

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.406/22/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001503549-57
Impugnação: 40.010153506-22, 40.010153507-03 (Coob.)
Impugnante: CMMG - Comércio de Metais Minas Gerais Ltda
IE: 003004351.00-00
Francisco Carlos Antônio (Coob.)
CPF: 847.340.007-00
Proc. S. Passivo: Aline Giardina/Outro(s)
Origem: DF/Extrema

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ADMINISTRADOR - CORRETA A ELEIÇÃO. O Coobrigado é responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DIFERIMENTO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a entradas de mercadorias em operações abrangidas pelo diferimento do imposto, nos termos do art. 8º da Parte Geral do RICMS/02, c/c item 38 (ou item 42, até 11/06/19), do Anexo II do mesmo Regulamento. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso XII da Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da mesma lei.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de crédito de ICMS, referente a Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) de entrada de mercadorias (sucatas), em operações internas, uma vez que tais operações encontravam-se amparadas pelo instituto do diferimento do imposto previsto no art. 8º do RICMS/02, c/c item 38 (ou item 42, até 11/06/19), do Anexo II do mesmo Regulamento, no período de março a dezembro de 2019.

Exige-se, além do ICMS, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da mesma lei.

Foi incluído, no polo passivo da obrigação tributária, o administrador da Autuada, Francisco Carlos Antônio, com fulcro no art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Inconformados, Autuada e o Coobrigado apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnações às fls. 153/166 e 201/210, respectivamente, contra as quais o Fisco se manifesta às fls. 232/240.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 244/257, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante Autuada requer que seja declarada “a nulidade da exigência de ICMS equivalente ao crédito apurado” por “violação da Lei Complementar nº 87/96 e o dever de reapuração do ICMS” no período.

Cita legislações que entende corroborarem o seu entendimento e alega, em apertada síntese, que é inadmissível a exigência do imposto como pretendido, devendo ser “reapurada a escrituração do contribuinte, a fim de verificar-se, diante da glosa, há, no período autuado, diferença de imposto a pagar pelo Impugnante”.

Entretanto, verifica-se que as razões apresentadas confundem-se com o próprio mérito e assim serão analisadas.

Acresça-se que, por força do disposto no art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (art. 110 do RPTA), não se incluem na competência deste Órgão julgador “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo”.

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

Lado outro, o Impugnante Coobrigado também requer a nulidade do lançamento “por falta de motivação, característica essencial dos atos administrativos”.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois a inclusão do referido Coobrigado encontra-se devidamente tipificada e demonstrada no Relatório do Auto de Infração, às fls. 02/03 e 06, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e do art. 135, inciso III, do CTN, em decorrência dos fatos constatados na presente ação fiscal, conforme se verá na análise de mérito do lançamento.

A Fiscalização descreve, ainda, claramente às citadas fls. 02/03 e 06, os atos praticados pelo Coobrigado que motivaram a sua inclusão no polo passivo do lançamento.

Constata-se, ainda, que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre o aproveitamento indevido de crédito de ICMS referente a Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) de entradas de mercadorias (sucatas), em operações internas, uma vez que tais operações encontravam-se amparadas pelo instituto do diferimento do imposto previsto no art. 8º do RICMS/02, c/c item 38 (ou item 42, até 11/06/19), do Anexo II do mesmo Regulamento, no período de março a dezembro de 2019.

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

Foi incluído, no polo passivo da obrigação tributária, o administrador da Autuada, Francisco Carlos Antônio, com fulcro no art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

O trabalho foi desenvolvido com base na análise dos documentos fiscais e arquivos eletrônicos de envio obrigatório ao Fisco.

