

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

---

Acórdão:	25.084/25/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.004158507-52	
Impugnação:	40.010159392-19	
Impugnante:	Jeová Comercialização de Cereais Ltda IE: 004583065.00-45	
Coobrigada:	Bárbara Beatriz Cunha Naves Pereira CPF: 100.417.866-29	
Proc. S. Passivo:	Adriel Gonçalves Nascimento	
Origem:	DF/Uberlândia	

---

***EMENTA***

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

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO SEM ORIGEM.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos do imposto, originários de notas fiscais de entrada registradas na escrituração fiscal, em relação às quais não foi comprovada a efetiva ocorrência das operações. Infração caracterizada. Exigências do ICMS não recolhido, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso IV c/c § 2, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve ser adequada a Multa Isolada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei, com redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional - CTN.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

---

***RELATÓRIO***

A autuação versa sobre a apropriação indevida de créditos de ICMS por parte da Autuada, lançados em sua Escrituração Fiscal Digital (EFD/SPED), provenientes de notas fiscais de entrada que não tiveram sua origem comprovada, no período de junho de 2023 a setembro de 2024.

Esclarece a Fiscalização que a Autuada, mesmo intimada, não apresentou documentos que comprovassem a real e efetiva ocorrência das operações questionadas.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso IV c/c o § 2º, inciso I do citado artigo, ambos da Lei nº 6.763/75.

A sócia-administradora foi eleita para o polo passivo da obrigação tributária de acordo com o disposto no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação ao presente e-PTA e requer, ao final, a procedência da impugnação.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em sede de manifestação fiscal, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência do lançamento.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 1.074/1.097, 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, em grande parte, os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

### **Da Preliminar**

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

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de alegados vícios no lançamento.

Alega que o Auto de infração violou a determinação do art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN porque não indicou de forma clara e precisa todos os elementos que devem constar no documento que formaliza o lançamento, fazendo-se necessária, ainda, a indicação clara e precisa da norma tributária impositiva incidente.

Nesse sentido, argumenta que (I) a autuação versa sobre estorno de crédito indevido, no entanto consta do quadro demonstrativo do crédito tributário como ICMS a pagar e (II) a planilha de Excel elaborada pela Fiscalização, denominada “Demonstrativo de Estorno”, não discrimina claramente as operações, simplesmente as discrimina como legendas 2,3 e 4.

Contudo, conforme depreende-se da leitura do art. 142 do CTN, citado pela Defesa, o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização:

CTN

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.

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.

O Auto de Infração é acompanhado de Relatório Fiscal Complementar detalhado que explica como se deu a constatação da irregularidade pela Fiscalização, a apuração do crédito tributário, as infringências cometidas e as penalidades exigidas.

Assim, não há que se falar em ofensa ao art. 142 do CTN, como pretende fazer crer a Impugnante, pois o Fisco determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, nos termos estabelecidos na legislação vigente, identificou corretamente o Sujeito Passivo da obrigação tributária, assim como aplicou de forma escoreita a penalidade cabível.

A Impugnante defende que a autuação versa sobre estorno de crédito indevido, no entanto consta do quadro demonstrativo do crédito tributário como ICMS a pagar.

Ora, em razão da legislação do ICMS, o aproveitamento indevido de crédito acarreta, por consequência, o recolhimento a menor do imposto.

Como bem esclarecido pelo Fisco, o procedimento fiscal se pautou na redação do art. 160 do RICMS/23 (art. 195 do RICMS/02), indicado no Auto de Infração e que estabelece expressamente que, nos casos envolvendo aproveitamento indevido de créditos de ICMS, os valores indevidamente apropriados serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora e das penalidades previstas na legislação tributária.

Registre-se que tal questão se confunde com o mérito, e assim será tratada.

Quanto ao argumento de que o “Demonstrativo de Estorno” não discrimina claramente as operações, simplesmente as discrimina como legendas 2,3 e 4, melhor sorte não lhe assiste.

O demonstrativo é bastante claro ao discriminar todas as operações em que houve apropriações indevidas de crédito de ICMS, por nota fiscal, bem como esclarece

os motivos pelos quais os créditos foram considerados indevidos, o que é explicado exatamente por meio das legendas citadas pela Defesa.

O Fisco detalha, tanto nas planilhas de apuração do crédito tributário, como no Relatório Fiscal Complementar, quais legendas (motivos pelos quais os créditos foram considerados indevidos) são aplicadas para cada uma das operações.

A relação das notas fiscais autuadas e a apuração dos créditos indevidamente apropriados estão demonstrados nas planilhas que compõem o Anexo 2 do Auto de Infração.

Consta de referidas planilhas do Anexo 2 as mencionadas legendas com detalhamento dos motivos apontados pelo Fisco para a não comprovação da real e efetiva ocorrência das operações, o que está detalhado às págs. 02/04 do Relatório Fiscal Complementar, não assistindo nenhuma razão à Impugnante em suas alegações.

Verifica-se, assim, 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 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, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos às Autuadas todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

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

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a apropriação indevida de créditos de ICMS, lançados na Escrituração Fiscal Digital (EFD/SPED), provenientes de notas fiscais de entrada que não tiveram sua origem comprovada, no período de junho de 2023 a setembro de 2024.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso IV, c/c o § 2º, inciso I, do citado artigo, ambos da Lei nº 6.763/75.

A sócia-administradora foi eleita para o polo passivo da obrigação tributária de acordo com o disposto no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se, de início, que a Impugnante requer a realização de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

Nesse sentido, assim prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

RPTA

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

(...)

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

Em relação à irregularidade apurada, consta dos autos que, mesmo intimada, a Autuada não apresentou documentos que comprovassem a real e efetiva ocorrência das operações questionadas.

