

Acórdão: 23.014/18/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000732230-75  
Impugnação: 40.010145533-76, 40.010145534-57 (Coob.)  
Impugnante: Cereais São Judas Tadeu Eireli  
IE: 002604739.00-13  
Bráulio Meyrs Ferreira Perdigão (Coob.)  
CPF: 048.009.116-13  
Proc. S. Passivo: Marcos Antônio da Silva  
Origem: DFT/Contagem

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - EIRELI - CORRETA A ELEIÇÃO. O titular da empresa individual de responsabilidade limitada (EIRELI), prevista no art. 980-A do Código Civil, responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, por força do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º inciso II da Lei nº 6.763/75. No caso do presente processo, há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária. Legítima a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.**

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

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – CRÉDITO SEM ORIGEM. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no campo 71 "Outros Créditos" da DAPI, cuja origem não foi comprovada, mesmo após intimação fiscal e a impugnação apresentada contra o presente lançamento. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI ambos da Lei nº 6.763/75.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação, no período de janeiro a setembro de 2016, da falta de recolhimento antecipado do ICMS devido nas saídas, em operação interestadual, com milho, contrariando o disposto no art. 85, inciso IV, alínea "I", do RICMS/02 (Anexo 03 de fls. 17/42).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Versa também o lançamento sobre a acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro a agosto de 2016, lançados no campo “Outros Créditos” – 71 da Declaração de Apuração e Informação do ICMS - DAPI, no valor de R\$ 5.191.138,12 (cinco milhões, cento e noventa e um mil, cento trinta e oito reais e doze centavos), cuja origem (notas fiscais de entradas) não foi apresentada ao Fisco mesmo após intimação fiscal.

Exigência de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI ambos da Lei 6.763/75.

Foi eleito para o polo passivo da obrigação tributária, além da empresa autuada, o sócio, acima qualificado, nos termos do disposto nos arts. 135, inciso III, do CTN e 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos: Auto de Infração - AI de fls. 02/04; Relatório Fiscal - fls. 05/08; Auto de Início da Ação Fiscal - AIAF e sua publicação no DOE/MG - fls. 09/13; Anexo 02: Intimações (fls. 14/16); Anexo 03: Planilha Relação de Notas Fiscais de Saídas - Produto Milho (fls. 17/42); Anexo 04: Planilha Relação de Fornecedores - Produtores Rurais (fls. 43/44); Anexo 05: Comprovantes das Operações com Produtores Rurais (fls. 45/63); Anexo 06: Planilha Relação de Fornecedores – Contribuintes do Estado do Mato Grosso (fls. 64/65); Anexo 07: Cópia do Regime Especial de Fiscalização e Controle (fls. 66/74); Anexo 08: Cópias das DAPIs – janeiro a setembro de 2016 (fls. 75/129); Cópia da Publicação no DOE/MG da intimação “Outros Créditos” (fls. 130/131); Anexo 10: Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 132/133); Anexo 11: Auto de Constatação e DECA de bloqueio (fls. 134/137); Anexo 12: Cópia do Contrato Social e Alterações (fls. 138/151); Anexo 13: Telas do SIARE (fls. 152/156) Anexo 14: Telas SICAF (fls. 156/159).

### **Da Impugnação**

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 166/203, alegando, em síntese, que:

- o início da fiscalização ocorreu sem a lavratura do Auto de Início da Ação Fiscal - AIAF, tendo em vista que o AIAF foi publicado no Diário Oficial de Minas Gerais (DOEMG) e a empresa estava funcionando normalmente no endereço de cadastro em seu contrato social, bem como na Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais -SEF/MG, inclusive à época da fiscalização encontrava-se em Regime Especial (RE) de acompanhamento de suas atividades com o Fisco Estadual;

- alegam que a ação fiscal deu-se em 11/04/17, com a publicação no DOEMG. E as intimações direcionadas à Autuada, para apresentação de documentos, datam de 16/09/16 e de 06/10/16;

- argumentam que a ação fiscal teve continuidade, não tendo a Autuada recebido outros termos de intimação;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- entendem que o início da fiscalização já tinha ocorrido em 16/09/16, data da primeira intimação, quando teve inclusive diligências que ensejaram a lavratura do Auto de Infração, mas somente em 11/04/17 ocorreu a publicação do início da ação fiscal (AIAF), sendo entregue o AI à Autuada em 24/01/18;

- concluem, com esse arrazoado, que a Fiscalização ocorreu sem a imprescindível lavratura do AIAF, conforme determina o RPTA, e requerem a nulidade do lançamento.

