se notar que, o que porventura declarou a Coobrigada à Impugnante, não encontra consonância com as formais declarações prestadas por aquela a quem de direito - Fisco Estadual e Fisco Federal -, através dos seus PGDAS e das Notas Fiscais Eletrônicas que emite.

Não se trata aqui de presunção manejada pela Fiscalização, antes se revestindo de eloquente constatação, derivada de informações prestadas pela própria Coobrigada na autuação, através dos documentos fiscais que emite (NF-e) e das declarações que é obrigado a prestar (PGDAS): algo entre 93,2% e 93,9% (na dependência da fonte das informações) do que comercializa refere-se a produtos que já teriam sido tributados em operações precedentes ou não sofreram qualquer processo de industrialização em seu estabelecimento, que não produz, de *per si*, as mercadorias objeto do presente trabalho.

Por outro lado, como bem frisado anteriormente, as informações acerca de recolhimentos efetuados pela Impugnante e pela Coobrigada, constantes das Planilhas de Apuração, não amparam as Notas Fiscais objeto do presente feito fiscal, colocando a Fazenda Pública na situação de: a) Contribuinte Substituto não recolhe; b) Contribuinte Substituído não recolhe, e; c) a despeito de todo arcabouço jurídico, priva-se a Fazenda de exigir o tributo das partes envolvidas na autuação.

Nesse instante, é bom lembrar, tenta a Impugnante eximir-se de responsabilidade, ao trazer aos autos a declaração extemporânea, firmada pela Coobrigada, de que uma das mercadorias, objeto da apuração, seria utilizada para industrialização ou consumo. Tal Declaração foi firmada em 30 de maio de 2019, o que vale dizer que, mesmo sem a possuir, a Impugnante já realizava várias operações (Planilhas de Apuração) sem efetuar a retenção e o devido recolhimento do ICMS/ST. Logo, a sua conduta não foi determinada pela existência de tal declaração.

Não será a mera indicação de atividade industrial como atividade econômica principal, ou mesmo como uma de suas atividades secundárias, que definirá que o contribuinte de fato o é, para fins de aplicação do disposto no inciso IV, art. 18, Parte 1, do Anexo XV do RICMS/02.

Importa saber se, de fato, aquilo que é declarado se verifica no mundo dos fatos. Mais e para além disso: não existe a necessidade de que a atividade do contribuinte seja exclusivamente comercial para que se furte à aplicação das disposições contidas na retromencionada norma. Apenas estabelece aquele comando que, em eventual concomitância – aqui mitigada pelo princípio da relevância, é claro -, entre as atividades comercial e industrial, relativamente às mercadorias alvo da substituição tributária derivada de protocolo, afastada restará a incidência dessa que é uma norma excepcionadora.

Em reforço, retorna-se aos aspectos que, cumulativamente observados, implicariam em hipótese de inaplicabilidade da substituição tributária:

a) que a operação tenha por destino estabelecimento industrial, nos termos da legislação tributária de nosso estado e numa perspectiva fática;

b) que as mercadorias sejam usadas como matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem, pelo mesmo, o que já afastaria algumas das modalidades de industrialização;

c) que tais mercadorias, não necessariamente em sua totalidade, não sejam comercializadas como adquiridas;

d) que, para além disso, o Sujeito Passivo por substituição declare no campo das informações complementares dos documentos fiscais que emite, a hipótese de inaplicabilidade da substituição tributária em que se baseia para se furta à observância das obrigações tributárias principal e acessórias nas remessas para o Estado.

Adianta-se, de plano, que a condição formal imposta no item “d” não foi observada pelo Sujeito Passivo, deixando de explicitar o fundamento da sua conduta nas notas fiscais emitidas, mas isso não seria, por si só, suficiente para afastar a hipótese de inaplicabilidade da substituição tributária.