A relação das notas fiscais autuadas e a apuração dos créditos indevidamente apropriados estão demonstrados nas planilhas que compõem o Anexo 2 do Auto de Infração.

Consta, ainda, do Anexo 2, legendas com detalhamento dos motivos apontados pelo Fisco para a não comprovação da real e efetiva ocorrência das operações, o que está detalhado às págs. 02/04 do Relatório Fiscal Complementar.

A Impugnante inicia sua peça de defesa afirmando exercer a atividade de corretagem, compra e venda de milho e sorgo em grãos, adquirindo tais mercadorias e revendendo para produtores rurais e armazéns gerais e que efetivamente adquiriu e comercializou os milhos e sorgo em grãos lastreados nas notas fiscais de entrada e saída analisadas pela Fiscalização.

Argumenta que o creditamento do ICMS se dá de forma escritural e que a Autuada não tem o dever de comprovar o pagamento de ICMS devido pelos seus fornecedores.

Destaca que não há no Auto de Infração declaração de inidoneidade dos documentos fiscais que lastream os créditos do imposto e que parte dos fornecedores tiveram suas inscrições suspensas após o período em que ocorreram as operações autuadas.

Alega que parte das operações autuadas foram realizadas com Armazéns Gerais e, nessas operações, o sorgo e o milho não são transportados, uma vez que há apenas saída simbólica da mercadoria, devendo ser observado o que estabelece o art. 77 do Anexo VIII, da Parte I, do RICMS/23, assim, o Fisco, ao exigir o comprovante de transporte da mercadoria, teria deixado de observar a realidade fática das operações.

Contudo, os argumentos da Defesa não têm o condão de afastar a acusação fiscal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registra-se, de início, que as irregularidades constatadas pelo Fisco não são em razão da utilização de notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, tampouco pela falta de recolhimento antecipado do ICMS na origem.

A autuação em exame pauta-se na falta de comprovação da real e efetiva ocorrência das operações descritas nos documentos fiscais, nos quais houve o destaque de ICMS ora estornado.

Importante destacar, pela importância, que em nenhum momento da Impugnação foi abordado o cerne da presente acusação fiscal, qual seja, a falta de comprovação de pagamento a seus fornecedores, devido pelas supostas aquisições de mercadorias.

Lado outro, o conjunto de elementos verificados pela Fiscalização corroboram a constatação fiscal de não comprovação da efetiva existência das operações como consignadas nos documentos fiscais autuados.

Explica a Fiscalização que a Autuada não se manifestou, nem apresentou documentos que comprovassem (I) o pagamento a seus supostos fornecedores pelas mercadorias adquiridas, (II) o efetivo transporte das mercadorias, (III) o recolhimento do ICMS sobre a prestação de serviço de transporte e (IV) o pagamento do imposto na origem nos casos de suposta operação de aquisição de tais mercadorias.

Diante da falta de apresentação pela Autuada de documentos que atestasse a realização das operações questionadas, o Fisco inferiu a inócorência dessas operações, fato que motivou a lavratura do Auto de Infração, para estornar o crédito do imposto apropriado indevidamente, mediante exigências do ICMS não recolhido e penalidades cabíveis.

Traz-se à colação os seguintes esclarecimentos contidos no relatório fiscal anexo ao Auto de Infração:

As operações discriminadas no Anexo 2 deste auto de infração, não foram comprovadas pela autuada pelos seguintes motivos, conforme legendas apontadas no Anexo 2 dos autos:

- A) As notas fiscais cuja legenda é "1", não foi comprovada a operação, pois não foi apresentado o documento necessário ao acobertamento do transporte das mercadorias. Trata-se de vendas de mercadorias em operações de "venda a ordem", supostamente realizadas por fornecedores dos Estados de Tocantins e Piauí, para a empresa autuada, e cujo CFOP utilizado nas notas de simples faturamento (nota escriturada pela autuada) foi 6120, que não são os documentos hábeis ao acobertamento do transporte das mercadorias. Neste tipo de operação, o transporte da mercadoria deve ser acobertado através de uma nota fiscal de remessa, que deveria ter sido emitida pelo "vendedor remetente" nos termos da legislação vigente nos Estados, e, cujo CFOP seria 6923. Para

estas operações de venda a ordem, a legislação dos Estados obedece ao que determina o Art. 40, §3º, item "2", alínea "a", do Convênio SIFIEF S/Nº de 15/12/1970. Mesmo intimada (vide item 3.4.2 da intimação de 13/12/2024, entregue juntamente com o AIAF 10.00052886.71), a autuada não comprovou o recebimento da mercadoria, pois não escriturou e nem apresentou as referidas notas de "remessa por conta e ordem de terceiros". O artigo 406, §3º, inciso II, alínea "a", do RICMS do Estado de Tocantins, aprovado pelo Decreto 2.912/2006, determina que o "vendedor remetente" deve emitir nota fiscal em nome do destinatário (autuada) para acobertar o transporte da mercadoria, e, na nota, deve ser indicado além dos requisitos exigidos, no campo natureza da operação a expressão "Remessa de mercadoria por conta e ordem de terceiros". Além disso, a nota fiscal deve conter o número, série e data da Nota Fiscal de simples faturamento emitida pelo "adquirente originário", bem como o nome do seu emitente, endereço e números de inscrição estadual e no CNPJ/MF. Conforme previsto no artigo 84, inciso II, alínea "a", do Anexo VIII, do RICMS do Piauí, aprovado pelo Decreto 21866/2023, em caso de operações de vendas à ordem, também há necessidade de emissão de nota fiscal para acompanhar o transporte da mercadoria, do "vendedor remetente" até o destinatário (no presente caso é a autuada);