Arguem, ainda, nulidade do lançamento, sustentando que faltou a prorrogação do prazo de validade do AIAF (válido até 15/12/16), conforme determina o art. 70 do RPTA.

Enfim, requer a defesa que seja declarado nulo o AI, por entender que houve cerceamento do direito de defesa.

Quanto ao mérito, sustentam a possibilidade de creditamento do imposto aos seguintes termos:

- a empresa autuada sempre teve como objeto social a industrialização e o comércio de produtos de origem vegetal;

- para cumprir seu objetivo social, a empresa adquire milho *in natura*, de produtor rural, e o beneficia em seu estabelecimento, aperfeiçoando-o para consumo;

- conforme consta das informações de saída de mercadoria da empresa, ela revende seus produtos para empresas de fabricação de ração e produção de insumos do milho, arroz e feijão, para criação de aves, suínos, dentre outros;

- adquire o produto com isenção e o revende de acordo com a legislação atual do RICMS, “lançado os créditos obtidos como isento”, e jamais aproveita qualquer crédito oriundo de suas entradas, de aquisição de milho;

- alegam que as operações internas com milho e quiera de milho, destinadas a estabelecimento de produtor rural para emprego na avicultura, estão alcançadas pela isenção do imposto prevista no item 5 do Anexo I do RICMS/02;

- informam que esses mesmos produtos, quando destinados a produtor rural, para uso na pecuária, aquicultura, cunicultura e ranicultura, dentre outras atividades, têm suas saídas beneficiadas pela isenção do imposto prevista nos itens 22, da Parte 1, e 31, da Parte 3, ambos do Anexo III do RICMS/02;

- destacam que as saídas de milho com destino a contribuinte para industrialização ou comercialização estão amparadas pela isenção do imposto de que trata o item 47 do citado Anexo II;

- asseguram que não sendo aplicável a isenção do imposto, poderá ainda haver a redução da base de cálculo do ICMS nas operações de saída de milho (item 2 do Anexo IV do RICMS/02);

- registram que, de acordo com a legislação pertinente, a empresa autuada adquire o produto *in natura* com ICMS diferido e quando da saída do referido produto aproveita o crédito presumido;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- pedem seja aplicado ao caso em exame o disposto no art. 100 do CTN, para que sejam excluídos juros e multas;

- discorrem que a antecipação do imposto é uma modalidade de recolhimento de imposto que não pode onerar o contribuinte, de forma que sua aplicação configure aumento de tributo e que o aumento na carga tributária somente poderia se dar por lei;

- assim, se a exigência patrocinada pelo Regulamento do ICMS mineiro tornar a operação mais onerosa, ela seria maculada de inconstitucionalidade;

- argumentam que a operação de saída de milho para outra UF não poderia ser majorada pela exigência da antecipação do imposto, uma vez que não é observada em tal metodologia a não-cumulatividade prevista para o ICMS;

- entendem haver violação ao princípio da legalidade uma vez que se está diante de majoração mensal de tributo;

- asseveram que no período autuado não consta dos livros de registro de apuração do ICMS saldo a recolher de ICMS, já que a totalidade de créditos superou os débitos de ICMS pelas saídas, não existindo, assim, imposto a ser exigido nestes autos.

Suscitam que a multa isolada é confiscatória e requerem o seu cancelamento/redução nos termos do disposto no art. 53, §3º, da Lei nº 6.763/75, alegando que não se enquadram nas restrições para aplicação de tal benesse previstas nos §§ 5º e 6º do referido artigo.

Arguem que se extrai do Anexo 06 do AI que as notas fiscais de venda da empresa Indústria Brasileira de Cereais Ltda, CNPJ 15.280.849/0001-33, foram declaradas inidôneas, “simplesmente porque alega o Fiscal que a referida empresa é declarada inidônea, mas nenhum ato comprobatório de tal fato foi colacionado aos autos”.

Asseveram que os créditos de ICMS referentes às notas fiscais emitidas pela citada empresa Indústria Brasileira de Cereais Ltda podem ser apropriados pela empresa autuada, uma vez que a circulação de mercadoria realmente ocorreu, sendo a operação acobertada por documento fiscal eletrônico emitido por pessoa jurídica idônea quando de sua emissão.