Lado outro, na peça fiscal impugnada, provou-se à farta, a natureza quase que exclusiva de estabelecimento comercial de revenda do destinatário das mercadorias, Coobrigada na autuação, pelos seguintes meios:

1 - análise dos PGDAS – Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional, com informações prestadas pela própria Coobrigada, cujos espelhos estão na Pasta “Detalhamento de Receitas do Simples ARAMES VALE DO AÇO” e dos quais a síntese é demonstrada na tabela constante da Manifestação Fiscal, a demonstrar que, menos de 6% (seis por cento) do total do que comercializa sofre algum processo de industrialização em seu estabelecimento;

2 - análise, a partir de notas fiscais de emissão da Coobrigada, buscados do ambiente da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), para itens de interesse do presente trabalho, do percentual de vendas que, em tese e a partir dos CFOPs adotados, não sofrem qualquer processo de industrialização em seu estabelecimento, cuja síntese constante da Pasta de Planilhas “AÇOS GERAIS vs ARAMES VALE DO AÇO” (entre os anexos), em sua aba “SAÍDAS SEM INDUSTRIALIZAÇÃO”, evidencia que 93,2% (noventa e três inteiros e dois décimos por cento) do que comercializa não sofre qualquer processo de industrialização em seu estabelecimento ou, mesmo que sofra e o contribuinte se enquadre na condição de contribuinte substituto, o ICMS Substituição Tributária já teria sido recolhido em operação precedente (CFOP 6404);

3 - recolhimentos efetuados, a título de substituição tributária, pela Coobrigada na autuação, em montante próximo a zero, para o período observado e, do que recolhido, nada encontra vinculação com as notas fiscais objeto do trabalho combatido.

O detalhamento dessas informações e análises faz parte do “RELATÓRIO DETALHADO” que acompanha o Auto de Infração, constando, ali, do item 6 - Dos Meios de Prova.

Observa-se a natureza quase que exclusiva de estabelecimento de revenda dos produtos adquiridos, contrapondo-se à figura de indústria declinada em seu CNAE principal, afastando-se as possibilidades de congruência para com as condições

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contidas nos itens “a”, “b” e “c” precedentes e, *ipso facto*, à hipótese de inaplicabilidade de substituição tributária ventilada.

Em assim sendo, torna-se à regra geral que, havida do Protocolo ICMS 32/09 e perpassada pela Lei nº 6.763/75, é admitida ao Decreto 43.080/02, no art. 13, Parte 1, Anexo XV, adiante transcrita, que confere à Impugnante, a responsabilidade por retenção e recolhimento do ICMS/ST, conforme se segue:

Art. 13. A responsabilidade prevista no artigo anterior aplica-se também ao remetente não-industrial situado em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, que realizar operação interestadual para destinatário situado neste Estado, ainda que o imposto tenha sido retido anteriormente para outra unidade da Federação.

No mesmo diapasão, buscada do art. 15, Parte 1, Anexo XV, do RICMS/02, a fundamentação para a solidariedade passiva do destinatário mineiro, conforme adiante transcrito:

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

Cumprе ressaltar que o fato de a Coobrigada estar enquadrada no regime simplificado de tributação, não lhe socorre, no que diz respeito às exigências de ICMS/ST e respectiva Multa de Revalidação, contidos no presente lançamento, conforme o disposto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” da Lei Complementar nº 123/06 (Simples Nacional).

Independentemente de estar ou não a empresa cadastrada no Simples Nacional, na hipótese de saída de mercadoria sem emissão de documentos fiscais, a apuração do imposto se faz fora do regime especial de tributação, nos termos da Lei Complementar nº 123/06, que assim prescreve:

Art. 13 - O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

§ 1º - O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

Cita-se, a propósito, decisão do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, já proferida, abordando a questão:

EMENTA: TRIBUTÁRIO - MANDADO DE SEGURANÇA - APELAÇÃO CÍVEL - SIMPLES MINAS E SIMPLES NACIONAL - ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO TRIBUTO - PARCELAMENTO - OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL - ART. 15, INCISO VII, ALÍNEA "A", LEI ESTADUAL Nº 15.219/04 - ART.13, § 1º, INCISO XIII, ALÍNEA "F", LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06 - INCIDÊNCIA DA ALÍQUOTA APLICÁVEL ÀS PESSOAS JURÍDICAS NÃO SUJEITA AO REGIME - SEGURANÇA DENEGADA.