- B) As notas fiscais do Anexo 2 dos autos, que possuem legenda "2", não foram comprovadas as operações, em razão de que a autuada não apresentou documentos comprovando o pagamento das mercadorias adquiridas dos supostos fornecedores, conforme solicitado pelo Fisco no item 3.1 da intimação de 13/12/2024, entregue juntamente com o auto de início de ação fiscal nº10.000052886.71;
- C) As notas fiscais do Anexo 2 dos autos, que possuem legenda "3", não foram comprovadas as operações, pois, a autuada não apresentou documentos comprovando o transporte das mercadorias da suposta origem até o estabelecimento da autuada, conforme solicitado pelo Fisco no item 3.2 da intimação de 13/12/2024, entregue juntamente com o auto de início de ação fiscal nº10.000052886.71;
- D) Relativamente às notas fiscais do Anexo 2 dos autos, que possuem legenda "4", não houve apresentação pela autuada, de comprovantes de

pagamentos do ICMS sobre as supostas prestações de serviços de transporte ocorridas nas operações descritas nas notas fiscais, nem comprovante de pagamento do ICMS na origem sobre a suposta operação de aquisição do milho/sorgo, conforme solicitado pelo Fisco no item 3.3 da intimação de 13/12/2024, entregue juntamente com o AIAF 10.000052886.71. Intimada, a autuada resumiu a dizer que seus fornecedores possuem regime de débito e crédito (vide resposta no Anexo 1 dos autos). Ainda assim, a empresa poderia ter feito prova do pagamento do imposto na origem, mas não fez. Além disso, diversas legislações, determinam a exigência de pagamento antecipado de ICMS sobre prestação de serviço de transporte realizado por transportadores não inscritos, e sobre operações interestaduais com grãos. Exemplo: o artigo 64-A, inciso IV, do RICMS do Estado do Maranhão, determina o pagamento antecipado do ICMS nas operações interestaduais com sorgo e milho, e, o §2º, do art. 65, do mesmo RICMS/MA, determina que o comprovante de recolhimento deve acompanhar a mercadoria juntamente com a nota fiscal.

Portanto, o conjunto de elementos demonstrados nos autos pelo Fisco permitem concluir que as operações descritas nas NF-es autuadas não ocorreram de fato.

É importante destacar que, conforme se verifica da coluna “A” (Legenda de Motivos da Não Comprovação das Operações e do Direito ao Crédito) da planilha de apuração do crédito tributário (Anexo 2 do Auto de Infração) que as legendas 2 e 3 constam em todas as operações autuadas, fato suficiente para comprovar a acusação fiscal.

Ressalta-se a decisão judicial - Recurso Extraordinário – RE nº 1.148.444/MG do Superior Tribunal de Justiça – STJ - que condiciona o aproveitamento de crédito de ICMS destacado em documento fiscal à comprovação da ocorrência das operações de compra e venda:

RE Nº 1.148.444/MG

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. CRÉDITOS DE ICMS. APROVEITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE). NOTAS FISCAIS POSTERIORMENTE DECLARADAS INIDÔNEAS. ADQUIRENTE DE BOA-FÉ.

1. O COMERCIANTE DE BOA-FÉ QUE ADQUIRE MERCADORIA, CUJA NOTA FISCAL (EMITIDA PELA EMPRESA VENDEDORA) POSTERIORMENTE SEJA DECLARADA INIDÔNEA, PODE ENGENDRAR O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO DO ICMS PELO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE, UMA VEZ DEMONSTRADA A VERACIDADE DA COMPRA E VENDA EFETUADA, (...)

(...)

Nesse sentido, não socorre a Impugnante as argumentações no sentido de que não há no Auto de Infração declaração de inidoneidade dos documentos fiscais que lastrearam os créditos do imposto e que parte dos fornecedores tiveram suas inscrições suspensas após o período em que ocorreram as operações autuadas.

Pois bem, *a priori*, importante ressaltar que o direito ao crédito do imposto está juridicamente condicionado a que as mercadorias tenham sido recebidas pelo estabelecimento destinatário e que os documentos fiscais sejam idôneos, nos termos do art. 35 do RICMS/23 (art. 69 do RICMS/02), requisitos esses que não restaram demonstrados no presente caso:

### RICMS/02

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.

(...)

### RICMS/23

Art. 35 - 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.

(...)

Vale mencionar que o direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias, está condicionado à idoneidade da documentação, como disposto no *caput* do art. 23 da Lei Complementar (LC) nº 87/96:

### Lei Complementar nº 87/96

Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

(...)

(Grifou-se)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por sua vez, o *caput* do art. 30 da Lei nº 6.763/75 vincula o direito ao crédito a uma formulação mais detalhada de idoneidade da documentação, descrevendo-a como “*idoneidade formal, material e ideológica da documentação*”. Veja-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 30. O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o serviço, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação.

(...)

(Grifou-se)

Tais dispositivos legais, alicerçados na Constituição da República de 1988 – CR/88, deixam claro que o crédito a ser compensado com o débito para apuração do imposto devido, está vinculado à que se tenha ocorrido operação anterior. Tal norma busca impedir a conduta ilícita do contribuinte que se utiliza de documentos fiscais irregulares com o intuito de reduzir a cobrança do imposto regularmente devido.

Provada a irregularidade, de que as notas fiscais de entrada objeto de autuação não se referem a operações que ocorreram de fato, é vedado o direito ao respectivo crédito de ICMS, nos termos do art. 70, inciso V, do RICMS/02 (art. 39, inciso V, do RICMS/23), salvo prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago. Confira-se:

RICMS/02

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

(...)