Entendem que referida empresa Indústria Brasileira de Cereais Ltda encontrava-se totalmente regular junto ao cadastro da SEF do estado do Mato Grosso, quando da aquisição das mercadorias. E que o ato declaratório de inidoneidade dos documentos emitidos pela citada empresa deu-se após a efetivação e consecução do negócio comercial.

Sustentam que as informações juntadas aos autos pela Fiscalização demonstram que as informações relativas às notas fiscais eletrônicas emitidas foram transmitidas dentro do período, a empresa era idônea, não foi colacionado aos autos ato de inidoneidade referente à citada fornecedora e no momento da impressão dos DANFES a empresa fornecedora possuía autorização do Fisco. Concluem que as notas fiscais eletrônicas foram devidamente autorizadas, preenchendo os requisitos de validade e eficácia.

Aduzem que é um absurdo acreditar na suposição fiscal de inidoneidade das notas fiscais, em decorrência de um ato administrativo posterior à realização do negócio comercial realizado, posto que a empresa autuada efetuou o pagamento das operações retratadas nos documentos fiscais. Alegam violação à segurança jurídica do administrado.

Asseveram que a conduta exigível da empresa autuada era somente averiguar se a fornecedora estava em situação regular junto ao Fisco estadual e verificar a correção da emissão da nota fiscal de aquisição, o que foi observado pela Autuada.

Questionam os efeitos retroativos de um ato declaratório de inidoneidade, sustentando que nem o Fisco, que tem poderes fiscalizatórios, tinha ciência da regularidade da fornecedora, não pode vir, depois que tomou ciência, dar ao citado ato declaratório efeitos retroativos, de forma a desconsiderar um ato jurídico perfeito.

Assecuram que a consulta ao sistema eletrônico (chave de acesso, código de barras e autorização do DANFE) é a melhor forma de verificar se o fornecedor se encontra regular perante o Fisco Estadual, o que foi verificado pela empresa autuada e se constatou que a época das aquisições a fornecedora encontrava-se idônea.

São reproduzidos excertos de jurisprudência e doutrina com intuito de corroborar a tese da defesa.

Requerem, ao final, a procedência da impugnação.

São colacionadas às fls. 211/256 cópias dos DANFES referentes à citada empresa Indústria Brasileira de Cereais Ltda.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação de fls. 260/267, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 272/291, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência do lançamento.

---

### ***DECISÃO***

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

### **Da Preliminar**

#### **Da Nulidade do Auto de Infração**

Não procedem os argumentos da Defesa de nulidade do lançamento tendo em vista que o presente Auto de Infração - AI foi lavrado com observância de todos os requisitos previstos na legislação pertinente.

Sobre as intimações fiscais que sucederam o AIAF, a emissão deste e a intimação da lavratura do Auto de Infração - AI, deixou consignado a Fiscalização o seguinte:

A Impugnante requer a nulidade do Auto de Infração por considerar que o procedimento fiscal não observou as determinações da legislação pertinente (Decreto 44.747/2008 – RPTA/MG) principalmente no que tange à ausência do Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF.

Improcedente a afirmação da Impugnante, pois o Auto de Início de Ação Fiscal foi devidamente lavrado, e, após tentativas de entrega pessoal, foi publicado no Diário Oficial do Estado de MG em 11/04/2017 (fls. 12)

Cumpre ressaltar inicialmente que, o contribuinte se encontra “desaparecido” desde 27/03/2017, fato comprovado “in loco” pela fiscalização e formalizado através do Auto de Constatação e a DECA de bloqueio (fls. 135 a 137).

Assim, a publicação do Auto de Início de Ação Fiscal foi o meio encontrado para comunicar ao contribuinte sobre o procedimento fiscalizatório. A publicação ocorreu em 11/04/2017, posteriormente ao bloqueio da inscrição estadual do Autuado.

Ademais, a fiscalização enviou um e-mail para a empresa contábil responsável comunicando sobre a publicação do AIAF (fls.13), sem nenhuma resposta da mesma.

O art. 70, §§ 3º e 4º do Decreto 44.747/08 – RPTA, estabelece a validade do AIAF em 90 (noventa) dias, prorrogáveis por iguais e sucessivos períodos. Estabelece ainda que esgotado esse prazo é devolvido ao sujeito passivo a possibilidade de denúncia espontânea, que se não efetivada, ensejará a lavratura do Auto de Infração independentemente de lavratura de novo início de ação fiscal.