CONSIDERANDO QUE OS DÉBITOS OBJETO DE PARCELAMENTO DECORREM DA "OMISSÃO DE RECOLHIMENTO DO ICMS POR SAÍDAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS", NOS TERMOS DO ART. 15, VII, "A", DA LEI ESTADUAL Nº 15.219/04 E DO ART. 13, §1º, XIII, "F", DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06, DEVE INCIDIR A ALÍQUOTA DO ICMS APLICÁVEL ÀS PESSOAS JURÍDICAS NÃO SUJEITA AO REGIME.

PRELIMINAR REJEITADA. RECURSO NÃO PROVIDO.(APELAÇÃO CÍVEL 1.0079.11.054061-8/001, RELATOR(A): DES.(A) ANA PAULA CAIXETA, 4ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 12/09/13, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 17/09/13)

Cita-se, ainda, outras decisões mais recentes desse mesmo tribunal, no mesmo sentido: Agravo de Instrumento-Cv nº 1.0000.16.054888-9/001, Relatora Des.(a) Heloisa Combat, Data da Publicação 16/11/16; TJMG, 6ª Câmara Cível, Apelação nº 1.0024.13.414531-7/001, Relator Des. Claret de Moraes (JD Convocado), Acórdão de 12/04/16, publicação de 20/04/16 e TJMG, 8ª Câmara Cível, Apelação nº 1.0024.12.259177-9/003, Relatora Desª. Teresa Cristina da Cunha Peixoto, Acórdão de 28/04/16, publicação de 06/05/16.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso 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 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

No tocante à correção dos valores relativos ao imposto e multas pela Taxa Selic, verifica-se que o art. 127 da Lei nº 6.763/75 c/c § 3º, art. 5º da Lei Federal nº 9.430/96 prevê tal imposição, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

Lei nº 9.430/96

Art. 5º - O imposto de renda devido, apurado na forma do artigo 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

§ 3º - As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalta-se que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), em julgamento que negou provimento ao Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial (Ag Int no AREsp nº 908.237/SP – 2016/0105143-6), publicado em 24/10/16, pacificou a legitimidade da aplicação, pela Fazenda Pública do Estado de Minas Gerais, da Taxa Selic na atualização dos débitos tributários pagos em atraso, diante da existência de lei estadual que determina a adoção dos mesmos critérios definidos na correção dos débitos fiscais federais.

**EMENTA TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. TAXA SELIC. APLICABILIDADE AOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS EM ATRASO. RECURSO REPETITIVO. MULTA.**

1. "A TAXA SELIC É LEGÍTIMA COMO ÍNDICE DE CORREÇÃO MONETÁRIA E DE JUROS DE MORA, NA ATUALIZAÇÃO DOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS PAGOS EM ATRASO, EX VI DO DISPOSTO NO ARTIGO 13 DA LEI 9.065/95" (REsp 1.073.846/SP, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 18/12/2009, JULGADO SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/73).

(...)

Dessa forma, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade, verifica-se que os argumentos trazidos pela Impugnante não se revelam capazes de elidir a exigência fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Alexandra Codo Ferreira de Azevedo (Relatora) e Erick de Paula Carmo que o julgavam parcialmente procedente para excluir a multa de revalidação relativa ao Coobrigado, nos termos do art. 35 da Lei Complementar nº 123/06 combinado com o art. 146 do CTN. Designada relatora a Conselheira Cindy Andrade Morais (Revisora). Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Helene Guersoni de Lima Caetano e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