V - a operação ou a prestação estiverem acobertadas por documento fiscal falso, ideologicamente falso ou inidôneo, salvo prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago;

(...)

IX - o pagamento do imposto na origem não for comprovado, na hipótese de exigência prevista na legislação tributária;

(...)

(Grifou-se)

RICMS/23

Art. 39 - Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - a operação ou a prestação estiverem acobertadas por documento fiscal falso, ideologicamente falso ou inidôneo, salvo prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago;

(...)

VIII - o pagamento do imposto na origem não for comprovado, na hipótese de exigência prevista na legislação tributária;

(...)

(Grifou-se)

Cabe destacar que, constatada a falsidade ou a inidoneidade de documento fiscal, a ação fiscal independe de ato declaratório prévio que o tenha considerado falso ou inidôneo e que os documentos falsos, ideologicamente falsos ou inidôneos fazem prova apenas a favor do Fisco, nos termos do art. 135 do RICMS/02 (art. 99 do RICMS/23), *in verbis*:

### RICMS/02

Art. 135 - Os documentos falsos, ideologicamente falsos ou inidôneos fazem prova apenas a favor do Fisco.

Parágrafo único - Constatada a falsidade ou a inidoneidade de documento fiscal, nos termos dos artigos anteriores, a ação fiscal independe de ato declaratório prévio que o tenha considerado falso ou inidôneo.

### RICMS/23

Art. 99 - Os documentos falsos, ideologicamente falsos ou inidôneos fazem prova apenas a favor do Fisco.

Parágrafo único - Constatada a falsidade ou a inidoneidade de documento fiscal, nos termos desta seção, a ação fiscal independe de ato declaratório prévio que o tenha considerado falso ou inidôneo.

(...)

Ademais, repita-se que as irregularidades constatadas pelo Fisco não são em razão da utilização de notas fiscais declaradas ideologicamente falsas.

A autuação em exame pauta-se na falta de comprovação da real e efetiva ocorrência das operações descritas nos documentos fiscais, nos quais houve o destaque de ICMS ora estornado.

O Fisco baseou-se no conjunto probatório que compõe o Auto de Infração, conforme relatado.

Ademais, por não corresponderem à real operação, as notas fiscais são consideradas documentos ideologicamente falsos, conforme o disposto na legislação tributária. Veja-se:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei n. 6.763/1975

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

(...)

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

(...)

II - ideologicamente falso:

a) o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

a.1 - que tenha sido extraviado, subtraído, cancelado ou que tenha desaparecido;

a.2 - de contribuinte que tenha encerrado irregularmente sua atividade;

a.3 - de contribuinte inscrito, porém sem estabelecimento, ressalvadas as hipóteses previstas em regulamento;

a.4 - que contenha selo, visto ou carimbo falsos;

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

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

(...)

Dessa forma, a inexistência de Atos Declaratórios em nada prejudica o presente trabalho fiscal nem atesta a idoneidade de um documento fiscal.

Conforme legislação pertinente e decisões deste Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG, a apropriação de créditos do imposto requer a idoneidade da documentação fiscal e da comprovação inequívoca de que as operações nela retratadas efetivamente tenham ocorrido, o que não se verifica nos presentes autos.

Depreende-se da legislação de regência que existem dois pressupostos básicos para o cumprimento do princípio da não cumulatividade, quais sejam, a existência efetiva da operação de compra e venda e a cobrança do imposto nessa operação.

Observa-se que o Fisco intimou a Autuada para que ela apresentasse os comprovantes de pagamentos das operações de aquisição das mercadorias objeto das notas fiscais do Auto de Infração, a fim de comprovar a ocorrência inequívoca das operações de compra de mercadorias das empresas emitentes dos documentos fiscais (item 3.1 do Termo de Intimação Fiscal anexado ao AIAF constante do e-PTA).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, a Defesa não logrou êxito em comprovar a real e efetiva ocorrência das operações descritas nos documentos fiscais autuados, como já mencionado.

Observa-se da Resposta à Intimação Fiscal (Anexo 1 do Auto de Infração) que a Autuada sequer respondeu ao referido item 3.1 da intimação fiscal.

O art. 195, *caput*, do RICMS/02 (bem como o art. 160 do RICMS/23) determina o estorno dos créditos ilegítimos ou indevidos, com exigência integral em Auto de Infração, acrescido de juros e multas, exatamente como procedeu a Fiscalização:

### RICMS/02

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.

(...)

Quanto à alegação da Defesa de que a Autuada não tem o dever de comprovar o pagamento de ICMS devido pelos seus fornecedores, de plano, constata-se que tal discussão é irrelevante no presente caso, uma vez que a acusação fiscal não versa sobre aproveitamento indevido de crédito do ICMS em decorrência da falta de recolhimento antecipado do ICMS na origem.

A autuação em exame pauta-se, repita-se, na falta de comprovação da real e efetiva ocorrência das operações descritas nos documentos fiscais, evidenciada, principalmente, pela falta de comprovação de pagamentos aos supostos fornecedores e entrada das mercadorias em território mineiro.

A Impugnante alega que parte das operações autuadas foram realizadas com Armazéns Gerais e, nessas operações, o sorgo e o milho não são transportados, uma vez que há apenas saída simbólica da mercadoria, devendo ser observado o que estabelece o art. 77 do Anexo VIII, da Parte I do RICMS/23, assim, o Fisco, ao exigir o comprovante de transporte da mercadoria, teria deixado de observar a realidade fática da operação.