Destaca-se também que a data inicial da autuação foi em 10/05/2017, portanto, dentro do prazo de validade do AIAF (publicado em 11/04/2017). Os procedimentos de controle de qualidade e as dificuldades para intimação determinaram o recebimento do auto de infração somente em 24/01/2018 pelo sujeito passivo e coobrigado.

Dessa forma, resta comprovado que o presente Auto de Infração foi emitido dentro que prescreve a legislação estadual, mais especificamente o art. 89 do RPTA (Decreto 44.747/08) que trata dos requisitos mínimos do lançamento:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, verifica-se que foram observados todos os requisitos mínimos apontados na legislação, não cabendo a hipótese de nulidade do processo. (Grifou-se).

Com razão o Fisco, pois até a lavratura e cientificação do AIAF, em 11/04/17, o Contribuinte não estava sob ação fiscal. Portanto, qualquer denúncia de fatos irregulares poderia ser efetuada pela Autuada, nos termos do art. 207, do RPTA.

Art. 207 - O contribuinte poderá, mediante denúncia espontânea, procurar a repartição fazendária a que estiver circunscrito para comunicar falha, sanar irregularidade ou recolher tributo não pago na época própria, desde que não relacionados com o objeto e o período de ação fiscal já iniciada.

Da regra retrotranscrita, depreende-se que até a data do recebimento do AIAF não há ação fiscal, mesmo que Fisco esteja monitorando e/ou explorando as atividades (por meio de intimações fiscais, como no presente caso) e faça a análise de documentos relacionados com a escrita comercial e fiscal do contribuinte.

O AIAF é instrumento que, ao dar início à ação fiscal, serve para solicitar documentos a serem analisados, dar ciência do escopo da ação que será levada a efeito pelo Fisco e impede o contribuinte de praticar qualquer ato que leve à denúncia de fatos geradores de tributo e respectivas obrigações acessórias.

Como Fisco efetuou o lançamento nos termos da legislação, não ocorreu nenhuma ilegalidade que possa dar causa à nulidade do Auto de Infração. É certo, também, que no início das análises documentais foi concedido o direito à Autuada de alterar todos os procedimentos e denunciar-se em relação aos fatos ocorridos.

Destaca-se que a intimação do AIAF foi efetuada por meio de publicação no órgão oficial, tendo em vista que a Autuada não se encontrava em funcionamento conforme diligência fiscal (documentos de fls. 134/137).

Ademais, a Fiscalização tentou comunicar o início da ação fiscal ao escritório contábil que presta serviços contábeis à empresa autuada (fls. 13 dos autos) e não obteve resposta.

A Defesa também se equivoca ao interpretar a legislação tributária, requerendo a nulidade do lançamento por falta de prorrogação do prazo de 90 (noventa) de validade do AIAF. Não é o que prevê os §§ 3º e 4º do art. 70 do RPTA, *in verbis*:

Art. 70 - O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada. (...)

§ 3º O Auto terá validade por 90 (noventa) dias, podendo ser prorrogado por uma vez e por até igual período, pela autoridade fiscal, ou, automaticamente, por fatos que evidenciem a continuidade dos trabalhos, desde que

justificável em razão da extensão ou complexidade das tarefas de fiscalização.

§ 4º Esgotado o prazo previsto no parágrafo anterior, é devolvido ao sujeito passivo o direito a denúncia espontânea, o qual, entretanto, não exercido, ensejará a lavratura de AI, independentemente de formalização de novo início de ação fiscal. (Grifou-se).

O objetivo da norma retrotranscrita é limitar a atuação da Administração no tempo, para não perpetuar ações que impeçam o contribuinte de efetuar a denúncia espontânea.

No caso dos autos, o Fisco agiu rigorosamente de acordo com o disposto no § 4º do art. 70 do RPTA, que dispensa a emissão do AIAF para a lavratura no Auto de Infração - AI na hipótese do transcurso do prazo de validade do AIAF.

Destaca-se que a constituição do crédito tributário encontra-se disciplinada no Código Tributário Nacional - CTN e sua formalização encontra-se determinada no estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08.