Instruem o presente lançamento, além do Auto de Infração (fls. 02/04), os seguintes documentos: Anexo I (Relação das Notas Fiscais com diferimento, de emissão do contribuinte CDPM – Centro de Distribuição de Produtos Metálicos MG LTDA, registradas no Livro de Registro de Entrada do contribuinte: CMMG – Comércio de Metais Minas Gerais Ltda, com valores de ICMS lançados indevidamente à crédito), Anexo II (Relatório da Autuação Fiscal), Anexo III (Cópias dos Danfes das NF-es relacionadas no Anexo I) e Anexo IV (Cópias dos demais documentos comprobatórios ao Auto de Infração).

Consta dos autos que o emitente das NF-es de entradas autuadas, contribuinte mineiro, Centro de Distribuição de Produtos Metálicos M.G. LTDA, I.E. 002.155928.00-34, se encontrava submetido ao Regime Especial de Controle de Fiscalização (RECFs - Sufis nºs 003/2018, 002/2019), que o obrigava ao diferimento do ICMS nas operações internas de saídas de mercadorias destinadas a contribuintes do imposto.

Conforme verificação do Fisco, as notas fiscais autuadas não contêm o destaque do imposto, ou seja, não registravam, no campo apropriado, o valor do imposto que, indevidamente, foi aproveitado pela Autuada (destinatária das mercadorias), com exceção das NF-es de nºs 11753 a 11771 (dezoito notas fiscais), que contêm o destaque indevido do imposto, infringindo o determinado pela legislação que rege a matéria e pela Portaria Sutri nº 665/2017 (fls. 149).

As notas fiscais autuadas são as constantes do Anexo I do Auto de Infração (“Relação das Notas Fiscais com diferimento, de emissão do contribuinte CDPM – Centro de Distribuição de Produtos Metálicos MG LTDA, registradas no Livro de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registro de Entrada do contribuinte: CMMG – Comércio de Metais Minas Gerais Ltda, com valores de ICMS lançados indevidamente à crédito”).

Assim, o valor do imposto exigido no presente Auto de Infração corresponde aos valores lançados na escrita fiscal da Autuada (livro Registro de Entradas) como créditos de ICMS, referentes às notas fiscais emitidas com o diferimento do imposto devido (Anexo I do Auto de Infração).

Importa registrar que a Autuada foi submetida ao RECF n° 002/2020 (e sucessivamente aos RECFs n°s 03/2020 e 001/2021), pelos motivos enumerados pela Fiscalização às fls. 06/07 (Relatório de Autuação Fiscal - Anexo II do Auto de Infração), uma vez que a Contribuinte “*vinha infringindo o disposto nos art. (...), através das seguintes práticas irregulares (...)*”.

Na peça de defesa apresentada, a Impugnante Autuada alega, em apertada síntese, que, no caso do ICMS, em que se opera o princípio da não cumulatividade, não pode ser exigido o imposto equivalente ao crédito apurado, uma vez que é dever do Fisco verificar se as compensações entre créditos e débitos do contribuinte geraram ou não falta de recolhimento do imposto, o que não teria ocorrido no caso concreto.

Defende que, em que pese os créditos impactarem no montante do imposto a ser recolhido pela Contribuinte, a base de cálculo do tributo permanece aquela delimitada pelo texto constitucional, ou seja, o valor da operação.

Argumenta que o lançamento de ofício do crédito glosado como se imposto devido fosse acaba por subverter a materialidade do ICMS, conforme delimitado pela CF, sendo certo que a legislação mineira representa uma violação à base de cálculo definida na LC n° 87/96.

Discorre sobre o princípio da não cumulatividade e conclui que os créditos são meros redutores dos débitos apurados, não tendo sido restringido, pela LC n° 87/96, o direito de apurar os créditos garantidos pela CF.

Afirma que como exceções ao princípio da não cumulatividade a CF dispõe apenas a isenção e não incidência, sem menção ao diferimento, apresentando conceitos para referidos institutos.

Entende que deve ser “*reapurada a escrituração do contribuinte, a fim de verificar se, diante da glosa, há, no período autuado, diferença de imposto a pagar pelo Impugnante*”.