Veja-se o dispositivo mencionado pela Defesa:

### RICMS/23

Art. 77 - Na saída de mercadoria para entrega em armazém-geral localizado na mesma unidade da Federação do estabelecimento destinatário, este será considerado depositante e será observado o seguinte:

I - o remetente emitirá nota fiscal com os requisitos exigidos e a indicação:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) do estabelecimento depositante, como destinatário;

b) do valor e da natureza da operação;

c) do local de entrega: nome, endereço e números de inscrição estadual e no CNPJ do armazém-geral;

d) do imposto, se devido;

II - o armazém-geral deverá:

a) escriturar a nota fiscal que acobertou o trânsito da mercadoria;

b) apor, no DANFE da nota fiscal referida na alínea "a", a data da entrada efetiva da mercadoria, remetendo o documento ao estabelecimento depositante;

III - o estabelecimento depositante deverá:

a) escriturar a nota fiscal, no prazo de dez dias, contado da entrada efetiva da mercadoria no armazém-geral;

b) emitir nota fiscal relativa à saída simbólica, no prazo de dez dias, contado da entrada efetiva da mercadoria no armazém-geral, na forma do art. 71 desta parte, mencionando o número e a data do documento fiscal emitido pelo remetente;

c) enviar a nota fiscal emitida na forma da alínea "b" ao armazém-geral, no prazo de cinco dias, contado da sua emissão;

IV - o armazém-geral deverá acrescentar, na escrituração relativa ao lançamento previsto na alínea "a" do inciso II, o número, a série e a data da nota fiscal emitida na forma da alínea "b" do inciso III, nos termos dos ajustes previstos nos manuais e notas técnicas disponibilizados nos portais nacional e estadual do SPED;

V - todo e qualquer crédito do imposto, quando cabível, será conferido ao estabelecimento depositante.

Contudo, a Fiscalização informa que, analisando as notas fiscais autuadas, verificou que nenhuma das operações são provenientes de mercadorias vindo/retornando de armazéns gerais, sendo todas elas notas fiscais de compras de mercadorias e que foram escrituradas pela própria Autuada com os seguintes CFOPs: 2101 (Compra para industrialização ou produção rural), 2102 (Compra para comercialização) e 2120 (Compra para industrialização, em venda à ordem, já recebida do vendedor remetente).

Observa-se que todos os CFOPs são relativos a compras de mercadorias, o que pode ser facilmente observado na coluna "J" da planilha do Anexo 2 do Auto de Infração.

A Fiscalização salienta, ainda, que em resposta à intimação do Fisco, a Autuada esclareceu que não realiza industrialização de mercadorias, assim sendo, todas as operações autuadas são relativas a compras para comercialização (resposta à intimação fiscal constante do Anexo 1 do Auto de Infração).

Nota-se que nenhum dos CFOPs são relativos a retorno simbólico de armazém geral.

Registra-se, ainda, que em momento algum foi apontado objetivamente pela Defesa quais seriam as alegadas operações “*realizadas com Armazéns Gerais*”.

Importa reproduzir, por fim, as seguintes informações e análises apresentadas pelo Fisco que corroboram a acusação fiscal:

#### Manifestação Fiscal

A recorrente também não comprovou que parte das operações ocorreu conforme “...o que estabelece o art. 77 do Anexo VIII, parte I, do Decreto n. 48.589/2003”. Bom esclarecer que o Fisco não tem condições de verificar se o suposto armazém geral de Minas Gerais cumpriu o que determina os incisos II e IV, do art. 77, do Anexo VIII, abaixo descrito, tendo em vista que a impugnação não diz quais operações foram praticadas nos termos do referido art. 77 nem com qual armazém geral. No entanto, ainda que tivesse determinado que seu suposto fornecedor entregasse o produto adquirido em armazém geral de Minas Gerais para fins de depósito em nome da autuada, teria que comprovar que a operação de fato aconteceu. Para ter ocorrido conforme o citado artigo 77, deveriam ter sido observadas as normas nele estabelecidas e isso não se verifica conforme será explicado aqui, inclusive de forma exemplificativa.

(...)

Dizer que parte das operações ocorreram nos termos do dispositivo legal acima, significa dizer que a impugnante adquiriu a mercadoria através de alguma das notas fiscais relacionadas no Anexo 2 dos autos, mas a mercadoria foi enviada para um armazém geral estabelecido em Minas Gerais a mando da depositante (que seria a impugnante). Assim, teríamos três pessoas envolvidas na operação: o remetente da mercadoria que seria o suposto fornecedor da impugnante (emitente da nota relacionada no anexo 2 dos autos); o destinatário/depositante que seria a própria impugnante, e o armazém geral situado em Minas Gerais (mesma Unidade da Federação do destinatário) que teria recebido e armazenado a mercadoria adquirida pela impugnante. Nesta hipótese, nos termos do art. 77, caput e inciso I, acima transcritos, haveria o transporte da mercadoria do suposto

fornecedor até o local de entrega informado na nota fiscal (que na alegação da impugnante seria o armazém geral).

Nesta hipótese, as notas fiscais relacionadas no Anexo 2 deveriam ser emitidas conforme o inciso I do referido artigo 77. Ou seja, um dos requisitos é de que no corpo da nota fiscal, deveria haver a indicação “do local de entrega: nome, endereço e números de inscrição estadual e no CNPJ do armazém-geral”. No entanto, o Fisco não encontrou isso nas notas fiscais do Anexo 2 (vide notas exemplificativa nos anexos 3, 13 e 14 dos autos).