**Sala das Sessões, 08 de outubro de 2019.**

**Cindy Andrade Morais**  
**Relatora designada**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente**

P

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

---

Acórdão:	23.380/19/3 <sup>a</sup>	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.001209000-66	
Impugnação:	40.010147960-07	
Impugnante:	Aços Gerais Comercial Ltda	
	CNPJ: 10.607764/0001-01	
Coobrigado:	Arames Vale do Aço Eireli	
	IE: 002191653.00-36	
Proc. S. Passivo:	Ana Carolina Scopin Charnet/Outro(s)	
Origem:	DFT/Teófilo Otoni	

---

Voto proferido pela Conselheira Alexandra Codo Ferreira de Azevedo, nos termos do art. 53 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 e diz respeito à exclusão da Multa de Revalidação relativa ao Coobrigado, inscrito no Simples Nacional, exigida no presente lançamento com fulcro no art. 56 da Lei n. 6.763/75.

Inicialmente, cumpre registrar que o presente voto vencido segue a mesma linha de fundamentação apresentada em votos do Conselheiro Erick de Paula Carmo, como no Acórdão nº 23.334/19/3<sup>a</sup>.

A presente autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, estabelecida em outra unidade da Federação, promoveu a saída de mercadorias para varejista situado em Minas Gerais, cujos documentos fiscais apresentam as seguintes irregularidades:

- destaque e recolhimento a menor do ICMS/ST, no período de julho de 2015;
- falta de destaque e recolhimento do ICMS/ST, no período de maio de 2014 a novembro de 2016.

Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6763/75.

Foi arrolada, como Coobrigada, a empresa destinatária das mercadorias.

Nada obstante, ainda que o recolhimento do ICMS devido a título de substituição tributária, nas operações interestaduais, exigido no presente Auto de Infração, se faça de modo independente do regime unificado de arrecadação do SIMPLES NACIONAL, *ex vi* do art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” da Lei Complementar n. 123/06, existe previsão legal expressa no art. 35 da LC n. 123/06, de que todas as penalidades fiscais e os juros de mora sejam aqueles correspondentes à legislação do Imposto de Renda, inclusive quando haja a exigência de recolhimento independente do ICMS, *in litteris*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Art. 35. Aplicam-se aos impostos e contribuições devidos pela microempresa e pela empresa de pequeno porte, inscritas no Simples Nacional, as normas relativas aos juros e multa de mora e de ofício previstas para o imposto de renda, inclusive, quando for o caso, em relação ao ICMS e ao ISS.”

(Grifos nossos).

É imperioso gizar que o intuito do legislador complementar aqui foi o de padronizar as penalidades fiscais e o montante dos juros moratórios para todas as sociedades empresárias, inscritas no programa do SIMPLES NACIONAL, e, portanto, de evitar a cobrança díspar de penalidades fiscais, que agravariam mais ou menos o contribuinte do SIMPLES NACIONAL, pelo simples fato de terem domicílio fiscal, em uma ou outra unidade federativa do Estado Brasileiro.

Acresça-se ainda o caráter extrafiscal do legislador complementar, que colima a aplicação de penalidades fiscais, que foram divisadas para um imposto pessoal, isto é, o Imposto de Renda de Pessoa Física (IRPF), visto que esse imposto pessoal se submete ao princípio da capacidade contributiva, diferentemente dos impostos sobre o consumo, como, v.g., o ICMS, e, logo, neles há uma dosagem dos critérios objetivos da multa de mora e da multa de lançamento de ofício, bem como dos juros moratórios, que mitiga seu caráter punitivo, frente ao tratamento tributário favorecido para as sociedades empresárias do SIMPLES NACIONAL e à sua diminuída capacidade financeira, nos moldes do art. 170, IX, e art.179, ambos da CF/88, *in litteris*:

“Art.170 da CF/88. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

(...)

IX - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País.

(...)

Art.179 da CF/88. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei.” (grifos nossos).