Conclui que “*dúvidas não há quanto à improcedência do Auto de Infração ora impugnado, na medida em que as operações de aquisição de sucatas estão sujeitas e gozam de diferimento, sendo legal a tomada do crédito*”.

Cita legislações, jurisprudências e doutrinas na tentativa de corroborar suas teses defensivas.

Contudo, as alegações da Defesa não elidem a acusação fiscal, conforme se verá.

De plano, importa repetir, no que tange aos questionamentos relativos à legalidade e/ou constitucionalidade da legislação, que, por força do disposto no art.

182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (art. 110 do RPTA), não se incluem na competência deste Órgão julgador “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo”.

O diferimento do ICMS ocorre quando o lançamento e o recolhimento do imposto incidente na operação com determinada mercadoria ou sobre a prestação de serviço são transferidos para operação ou prestação posterior, nos termos do art. 7º do RICMS/02:

Art. 7º Ocorre o diferimento quando o lançamento e o recolhimento do imposto incidente na operação com determinada mercadoria ou sobre a prestação de serviço forem transferidos para operação ou prestação posterior.

(...)

Tal determinação não é opcional, mas sim obrigatória, conforme dispõe o art. 8º do RICMS/02, com a redação vigente à época dos fatos geradores.

Efeitos de 13/04/2016 a 31/01/2020 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art.4º, ambos do Dec. nº 46.980, de 12/04/2016:

Art. 8º O imposto será diferido nas hipóteses relacionadas no Anexo II, podendo ser estendido a outras operações ou prestações, mediante regime especial concedido pelo Superintendente de Tributação.

Entre as hipóteses previstas no Anexo II, o item 38 (ou item 42, até 11/06/19), da Parte 1, trata especificamente das operações relativas às saídas de sucata:

Efeitos de 12/06/2019 a 31/01/2020 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 9º, ambos do Dec. nº 47.670, de 11/06/2019:

38 - Saída de lingote e tarugo de metal não-ferroso, classificados nas posições 7401.00.00, 7402.00.00, 7403, 7404.00.00, 7405.00.00, 7501, 7502, 7503.00.00, 7602.00.00, 7801, 7802.00.00, 7901, 7902.00.00, 8001 e 8002.00.00 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH -, ou de sucata, apara, resíduo ou fragmento de mercadoria, observadas as condições estabelecidas nos arts. 218 a 220 da Parte 1 do Anexo IX.

Efeitos de 15/12/2002 a 11/06/2019:

42 - Saída de lingote e tarugo de metal não-ferroso, classificados nas posições 7401, 7402, 7403, 7404, 7405, 7501, 7502, 7503, 7602, 7801, 7802, 7901, 7902, 8001 e 8002, da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM/SH, com o sistema de classificação adotado a partir de 1º de janeiro de 1997), ou de sucata, apara, resíduo ou fragmento de mercadoria, observadas as condições estabelecidas nos artigos 218 a 224 da Parte 1 do Anexo IX.

Vale lembrar que a aplicação do diferimento contido na legislação não é uma opção do contribuinte, mas sim, uma imposição legal para aquela situação, a qual sempre deverá ser observada pelos envolvidos na operação.

E, ainda, no caso dos autos, destaca-se que, conforme já mencionado e verificado pela Fiscalização, o emitente das NF-e de entradas autuadas, contribuinte mineiro, Centro de Distribuição de Produtos Metálicos M.G. LTDA, I.E. 002.155928.00-34, se encontrava submetido ao Regime Especial de Controle de Fiscalização (RECFs - Sufis n°s 003/2018, 002/2019), que o obrigava ao diferimento do ICMS nas operações internas de saídas de mercadorias destinadas a contribuintes do imposto.

Conforme verificação do Fisco, as notas fiscais autuadas não contêm o destaque do imposto, ou seja, não registravam, no campo apropriado, o valor do imposto que, indevidamente, foi aproveitado pela Autuada (destinatária das mercadorias), com exceção das NF-es de n°s 11753 a 11771 (dezoito notas fiscais), que contêm o destaque indevido do imposto, infringindo o determinado pela legislação e Portaria Sutri n° 665/2017 (fls. 149), que *“institui o diferimento do ICMS nas operações internas realizadas pela empresa Centro de Distribuição de Produtos Metálicos de Minas Gerais Ltda”*.