Como exemplo pode ser vista a nota fiscal nº 000000022 de 24/10/2023 emitida por (...). Analisando esta nota fiscal, observa-se que não há nenhuma menção nela de que a mercadoria seria descarregada em armazém geral. Não obstante isso, a impugnante deveria ter comprovado atendido à intimação fiscal e comprovar que pagou ao suposto fornecedor por esta mercadoria; que ela foi transportada do estabelecimento da (...) do Estado de Bahia para a estabelecimento da autuada; e que os ICMS sobre a prestação de serviço de transportes e da mercadoria foram pagos, mas nada foi apresentado pela impugnante no sentido de comprovar a operação. Observando a nota fiscal acima citada, também se constata que não há indicação do veículo nem do motorista que supostamente realizaram o transporte. Intimada, a empresa também não informou estes dados ao Fisco. Importante frisar que, sem a indicação na nota fiscal nº 000000022 de que a mercadoria seria entregue no armazém geral, se a operação de fato tivesse ocorrido, o transportador teria entregado a mercadoria no endereço do destinatário (impugnante), conforme descrito na nota fiscal. Ou seja, impugnante não comprovou que as operações com as notas fiscais relacionadas no anexo 2 dos autos poderiam ser entregues em armazém geral.

Ainda, na hipótese de que parte das operações tivessem se realizado conforme dispõe o artigo 77 acima transcrito, haveria necessidade de que a impugnante emitisse nota fiscal relativa à saída simbólica, no prazo de dez dias, contado da entrada efetiva da mercadoria no armazém-geral, mencionando o número e a data do documento fiscal emitido pelo remetente (art. 77, inciso III, alínea “b”). Ou seja, haveria necessidade de uma nota de remessa simbólica de mercadoria para o armazém geral fazendo menção à nota fiscal relacionada no anexo 2. Nota-se

que a impugnante também não apresentou qualquer prova de que isso tenha ocorrido.

Não obstante demonstrado acima que a impugnante não fez provas do que alegou, considerando que é a destinatária das mercadorias relacionadas nas notas do Anexo 2 e que o armazém geral deveria lhe remeter os documentos para fins de escrituração, há necessidade de comprovação das operações conforme intimação feita pelo Fisco, mas não ocorreu. Não houve comprovação do pagamento da mercadoria ao seu supostamente adquirida do “fornecedor” e, não houve comprovação da realização do suposto transporte entre a suposta empresa remetente de outro Estado e o suposto destinatário em Minas Gerais; também não houve comprovação de pagamento de ICMS relativo à prestação de serviço de transporte nem da operação com a mercadoria. Ou seja, a impugnante não fez provas de que as operações ocorreram.

(...)

Se uma empresa compra mercadorias cujos valores são tão expressivos como os das notas relacionadas no Anexo 2, se intimada, como não consegue apresentar documentos comprovando o pagamento das mesmas para que o Fisco possa verificar? Se de fato foram transportadas mercadorias de diversos Estados para a autuada, esta teria condições de comprovar quem executou os transportes. Se de fato ocorreram os transportes, onde estão os CTC's? Quais veículos e motoristas transportaram? É muito estranho que NENHUMA das notas fiscais discriminaram os dados dos veículos e dos motoristas transportadores.

Se o transporte ocorreu por alguém que não tem inscrição no Estado de origem, onde está o comprovante de pagamento do ICMS sobre a prestação de serviço de transporte? Diversas legislações, determinam a exigência de pagamento antecipado de ICMS sobre prestação de serviço de transporte realizado por transportadores não inscritos, e sobre operações interestaduais com grãos. Como exemplo podemos citar o artigo 64-A, inciso IV, do RICMS do Estado do Maranhão, que determina o pagamento antecipado do ICMS nas operações interestaduais com sorgo e milho, e, o §2º, do art. 65, do mesmo RICMS/MA, determina que o comprovante de recolhimento deve acompanhar a mercadoria juntamente com a nota fiscal.

O relatório fiscal complementar descreve perfeitamente o motivo das operações terem sido consideradas não

ocorridas. Inclusive há casos de operações de "venda a ordem" (casos da legenda 1 do Anexo 2), supostamente realizadas por fornecedores dos Estados de Tocantins e Piauí, para a empresa autuada, e cujo CFOP utilizado nas notas de simples faturamento (nota escriturada pela autuada) foi 6120, que não são os documentos hábeis ao acobertamento do transporte das mercadorias. Ou seja, as notas fiscais de remessa das mercadorias e que acobertariam o trânsito entre o "vendedor remetente" e a autuada, simplesmente não existem (sobre este assunto sugerimos leitura da explicação da legenda "1" no relatório fiscal complementar e no anexo 2 do autos).

(...)

A impugnante busca amparar-se de que os documentos são idôneos pois as empresas emitentes estavam com suas inscrições estaduais ativas nas datas das emissões das notas fiscais, conforme pode ser visto no arquivo que traz informações cadastrais dos supostos fornecedores de outros Estados (vide Anexo 10 dos autos). No entanto, ela se esquece de informar aos nobres conselheiros alguns detalhes a respeito destes supostos fornecedores:

- Que em alguns casos a atividade principal da suposta empresa fornecedora não condiz a venda de cereais no atacado. Exemplo pode ser visto na empresa (...), cuja atividade principal é "Transporte rodoviário de cargas". Aliás, se a principal atividade de seu suposto fornecedor é o transporte rodoviário de cargas, porque a impugnante, para fins de comprovar o trânsito das mercadorias, não apresentou ao Fisco os conhecimentos de transportes rodoviários de cargas - CTC's relativos às supostas operações das notas fiscais eletrônicas emitidas pela (...) nos dias 30/06/2024 e 08/07/2024, que totalizam R\$2.850.000,00?