Veja-se o que determina o art. 142 do Código Tributário Nacional:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Depreende-se da leitura do artigo retrotranscrito que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, a apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade aplicável.

Da análise dos presentes autos, em face das normas retrotranscritas, verifica-se que estão atendidos todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira, revelando a acusação fiscal e a penalidade correspondente, habilitando e oportunizando defesa plena.

A formalização do crédito tributário está regulamentada no RPTA, em seus arts. 85 e 89, *in verbis*:

DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

(...)

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refirã;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso;

O Auto de Infração, bem como os demais documentos que instruem a autuação, contém a descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão da autuação e as circunstâncias em que foi praticado, conforme disciplina o inciso IV do art. 89 do RPTA.

Ademais, constou no campo “Base legal/Infringências” do Auto de Infração, os dispositivos legais pertinentes.

Importante esclarecer que todos os prazos previstos na legislação processual administrativa, previstos no RPTA, foram devidamente seguidos para efeito de se estabelecer o contraditório entre as partes.

A garantia do devido processo legal compreende dois aspectos essenciais: o direito de ser ouvido e o direito de oferecer e produzir provas. No presente caso tais direitos foram respeitados.

Portanto, rejeita-se as prefaciais arguidas, pois o Auto de Infração ao contrário das alegações da Defesa, foi lavrado com todos os requisitos formais previstos no RPTA, permitindo aos Impugnantes a plena compreensão da natureza das infrações que lhes foram imputadas.

### **Do Mérito**

Passa-se à análise das irregularidades imputadas à Autuada.

#### **Item 01 do AI - Falta de recolhimento antecipado de ICMS:**

Este item do lançamento trata da constatação, no período de janeiro a setembro de 2016, da falta de recolhimento antecipado do ICMS devido nas saídas, em operação interestadual, com milho, contrariando o disposto no art. 85, inciso IV, *alínea “I”*, do RICMS/02 (Anexo 03 de fls. 17/42).

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

De acordo com o disposto no art. 85, inciso IV, *alínea “I”*, Parte Geral do RICMS/02, o momento do recolhimento do tributo nas operações interestaduais com milho e soja é o da saída da mercadoria do estabelecimento remetente. Examine-se:

Art. 85. O recolhimento do imposto será efetuado:

(...)

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

(...)

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

(...)

Verifica-se que a exigência do ICMS deu-se com observância à alíquota interestadual no percentual de 12% (doze por cento), prevista para as operações interestaduais destinadas a contribuinte do imposto.

Em síntese, alega a Defesa, quanto ao mérito do lançamento, a inconstitucionalidade do dispositivo retro, que fundamenta a exigência em exame. Advoga que o instituto em comento (pagamento antecipado do imposto) fere o comando constitucional da não-cumulatividade do imposto.

Em relação à alegada inconstitucionalidade dos dispositivos que fundamenta o lançamento, por força do disposto no inciso I do art. 110 do RPTA (art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75), não compete ao órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo.

Ademais, o abatimento de crédito do imposto no valor a ser pago no momento da saída interestadual de milho e soja somente seria possível na hipótese de previsão legal expressa. Na ausência de tal previsão, e com base na legislação em vigor, não é cabível o abatimento de qualquer crédito do imposto.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A pretensão da Defesa, portanto, é de que lhe seja autorizado descumprir a regra de antecipação do imposto na forma determinada legislação mineira, permanecendo apenas com a apuração mensal do ICMS.

Contudo, conforme já mencionado, tal pleito foge à competência deste Conselho de Contribuintes, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras, às quais se encontra este Órgão Julgador adstrito em seu julgamento.

Ressalta-se que a adoção de procedimento não previsto na legislação deve ser formalizada mediante regime especial para que possa substituir as regras previstas no Regulamento, se for o caso.

E nesse diapasão, ressalta-se que o art. 85, § 7º, do RICMS/02 atribui competência ao Secretário de Estado de Fazenda para alterar o prazo de recolhimento do imposto. Examine-se:

Art. 85.º recolhimento do imposto será efetuado:

(...)

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

Destaca-se, por fim, que o crédito de ICMS referente à aquisição pela Autuada das mercadorias autuadas (sujeitas ao recolhimento do ICMS por operação até o momento da saída) não restará prejudicado, pois poderá ser apropriado em sua escrita fiscal, sendo compensado com as operações sujeitas à apuração mensal do imposto ou ser transferido nos termos da legislação tributária pertinente.