Ou seja, todas as operações internas de saídas de mercadorias, do fornecedor da Autuada, destinadas a contribuintes do imposto, deverão se dar ao abrigo do diferimento do imposto (e não somente as saídas de sucatas).

Nesse sentido, nas operações em que há destaque do imposto no documento fiscal, mas a legislação estabelece que tais operações devam ocorrer sob o manto do instituto do diferimento, tal destaque e a consequente apropriação do crédito respectivo estarão infringindo a legislação, sujeitando os infratores às penalidades cabíveis.

No caso dos autos tal destaque sequer ocorreu, na grande maioria das notas fiscais autuadas.

Cumprir destacar que na grande maioria das NF-es autuadas (fls. 21/125) consta, no campo *“Dados Adicionais”*, a informação *“Diferimento Contribuinte sujeito a Regime Especial de Controle e Fiscalização/Sufis n 003/2018”*. Ou seja, não era desconhecido da Autuada que tais operações de davam ao abrigo do diferimento do imposto.

Nos termos do art. 62 do RICMS/02, o qual tem supedâneo no art. 155, § 2º, inciso I, da CF/88, o imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado.

Dessa forma, o contribuinte poderá se apropriar, como crédito, do montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação, conforme disposto no art. 68 do RICMS/02.

Art. 68. O crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

documento fiscal relativo à operação ou à prestação.

Entretanto, esse creditamento não será admitido, caso a operação de entrada da mercadoria esteja abrangida pelo diferimento do pagamento do ICMS previsto no Anexo II do RICMS/02, uma vez que, nessa hipótese, o valor do imposto diferido não deve ser destacado no documento fiscal relativo à operação, conforme previsto no inciso II do art. 16 do RICMS/02.

Art. 16. Na documentação fiscal relativa à operação ou prestação com o imposto diferido:

(...)

II - não será destacado o valor do imposto diferido;

Assim, não poderia o Sujeito Passivo, na qualidade de destinatário dessas mercadorias, apropriar-se, a título de crédito, do ICMS, que sequer foi destacado nas notas fiscais em questão (e foi indevidamente destacado em algumas notas fiscais), em razão da vedação expressa prevista no art. 14 e no art. 70, inciso XII, ambos do RICMS/02:

Art. 14 - Ressalvado o disposto no artigo seguinte, o adquirente ou o destinatário da mercadoria ou do serviço não se debitarão em separado pelo imposto diferido na operação ou prestação anteriores, sendo-lhes vedado abater o respectivo valor como crédito.

(...)

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

XII - a operação ou a prestação que ensejarem a entrada de mercadoria ou bem ou o recebimento de serviço forem realizadas com diferimento, salvo se o adquirente da mercadoria ou do bem ou destinatário do serviço debitarem-se, para pagamento em separado, do imposto devido na operação ou na prestação;

(Grifou-se)

Sem razão a Impugnante Autuada, portanto, em afirmar que “*as operações de aquisição de sucatas estão sujeitas e gozam de diferimento, sendo legal a tomada do crédito*”, uma vez que tal aproveitamento é vedado pelo art. 70, inciso XII, supratranscrito.

Veja-se, ainda, que a norma ínsita no art. 14 do RICMS/02, ao determinar que o adquirente ou o destinatário da mercadoria não se debitará em separado pelo imposto diferido na operação anterior, traz vedação expressa ao abatimento do respectivo valor como crédito.

Assim, havendo previsão de diferimento, ainda que o imposto relativo à operação esteja destacado em alguns documentos fiscais, a Autuada não poderia se

apropriar desse imposto como crédito, em atendimento à vedação disposta no referido inciso XII do art. 70 do RICMS/02.