Nesta esteira, a cobrança das penalidades fiscais previstas na Lei n. 6.763/75 são ilegítimas, em face do art. 35 da LC n. 123/06, visto que deveriam ter adotado o critério jurídico de cobrança da multa de mora ou da multa de lançamento de ofício do Decreto n. 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda de 1999 – RIR/99), e

como se trata de erro de direito, não cabe mais a revisão do lançamento fiscal para a retificação de critério jurídico, quanto a fato gerador ocorrido anteriormente à constituição do crédito tributário, segundo o que dispõe o art. 146 do CTN, restando apenas a alternativa da exclusão das exigências fiscais a ela referentes no presente PTA, *in verbis*:

**“Art. 146 do CTN. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, **nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento** somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, **quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.**”** (grifos nossos).

Neste ponto, calha citar os escólios doutrinários do tributarista **SABBAG, EDUARDO** (*Manual de Direito Tributário*; 2ª edição; São Paulo: Saraiva, 2010; p.750 e 751), quando comenta sobre a irrevisibilidade do lançamento fiscal contemplado no art.146 do CTN, *in verbis*:

**“(…) Com base neste dispositivo (art.146 do CTN), infe-re-se que há proibição da revisão de lançamentos já efetuados, com suporte na alegação de existência de “erros de direito”, quanto a fato gerador ocorrido anteriormente à constituição do crédito tributário.**

O *erro de direito* viabiliza a adoção de novo critério jurídico na exegese da norma, que se contrapõe a um critério anteriormente utilizado. Assim, em certo momento, muda-se a interpretação, substituindo uma exegese por outra; **ou, o que não é incomum, passa-se a adotar uma alternativa anteriormente não escolhida, na interpretação do caso concreto.**

**Quer-se afirmar que o novo critério jurídico, escolhido pelo Fisco, na atividade de lançamento, só poderá ter efeitos *ex nunc*, com aplicação exclusiva a casos futuros, prestigiando a boa-fé do contribuinte. Posto isso, é incabível o lançamento suplementar motivado por erro de direito.**

Exemplo: aceitando o Fisco a classificação tarifária feita pelo importador no momento do desembarço aduaneiro, relativamente ao produto importado, a alteração posterior constitui-se em *mudança de critério jurídico*, não lhe sendo possível rever o lançamento anterior, motivado pelo *erro de direito*. O correto é, percebendo-se o deslize, adotar o novo “critério”, oriundo da reclassificação das mercadorias, para fins de incidência do imposto de importação, apenas em relação às importações futuras.

A esse propósito, o extinto Tribunal Federal de Recursos prolatou a **Súmula 227**, cujo teor segue, *ad litteram*: “A mudança de critério jurídico adotado pelo Fisco não autoriza a revisão do lançamento”.

(...) Ressalte-se que a norma do art. 146 acaba por reforçar, como um complemento, a noção de irrevisibilidade, por erro de direito, do lançamento, regulada nos arts. 145 e 149 do CTN.

De mais a mais, infere-se que o art.146 do CTN positiva, em nível infraconstitucional, o postulado da *segurança jurídica*, sem deixar de ratificar os princípios da *não-surpresa* e da *proteção à confiança do contribuinte*.”

(Grifos nossos).

Retomando a análise da multa de mora do RIR/99, segundo o que dispõe o § 3º do art. 950 do RIR/99, se houver a aplicação da multa de lançamento de ofício no Auto de Infração, não é possível a cumulação da multa de mora com a multa do lançamento de ofício, prevalecendo, pois, esta última, *in verbis*:

“Art. 950 do RIR/99. Os débitos não pagos nos prazos previstos na legislação específica serão acrescidos de multa de mora, **calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento por dia de atraso** (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61).”

§ 1º. A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do imposto até o dia em que ocorrer o seu pagamento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 1º).

§ 2º. **O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento** (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 2º).

§ 3º. **A multa de mora prevista neste artigo não será aplicada quando o valor do imposto já tenha servido de base para a aplicação da multa decorrente de lançamento de ofício.**” (Grifos nossos).