A princípio, o saldo acumulado de ICMS em face da natureza das operações praticadas pela Autuada deve ser compensado com o débito do imposto na forma prevista no *caput* do art. 66 do RICMS/02:

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

Não sendo o caso, a legislação tributária prevê hipóteses de transferência ou utilização de eventual saldo credor de ICMS, que, em Minas Gerais, estão estabelecidas no § 2º do art. 65 e no Anexo VIII do RICMS/02.

Constata-se, pois, que a Autuada não possui autorização para apurar o imposto das saídas interestaduais de milho por meio de conta gráfica, mas, sim, deve recolhê-lo de forma antecipada, a cada operação, conforme previsto na legislação de regência para o período autuado.

Conveniente destacar que é incontroverso que não se está diante da majoração ou criação de exação, mas apenas na modificação do prazo de recolhimento, não havendo, portanto, nenhuma ofensa ao art. 150 da Constituição Federal de 1988, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

(...)

Portanto, a mera alteração da data de recolhimento não configura criação ou majoração de tributo.

Ademais, a simples alteração na data de vencimento do tributo não se encontra inserida no rol taxativo das disposições do art. 97 do Código Tributário Nacional - CTN, não se sujeitando, portanto, ao princípio da estrita legalidade, confira-se:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

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

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

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

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

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

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

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

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

Portanto, respeitado o art. 150, inciso I, da CR/88, bem como o art. 97 do CTN, é perfeitamente válido o ato normativo regulamentar do poder tributante que altera, mesmo antecipando, a data de recolhimento de determinado tributo.

Registra-se que este Conselho de Contribuintes já analisou vários lançamentos referentes a mesma discussão travada nestes autos, oportunidade que entendeu pela procedência do lançamento. Cita-se, por exemplo, o seguinte acórdão:

**ACÓRDÃO: 22.372/17/3ª**

**RITO: ORDINÁRIO**

**PTA/AI: 01.000562969-57**

EMENTA

ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO – OPERAÇÃO INTERESTADUAL. CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO DO ICMS EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM SOJA E MILHO, CONTRARIANDO O DISPOSTO NO ART. 85, INCISO IV, ALÍNEA “L” DO RICMS/02, QUE EXIGE O RECOLHIMENTO A CADA OPERAÇÃO, NO MOMENTO DA SAÍDA DA MERCADORIA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO DO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Sobre este item do lançamento, deixou consignado a Fiscalização:

As alegações na defesa do Impugnante não coincidem com as constatações da fiscalização:

- Não obstante constar a “industrialização” (beneficiamento) como objeto social da autuada, não havia meios para sua efetivação, pois o endereço da sede da empresa, era uma pequena sala comercial;
- A maior parte dos produtos não era adquirido de produtores rurais, mas sim de empresas do Estado do Mato Grosso;
- O produto “milho” era enviado diretamente do fornecedor do Mato Grosso para o seu único cliente, a empresa “Ingredion Brasil Ingredientes Industriais”, filiais sediadas no Paraná e São Paulo;
- As isenções previstas no Anexo I e os diferimentos previstos no Anexo II do RICMS/MG para o produto “milho”, não se aplicam às entradas e saídas interestaduais;
- Não há previsão legal para aproveitamento de crédito presumido para o produto e a operação em questão;
- As DAPI’S do período foram enviadas com dados divergentes das NFE’S, com informações e valores na coluna “Outros Créditos” sem comprovação.

De acordo com o disposto no art. 85, inciso IV, alínea “I” do RICMS/02, o momento de recolhimento do tributo nas operações interestaduais com milho ou soja é o da saída da mercadoria do estabelecimento remetente:

( . . . )

Dessa forma, não há previsão legal para a apuração do imposto das saídas interestaduais do produto “milho” por meio de conta gráfica, mas sim o dever de recolhê-lo de forma antecipada, a cada operação, conforme previsto na legislação.

O abatimento de crédito do imposto no valor a ser pago no momento da saída interestadual de milho seria possível na hipótese de previsão legal expressa.

Não há violação ao princípio da não cumulatividade, pois os créditos corretamente escriturados, não foram descaracterizados, mas podem permanecer na escrita fiscal do contribuinte para fins de aproveitamento futuro nas hipóteses previstas na legislação.