Portanto, a legislação só permite o aproveitamento de crédito corretamente cobrado e destacado no documento fiscal. O crédito indevidamente destacado, relativo à operação que deveria estar alcançada por diferimento do ICMS, não pode ser aproveitado. Mais grave ainda é o caso dos autos, quando a Autuada se aproveita de crédito de ICMS que sequer foi destacado pelo remetente das mercadorias, razão pela qual afasta-se o argumento da Impugnante de que agiu corretamente no caso em exame.

Veja-se que a Contribuinte está sendo autuada por ação própria consistente no aproveitamento do crédito em operações em que o imposto sequer foi destacado na grande maioria das operações autuadas (e foi destacado indevidamente em 18 NF-e), em razão da existência do diferimento do pagamento do imposto.

Ademais, a própria Impugnante Autuada reconhece em sua peça de defesa que *“as operações de aquisição de sucatas estão sujeitas e gozam de diferimento”*. Nesse sentido, diante de todo o exposto, sem razão a Defesa quando afirma que é *“legal a tomada do crédito”*.

Incabível, portanto, qualquer cogitação quanto a ofensa ao princípio da não cumulatividade previsto no art. 155, § 2º, inciso I da CF/88.

A Impugnante Autuada alega que não pode ser exigido o imposto equivalente ao crédito apurado, devendo ser *“reapurada a escrituração do contribuinte”*.

No entanto, o art. 195 do RICMS/02, na nova redação trazida pelo art. 3º do Decreto nº 46.698, de 30/12/14, vigente a partir de 01/02/15, estipula que os créditos indevidos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos de juros e multas.

Ademais, o § 1º do mesmo dispositivo autoriza a dedução de eventual saldo credor de ICMS quando do pagamento do crédito tributário, caso ele tenha sido mantido até esse momento. Observe-se os dispositivos citados:

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

§ 1º O contribuinte, **por ocasião do pagamento do crédito tributário** de que trata o caput, **poderá deduzir do valor do imposto** exigido a partir do mês subsequente ao último período em que se verificar saldo devedor dentre os períodos considerados no Auto de Infração, o montante de **crédito acumulado em sua conta gráfica**, mediante

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

emissão de nota fiscal com lançamento a débito do respectivo valor.

(...) (Destacou-se)

Assim, o pleito da Defesa não pode ser atendido no formato pretendido (ser “reapurada a escrituração do contribuinte” pela própria Fiscalização), mas poderá ser implementado no momento do pagamento do crédito tributário, observado o procedimento e os requisitos do art. 195 do RICMS/02.

Sem razão, por fim, a alegação da Impugnante Autuada de que “na remota hipótese em que se considere indevida a apuração do imposto, implementada pelo contribuinte, há de ser concluído que os créditos não foram utilizados pela Empresa, de modo que a autuação fiscal deve ser revista”, uma vez que “o Impugnante esteve obrigado, em 2019, a considerar o diferimento do ICMS em todas as suas operações de saída”, em função de ter sido instituído o diferimento do imposto nas operações internas de saída de mercadorias promovidas pela Autuada, nos termos da Portaria Sutri nº 782/2018 (fls. 150) e RECF – Sufis nº 001/2019 (fls. 200).

Conforme argumenta a Fiscalização, “é incontestado que esse pleito não encontra respaldo na legislação tributária mineira, que é objetiva ao determinar, que o ICMS escriturados ilegitimamente ou de forma indevida serão estornados mediante exigência integral, em auto de Infração (art. 195, do RICMS/MG)”.

Correta, portanto, a exigência do imposto correspondente ao crédito de ICMS apropriado, nos termos do disposto no art. 195 do RICMS/02, sendo totalmente desnecessário e meramente protelatório o pedido ao final de sua impugnação de que “seja convertido o julgamento em diligência para que o ICMS seja recalculado”.