Já quanto à multa do lançamento de ofício do art. 957 do RIR/99, sua previsão legal prevê sua incidência no percentual de 75% sobre o valor do imposto, no caso de falta de recolhimento e do percentual de 150%, no caso de fraude à legislação tributária, *in litteris*:

“Art. 957 do RIR/99. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44):

I - **de setenta e cinco por cento nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo**, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - **de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude**, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão exigidas (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 1º):

I - **juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago;**

II - **isoladamente, quando o imposto houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;**

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto na forma do art. 106, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto, na forma do art. 222, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal, no ano-calendário correspondente." (grifo nosso)

No tocante às hipóteses de agravamento da multa do lançamento de ofício, o art. 959 do RIR/99 prevê sua aplicação no Auto de Infração, nos percentuais de 112,5% e de 225%, respectivamente, para as hipóteses do inciso I e II do art. 957 do RIR/99, quando o contribuinte não atenda à solicitação do Fisco, em Termo de Intimação ou AIAF, quanto à entrega de documentos fiscais, como, por exemplo, notas fiscais, conhecimento de frete, etc, além de arquivos eletrônicos de escrituração fiscal, como, v.g., a DASN ou os PGDAS-D, ou ainda quando não apresente a planilha de operações com cartão de crédito e débito, com dinheiro e as mercadorias sujeitas à substituição tributária e demais esclarecimentos pertinentes, *in verbis*:

**"Art. 959 do RIR/99. As multas a que se referem os incisos I e II do art. 957 passarão a ser de cento e doze e meio por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente,** nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 2º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 70, I):

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 265 e 266;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 267." (grifo nosso)

Neste sentido, são os escólios doutrinários dos juristas **DOS SANTOS, CLEÔNIMO** e **BARROS, SIDNEY FERRO** (*Manual do Simples Nacional*; 4ª

edição; São Paulo: IOB, 2012; p.57 e 58), onde expõem as penalidades fiscais e os juros moratórios decorrentes de quaisquer Autos de Infração, lavrados para as sociedades empresárias inscritas no SIMPLES NACIONAL, ainda que haja a cobrança independente do ICMS, porém não explicitam os dispositivos legais do RIR/99, como foi feito nos fundamentos jurídicos ventilados acima.

Atualmente, a Resolução CGSN n. 140/18 revogou a Resolução CGSN n. 94/11 e está em vigor desde 01/08/18, conforme reza o art. 154 da Resolução CGSN n. 140/18.

Transcrevem-se abaixo os dispositivos regulamentares da Resolução CGSN n. 140/18 e dos artigos correspondentes, que já estavam previstos na revogada Resolução CGSN n. 94/11, onde fica claro qual é a interpretação correta do art. 35 da LC n. 123/06, principalmente, porque o art. 96 da Resolução CGSN n. 140/18 (antigo art. 87 da Resolução CGSN n. 94/11) regulamentou o art. 35 da LC n. 123/06, explicitando, pois, as multas fiscais cabíveis e os seus percentuais, quando haja o descumprimento de obrigação principal.

RESOLUÇÃO CGSN N. 140 DE 22 DE MAIO DE 2018

Subseção V

Das Infrações e Penalidades

Art. 93. **Constitui infração**, para os fins desta Resolução, **toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, da ME ou da EPP optante que importe em inobservância das normas do Simples Nacional.** (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; art. 33, § 4º) - MESMA REDAÇÃO DO ART.84 DA RESOLUÇÃO CGSN N. 94/11

Art. 94. **Considera-se também ocorrida infração quando constatada:** (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; art. 33, § 4º)

I - omissão de receitas;

II - diferença de base de cálculo; ou

III - insuficiência de recolhimento dos tributos do Simples Nacional. - MESMA REDAÇÃO DO ART.85 DA RESOLUÇÃO CGSN N. 94/11