Entretanto, conforme já foi abordado, a escrita fiscal do contribuinte apresentava divergências não explicadas na defesa do contribuinte. Note-se que houve duas intimações da fiscalização (fls. 15 e 16) para a correção das informações do SPED e DAPI'S e nenhuma ação concreta foi realizada pela Impugnante.

Correta, portanto, a exigência do imposto e da Multa de Revalidação, em razão da falta de recolhimento do imposto devido de forma antecipada, estando tal penalidade prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75:

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

(...)

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

**Item 02 do AI: aproveitamento indevido de créditos de ICMS cuja origem (notas fiscais de entradas) não foi apresentada mesmo após intimação fiscal:**

Versa também o lançamento sobre a acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro a agosto de 2016, lançados no campo “Outros Créditos” – 71 da Declaração de Apuração e Informação do ICMS - DAPI, no valor total de R\$ 5.191.138,12 (cinco milhões, cento e noventa e um mil, cento trinta e oito reais e doze centavos), cuja origem (notas fiscais de entradas) não foi apresentada ao Fisco, mesmo após intimação fiscal.

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

Consta dos autos cópias das Declarações de Apuração e Informação de ICMS - DAPIs contendo o lançamento de outros créditos de ICMS no campo 71 da DAPI, objeto deste item do lançamento, transcrita à fl. 286.

Registra-se, por oportuno, que a Fiscalização deixou consignado no relatório do AI e às fls. 05/06 (relatório fiscal) relato sobre a escrita fiscal da empresa autuada, da qual resultava em pequenos saldos devedores ou credores no período autuado. Destacou ainda que a Autuada transmitia as informações fiscais, por meio do Sistema de Processamento Eletrônico de Dados (SPED) e DAPIs, de forma incompleta ou com informações divergentes, bem como sobre intimações fiscais pelas quais eram

solicitadas à Autuada comprovações das operações realizadas e correção dos arquivos eletrônicos.

Salientou a Fiscalização que a Autuada, por não atender as intimações fiscais retro, foi submetida a um Regime Especial de Controle de Fiscalização (Anexo 7 – fls. 66/74 dos autos).

E, após a assinatura do referido regime especial, o contribuinte cessou suas atividades, sendo constatado o desaparecimento do contribuinte, motivo pelo qual procedeu-se ao bloqueio, para posterior cancelamento da inscrição estadual, conforme documentos constantes do Anexo 11 dos autos (fls. 134/137).

A Fiscalização, nesse relato, citou a empresa fornecedora da Autuada “Indústria Brasileira de Cereais Ltda - CNPJ 15.280.849/0001-33”, à qual foi declarada inabilitada pelo Fisco de origem.

Contudo, como se verifica das DAPIs de fls. 75/129, da intimação de fls. 131 e do Anexo 10 “Planilhas Demonstrativo de Cálculo do ICMS e Multas 2016” (de fls. 133, é objeto de estorno de créditos, nestes autos, apenas os valores lançados no campo 71 (“outros créditos”) da DAPI.

Dessa forma, os extensos argumentos trazidos na peça de defesa acerca dos efeitos de atos de inidoneidade, com transcrição de jurisprudência e doutrina, da suposta ocorrência das operações realizadas com a empresa Indústria Brasileira de Cereais Ltda, dentre outros, fogem à acusação fiscal em exame, como bem destacado pela Fiscalização:

Destaca-se também que não houve no presente Auto de Infração o estorno dos créditos das notas fiscais remetidas pela empresa “Indústria Brasileira de Cereais Ltda”, CNPJ 15.280.849/0001-33 por inidoneidade. Portanto, a fiscalização não irá tecer defesa para as alegações do Impugnante sobre a questão. (Grifou-se)

Assim, não cabe discussão a respeito dos argumentos dos Impugnantes em relação a este item do lançamento.

Noutro viés, não foram colacionadas aos autos as notas fiscais/comprovações referentes aos valores de “outros créditos” de ICMS lançados no campo 71 da DAPI.

Vale ressaltar que consta às fls. 131 dos autos intimação fiscal datada de 08/08/17 pela qual a Fiscalização intimou a empresa autuada para que fossem justificados os valores lançados a título de “outros créditos” na DAPI. Contudo, ela ficou-se inerte.

Destaca-se que a Defesa não teceu qualquer comentário acerca dos “outros créditos” lançados na DAPI objeto deste item do lançamento.