- Que o prazo entre a concessão da inscrição estadual e a data de cancelamento da mesma pela Fazenda Pública do Estado onde supostamente foram estabelecidas é demasiadamente curto. Por exemplo a empresa "(...) da Bahia foi cadastrada em 12/05/2023 e teve a inscrição estadual declarada inapta em 27/06/2023, por motivo de praticar operações fictícias/indício de fraude, mas no dia 24/06/2023 emitiu notas fiscais para a autuada que totalizam R\$371.763,25. Ou seja, o Fisco de origem das notas concedeu inscrições estaduais imaginando que as empresas iriam realmente exercer suas atividades corretamente, mas em curto espaço de tempo, vendo

irregularidades nas empresas, inabilitou as inscrições estaduais.

A tudo que já foi dito, bom acrescentar ainda, aos Senhores Julgadores, o raciocínio abaixo que é mais um elemento demonstrativo de que a empresa impugnante não recebeu as mercadorias oriundas de seus supostos fornecedores.

As operações de entradas e saídas não se ajustam. A empresa autuada está estabelecida numa sala e, portanto, não tem como estocar as grandes quantidades de mercadorias adquiridas.

Neste caso tem que trabalhar em sistema de “vendas casadas”, ou seja, toda mercadoria que chega, deve sair imediatamente, pois não tem onde colocar a mercadoria. Deveria existir uma nota fiscal dando saída (da mesma quantidade de mercadoria que chegasse na empresa, e, como haveria dificuldade em transbordo de produto a granel, até o veículo transportador provavelmente teria que ser o mesmo).

Então vejamos o exemplo, que pode ser verificado pelos nobres julgadores através da escrita fiscal da empresa cujas informações dos registros C170 estão no Anexo 4 dos autos: supostamente, em 17/fevereiro/2024, através das notas de entradas n<sup>os</sup> 000012011 a 000012054, 000012057 a 000012081, 000012083 a 000012261 e 000012263, a autuada adquiriu 249 cargas de 30000 kg cada, totalizando 7.470.000 kg de milho em grãos (da empresa TRANSPORTES (...) do Estado de Tocantins). No entanto, onde referida mercadoria foi descarregada tendo em vista não ter espaço físico em seu estabelecimento e não existirem notas fiscais dando saídas destas mesmas quantidades de mercadorias em data próxima ao dia 17/02/2024? Ou seja, a impugnante não comprovou ao Fisco que as operações ocorreram, e, além disso, não existem saídas correspondentes aos pesos das 249 notas de milho supostamente adquiridas em 17/02/2024.

Veja-se, portanto, que diante do conjunto de elementos verificados pela Fiscalização, correta a sua conclusão de inferir a inoccorrência dessas operações na forma que retratada nos documentos fiscais.

Como já dito, o Fisco intimou a Autuada para que ela apresentasse, dentre outros, (i) os comprovantes de pagamentos das operações de aquisição das mercadorias objeto das notas fiscais do Auto de Infração, a fim de comprovar a ocorrência inequívoca das operações de compra de mercadorias das empresas emitentes dos documentos fiscais (item 3.1 do Termo de Intimação Fiscal anexado ao AIAF constante do e-PTA) e (ii) os documentos fiscais que acobertaram a prestação do serviço de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

transporte das mercadorias, bem como anexar cópia dos respectivos documentos das prestações dos serviços, por exemplo: CTRC, manifesto de carga, Guia de recolhimento do ICMS sobre a prestação de serviço de transporte, etc (item 3.2 do referido Termo de Intimação).

Contudo, observa-se da Resposta à Intimação Fiscal (Anexo 1 do Auto de Infração) que a Autuada sequer respondeu aos referidos itens 3.1 e 3.2 da intimação fiscal.

Portanto, a Defesa não logrou êxito em comprovar a real e efetiva ocorrência das operações descritas nos documentos fiscais autuados, nem quando intimada, tampouco na apresentação de sua impugnação.

Lado outro, o conjunto de elementos colacionados aos autos pelo Fisco, como demonstrado, permitem concluir que as operações descritas nas NF-es autuadas não ocorreram de fato.

É importante destacar que, conforme se verifica da coluna “A” (Legenda de Motivos da Não Comprovação das Operações e do Direito ao Crédito) da planilha de apuração do crédito tributário (Anexo 2 do Auto de Infração) que as legendas 2 e 3 constam em todas as operações autuadas. Veja-se o detalhamento do campo de tais legendas elaboradas pelo Fisco:

- Legenda nº 2: “Não comprovada a operação, pois não houve comprovação do pagamento ao suposto fornecedor, conforme solicitado pelo Fisco no item 3.1 da intimação de 13/12/2024, entregue juntamente com o Auto de Início de Ação Fiscal nº 10.000052886.71”.

- Legenda nº 3: “Não houve comprovação do transporte das mercadorias da suposta origem até o estabelecimento da autuada, conforme solicitado pelo Fisco no item 3.2 da intimação entregue juntamente com o Auto de Início de Ação Fiscal nº 10.000052886.71”.

Registra-se, por fim, os seguintes dispositivos legais citados pelo Fisco, como legislação subsidiária para embasar o lançamento (correspondente ao art. 63 do RICMS/02):

### RICMS/23

Art. 29 - O abatimento do valor do imposto, sob a forma de crédito, somente será permitido mediante apresentação do documento fiscal, salvo as exceções estabelecidas na legislação tributária e nas hipóteses previstas nos incisos II e III do § 1º e no § 6º.

(...)

§ 3º - A comprovação da operação se dará por meio de documentos, os quais, isolada ou cumulativamente, possam fazer a respectiva prova, tais como:

I - comprovante de pagamento do valor da operação e da prestação de serviço de transporte, quando esta ocorrer sob cláusula FOB;

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

II - comprovante de pagamento do ICMS relativo à operação e à prestação de serviço de transporte;

III - CT-e relativo à prestação de serviço de transporte vinculada à operação;

IV - contrato firmado entre as partes envolvidas, desde que revestido das formalidades legais e com pertinência cronológica e material com a referida operação e prestação de serviço de transporte.