Verifica-se, portanto, que a glosa dos créditos do imposto em exame deu-se de acordo com as disposições legais previstas na legislação tributária mineira, às quais, repita-se, este Conselho de Contribuintes encontra-se adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08 (art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75), que assim determina:

Art. 110. 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 resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

Por fim, incumbe apontar a impossibilidade de atendimento do pedido da Impugnante Autuada para que seja reconhecida a impossibilidade de aplicação cumulada de Multa de Revalidação com a Multa Isolada, tendo em vista se tratar, no seu entendimento, de uma duplicação de penalidade pelos mesmos fatos e conduta, sob pena de incorrer em uma situação de *bis in idem*.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada:

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.

Por sua vez, a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória:

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

(...)

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

Tratam-se, portanto, de infrações distintas, sendo uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

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

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - 15 NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE.

(...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR) (GRIFOU-SE).

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa e ofensa aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, conforme já mencionado, 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.

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

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

Lado outro, o Impugnante Coobrigado contesta a sua inclusão no polo passivo da autuação, uma vez que, no seu entendimento, tal responsabilidade somente poderia ser imputada quando demonstrada a conduta dolosa e que “*tal prática tenha cooperado na construção do evento que deu origem ao fato gerador tributário*”, o que não teria restado comprovado nos autos e, assim, “*inexiste a responsabilidade pessoal no caso concreto*”.

Destaca o seu entendimento de que “*por atos praticados com excesso de poder entende-se aqueles que extrapolam as atribuições inerentes ao cargo funcional*”, e “*pressupõe a existência de vontade contrária aos ditames da lei, o que não foi o caso do Impugnante*”.

Conclui que “*o simples fato de exercer cargo de administração não serve diante do ordenamento jurídico em vigor à atribuição de responsabilidade pessoal*”, sendo, no seu entendimento, “*essencial que se demonstre uma conduta dolosa praticada pelo administrador*”.

Cita legislações e jurisprudências que entende corroborarem o seu entendimento.

Entretanto, não lhe cabe razão.

Conforme ressalta a Fiscalização, a responsabilidade solidária do administrador, no caso dos autos, se deu em função “*de atos praticados com infração à Lei, no caso, apropriar-se ilegitimamente de ICMS a título de crédito, oriundo da entrada de mercadorias, submetidas ao diferimento do imposto nas saídas, com a finalidade de reduzir o valor do ICMS a recolher*”.

A inclusão do administrador no polo passivo da obrigação tributária encontra-se correta e devidamente tipificada no Auto de Infração, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e do art. 135, inciso III, do CTN, em decorrência dos fatos constatados na presente ação fiscal.

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.

CTN

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

(...)

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

(Destacou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, quando existe infração à lei tributária, há responsabilidade solidária dos administradores da empresa, na dicção do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, supra, que tem o mesmo alcance do art. 135, inciso III, do CTN.

Desse modo, responde solidariamente pelo crédito tributário em exame o administradores, que são aqueles que efetivamente participam das deliberações e dos negócios da empresa e, no caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, consistentes em aproveitar indevidamente o crédito de ICMS referente a notas fiscais de entradas de mercadorias, em operações internas, uma vez que tais operações encontravam-se amparadas pelo instituto do diferimento do imposto.

Saliente-se que, no caso da presente atuação, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária ao referido Coobrigado, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando do aproveitamento indevido do crédito do imposto, conforme mencionado.

Induidoso que o Coobrigado tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que a situação narrada nos autos caracteriza a intenção de fraudar o Fisco mineiro.

Correta, portanto, a inclusão do referido Coobrigado no polo passivo da autuação.

Observa-se, portanto, que as infrações cometidas pelos Autuados restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo os Impugnantes apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

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 procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Geraldo Júnio de Sá Ferreira. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos (Revisora) e Thiago Álvares Feital.

Sala das Sessões, 23 de novembro de 2022.

Dimitri Ricas Pettersen
Relator

Cindy Andrade Moraes
Presidente

1/P