Verifica-se, pois, que os Impugnantes não se desincumbiram devidamente do ônus de demonstrar os fatos constitutivos do direito, consoante determinação do art.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

373, inciso I do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015), a saber:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

(...)

Vale dizer que a apropriação de créditos do imposto requer a idoneidade da documentação fiscal e a comprovação inequívoca de que as operações efetivamente ocorreram, o que não ocorreu nos presentes autos.

Destaca-se que as os créditos de ICMS ora estornados perfazem o montante de R\$ 5.191.138,12 (cinco milhões, cento e noventa e um mil, cento trinta e oito reais e doze centavos), lançados em 8 (oito) meses da DAPI de 2016, cuja origem (notas fiscais de entradas) não foi apresentada ao Fisco, após intimação fiscal e sequer na impugnação apresentada contra o lançamento.

Nesse diapasão, importante destacar que o art. 23 da Lei Complementar (LC) nº 87/96 e o art. 30 da Lei nº 6.763/75 estatuem que o direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, está condicionado à idoneidade da documentação, sendo que a apropriação indevida de créditos enseja recolhimento a menor do imposto.

Da mesma forma o art. 69 do RICMS/02 prescreve nessa mesma linha de condicionantes legais para o creditamento do imposto. Examine:

Art. 69. O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou os bens ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidas na legislação.

Parágrafo único. O crédito somente será admitido após sanada a irregularidade por ventura existente no documento fiscal.

No caso em exame, observa-se que os Impugnantes não trouxeram aos autos, com a impugnação, qualquer elemento a comprovar a legitimidade dos créditos do imposto lançados no campo 71 da DAPI, que ora se questiona.

Ao contrário, na oportunidade, a Defesa apresentou extensos argumentos estranhos à acusação fiscal.

Diante do exposto, resta caracterizada a infringência à legislação tributária, estando demonstradas as exigências e o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo os Impugnantes apresentado prova capaz de elidir o feito fiscal, legítima é a acusação em comento.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Foi, também, exigida, corretamente, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da referida lei que tem a seguinte redação:

Art. 55 (...)

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

### **Da sujeição passiva:**

Como relatado, foi eleito corretamente para o polo passivo da obrigação tributária, além da empresa autuada, o titular da empresa individual de responsabilidade limitada (EIRELI), nos termos do disposto nos arts. 135, inciso III, do CTN e 21, §2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75:

#### **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:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

#### **Lei nº 6.763/75:**

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

II - O diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

(...)

Verifica-se que responde solidariamente pelo crédito tributário em exame o titular da empresa individual de responsabilidade limitada (EIRELI), que efetivamente é quem participa das deliberações e nos negócios sociais da empresa.

No caso dos autos, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei para o efeito de extensão da responsabilidade tributária, sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira, em consonância com entendimento do STJ para a responsabilização solidária dos sócios.

Induvidoso, no caso, que o Coobrigado tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, no período que exerceram a gestão da empresa, sendo certo que as irregularidades constatadas caracterizam a intenção de fraudar o Fisco mineiro e fundamenta a inclusão dele para o polo passivo da obrigação tributária.

Reitera-se, por oportuno, que a responsabilidade solidária das pessoas arroladas no Auto de Infração está prescrita na Lei nº 6.763/75, em conformidade com os requisitos do CTN.

Quanto às assertivas referentes ao pretense efeito confiscatório da multa cominada, cumpre frisar 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) e as multas foram exigidas nos termos dispostos na Lei nº 6.763/75.

No tocante ao pedido de aplicação do permissivo legal, para cancelamento ou redução da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, nos termos do § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, cumpre registrar que o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, em razão da vedação constante dos itens 3 e 5 do § 5º do mesmo dispositivo legal:

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

(...)

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

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

(...)

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

5. de aproveitamento indevido de crédito;

(...)

Também não procede o pleito da Defesa de aplicação das disposições do parágrafo único do art. 100 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Como se vê, no presente caso, não se verifica nenhuma das hipóteses que possam atrair a aplicação da norma supra (parágrafo único do artigo retro).

Dessa forma, de todo o exposto, verifica-se que restaram caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, 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 CC/MG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

**Sala das Sessões, 12 de julho de 2018.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior**  
**Presidente**

**Maria Vanessa Soares Nunes**  
**Relatora**

CS/T

23.014/18/1ª