(...)

§ 5º - Os documentos a que se refere o § 3º deverão ficar à disposição do Fisco a partir do quinto dia do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento.

Diante de todo o exposto, correto o procedimento do Fisco de lavrar o presente Auto de Infração para que fossem estornados tais valores apropriados indevidamente. Exigências fiscais 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 IV c/c o § 2º inciso I da citada lei.

Lei nº 6.763/75

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

(...)

IV - por utilizar crédito do imposto decorrente de registro de documento fiscal que não corresponda à utilização de prestação de serviço ou ao recebimento de bem ou mercadoria - 40% (quarenta por cento) do valor da operação indicado no documento fiscal;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...)

-----  
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.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esclareça-se que o montante da penalidade isolada aplicada pela Fiscalização foi apurado observando-se o limite legalmente estabelecido, equivalente a duas vezes o valor do imposto incidente na operação.

Contudo, a redação do inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 foi alterada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25, com produção de efeitos a partir de 01/08/25, nos seguintes termos:

Lei nº 6.763/75

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

(...)

Efeitos a partir de 1º/08/2025 - Redação dada pelo art. 5º e vigência estabelecida pelo art. 18, II, ambos da Lei nº 25.378, de 23/07/2025.

I - ficam limitadas a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...)

(Grifou-se)

Portanto, o valor da multa isolada exigida deve ser adequado ao novo limite, estabelecido pela Lei nº 25.378/25, por força do disposto no art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional (CTN), a saber:

CTN

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

(...)

A Impugnante alega, de forma genérica, que não há fato gerador para a incidência da penalidade aplicada.

Contudo, de todo o exposto não restam dúvidas da correção da penalidade isolada aplicada pelo Fisco “*por utilizar crédito do imposto decorrente de registro de documento fiscal que não corresponda à utilização de prestação de serviço ou ao recebimento de bem ou mercadoria*”, bem como da multa de revalidação, pela falta de recolhimento do ICMS devido.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão também à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa, alegando violação ao princípio da consunção.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, resulta do inadimplemento de obrigação principal, ou seja, falta de recolhimento do ICMS devido.

Já a multa prevista no art. 55, inciso IV da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória (por utilizar crédito do imposto decorrente de registro de documento fiscal que não corresponda à utilização de prestação de serviço ou ao recebimento de bem ou mercadoria).

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, 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 - 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).

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral do imposto (inadimplemento de obrigação tributária principal) sujeita o contribuinte à multa de mora prevista no inciso I do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e, existindo ação fiscal, à penalidade prevista no inciso II do referido dispositivo legal (Multa de Revalidação).

Por outro lado, ao utilizar crédito do imposto em desacordo com a legislação, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso IV da mencionada lei (Multa Isolada).

Diante disso, observado o retrocitado limite, correta 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 violação aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, 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 do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

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

(...)

No tocante à sujeição passiva, a Impugnante contesta a inclusão da sócia-administradora da Empresa Autuada no polo passivo da obrigação tributária, afirmando que o Auto de Infração se limitou à reprodução do dispositivo legal, sem individualizar qual foi a conduta do sócio-administrador em excesso de poderes ou infração de lei ou contrato social.

Aduz que a conduta deve estar devidamente individualizada e apurada, o que não teria ocorrido no presente caso.

Destaca que a responsabilidade do art. 135, inciso III do CTN, é pessoal, ou seja, somente a pessoa que praticou o fato ilícito é que responde pelo tributo devido.

Contudo, a responsabilidade solidária da Coobrigada advém da infração à dispositivo legal.

A sócia-administradora da Autuada foi incluída no polo passivo do lançamento, com fulcro no art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN.

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.

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

§ 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.

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 à referida Coobrigada, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando aproveitou indevidamente de créditos do imposto, decorrentes da utilização de notas fiscais em relação às quais não restou comprovada a real e efetiva ocorrência das operações nelas descritas, resultando em redução do valor do imposto devido e causando prejuízo à Fazenda Pública mineira.

Induidoso, portanto, que referida Coobrigada tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que a irregularidade constatada caracteriza a intenção de fraudar o Fisco mineiro e fundamenta a sua inclusão para o polo passivo da obrigação tributária.

Vale comentar que o Tribunal de Justiça de Minas Gerais - TJMG, por unanimidade, no processo nº 1.0479.98.009314-6/001(1), relator Desembargador Gouvêa Rios, firmou o seguinte entendimento, conforme ementa:

(...)

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

(...)

Dessa forma, a sócio-administradora responde solidariamente pelo crédito tributário em análise, pois ela desempenha funções administrativas e participa das deliberações da empresa.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Correta, portanto, a eleição da Coobrigada para o polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III, do CTN e no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, supratranscritos.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Autuada apresentado prova capaz de elidir o trabalho fiscal, corretas as exigências.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, fundamentado no parecer da Assessoria do CCMG, e, ainda, para adequar a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso IV, c/c § 2º, inciso I, do mesmo artigo, ambos da Lei nº 6.763/75, ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN, considerando a redação dada ao inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, por meio do art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Dirce Euzébia de Andrade. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Gisлана da Silva Carlos e Edwaldo Pereira de Salles.

**Sala das Sessões, 07 de agosto de 2025.**

**Frederico Augusto Lins Peixoto**  
**Relator**

**Mellissa Freitas Ribeiro**  
**Presidente / Revisora**