Art. 95. Aplicam-se aos tributos devidos pela ME e pela EPP, optantes pelo Simples Nacional, as normas relativas aos juros e multa de mora e de ofício previstas para o imposto sobre a renda, inclusive, quando for o caso, em relação ao ICMS e ao ISS. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 35) - MESMA REDAÇÃO DO ART.86 DA RESOLUÇÃO CGSN N. 94/11

Art. 96. O descumprimento de obrigação principal devida no âmbito do Simples Nacional sujeita o infrator às seguintes multas: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 35) - MESMA REDAÇÃO DO ART.87 DA RESOLUÇÃO CGSN N. 94/11

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo, no caso de falta de pagamento ou recolhimento; (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, inciso I)

II - 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo, no caso de falta de pagamento ou recolhimento, nas hipóteses previstas nos arts. 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis; (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, inciso I e § 1º)

III - 112,50% (cento e doze e meio por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo, no caso de falta de pagamento ou recolhimento, nas hipóteses de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo fixado, de intimação para prestar esclarecimentos ou para apresentar arquivos ou documentação técnica referentes aos sistemas eletrônicos de processamento de dados utilizados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal; ou (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, inciso I e § 2º)

IV - 225% (duzentos e vinte e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, nas hipóteses previstas nos arts. 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei nº 4.502, de 1964, e caso se trate ainda de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo fixado, de intimação para prestar esclarecimentos ou para apresentar arquivos ou documentação técnica referentes aos sistemas eletrônicos de processamento de dados utilizados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, inciso I e §§ 1º e 2º)

Parágrafo único. Aplicam-se às multas de que tratam os incisos do caput deste artigo as seguintes reduções:

I - 50% (cinquenta por cento), na hipótese de o contribuinte efetuar o pagamento do débito no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que tiver sido notificado do lançamento; ou (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 3º; Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, art. 6º, inciso I)

II - 30% (trinta por cento), na hipótese de o contribuinte efetuar o pagamento do débito no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que tiver sido notificado:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) da decisão administrativa de primeira instância à impugnação tempestiva; ou (Lei n° 9.430, de 1996, art. 44, § 3°; Lei n° 8.218, de 1991, art. 6°, inciso III)

b) da decisão do recurso de ofício interposto por autoridade julgadora de primeira instância. (art. 44, § 3°, da Lei n° 9.430, de 1996, art. 44, § 3°; Lei n° 8.218, de 1991, art. 6°, § 1°)

Conquanto haja entendimento equivocado de aplicação exclusiva da legislação tributária estadual apartada do regime do SIMPLES NACIONAL, quando seja devido o recolhimento independente do ICMS, a Resolução CGSN n. 94/11 espanca todas essas dúvidas, porventura, pendentes, acerca da determinação expressa em ato normativo vigente, quanto à aplicação das normas do imposto de renda para as multas fiscais cobradas contra as empresas inscritas no SIMPLES NACIONAL.

Sob o enfoque de uma interpretação sistemática, alusiva à todos os atos normativos aqui já citados, e de uma interpretação literal do art. 87 da Resolução CGSN n. 94/11, não tem sentido a defesa de um desenquadramento provisório ou de uma exclusão precária do regime do SIMPLES NACIONAL, apenas para fins de autuação fiscal estadual, nas hipóteses de recolhimento independente do ICMS, tal como falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS/ST, *ex vi* do art. 13, § 1°, XIII, f), da LC n. 123/06.

Por todos os fundamentos jurídicos aqui expostos, este Conselho de Contribuintes não poderia relegar o art. 35 da LC n. 123/06 à letra morta de lei, igualmente os arts. 84 a 87 da Resolução CGSN n. 94/11, que o regulamentam, sob pena de se afrontar diretamente a vedação legal do art. 182 da Lei n. 6.763/75, que impede a não aplicação de ato normativo vigente.

Portanto, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir a Multa de Revalidação em relação ao Coobrigado, nos termos do art. 35 da Lei Complementar n. 123/06 c/c art. 146 do CTN.

**Sala das Sessões, 08 de outubro de 2019.**

**Alexandra Codo Ferreira de Azevedo  
Conselheira**