

Acórdão: 24.123/26/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.004412933-51  
Impugnação: 40.010160059-37, 40.010160068-44 (Coob.)  
Impugnante: J.R. Ferragens & Madeiras Ltda  
IE: 223967147.04-33  
Edvaldo José Ricardo (Coob.)  
CPF: 574.855.426-72  
Origem: DF/Belo Horizonte - 5

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO SEM ORIGEM.** Constatado o aproveitamento indevido de crédito extemporâneo de ICMS, consignados no Registro de Apuração E111, bem como informados nos campos 068 (Crédito Extemporâneo) e 089 (Outros Créditos) da Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), sem a apresentação de documentos comprobatórios da origem dos referidos créditos. Exigências do ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ADMINISTRADOR/MANDATÁRIO - CORRETA A ELEIÇÃO.** O 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.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos do ICMS consignados no Registro de Apuração E111, código de ajuste MG029999, bem como informados nos campos 068 (Crédito Extemporâneo) e 089 (Outros Créditos) da Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), uma vez que não foram apresentados os documentos comprobatórios da origem dos referidos créditos, nos períodos de maio a agosto de 2024, outubro e novembro de 2024, e janeiro a abril de 2025.

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

Foi eleito como coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária o administrador da Autuada, pelos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, ao apropriar crédito de ICMS sem origem, nos termos do arts. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado apresentam, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnações nos autos do presente e-PTA. Requerem, ao final, a procedência das impugnações.

A Fiscalização, em manifestação nos autos do presente e-PTA, refuta as alegações da Defesa, requerendo a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em Parecer, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas. No mérito, opina pela procedência do lançamento.

---

### ***DECISÃO***

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

### **Das Preliminares**

Os Impugnantes requerem que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de supostos vícios no lançamento, ao entendimento de que este carece de elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações, como previsto no art. 89 do RPTA.

Alegam que *“é imperativo legal constar na autuação os fundamentos que a motivaram de forma específica e não presumida e genérica, a fim de identificar a origem do direito e evitar a arbitrariedade do fisco, sob pena de violação expressa ao inciso LV do artigo 5º da Constituição Federal, bem como ao artigo 24 da Lei nº 7651/2013”*.

Sustentam que *“é dever do Fisco realizar todas as diligências necessárias para buscar a realidade mais próxima dos fatos, pesquisando o quanto necessário para comprovar que ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma e assim desenvolver uma autuação fundamentada e descritiva”* e que se assim tivesse feito, seria claramente constatada que a exclusão em questão ocorreu regularmente, de modo que fora devidamente comprovada sua origem, bem como o fato de que a Impugnante cumpriu com todas as suas obrigações principais e acessórias, o que é possível observar através dos documentos juntados à época.

Afirmam que, no caso em discussão, além de limitar-se a afirmar genericamente que o Contribuinte não comprovou a origem dos créditos, deixou-se de observar completamente o conjunto fático-probatório trazido pela Impugnante, que inequivocadamente lastreia a apropriação dos créditos que ora se questionam.

E, ainda, no tocante às multas aplicadas, estas carecem de capitulação completa, sendo citado apenas os dispositivos legais que as caracterizam, sem ter ocorrido a indicação pormenorizada dos artigos e em que medida se aplicam ao caso em questão, assim como não foi demonstrado o cálculo dos juros, importando em nítido cerceamento de defesa.

Entretanto não lhes cabe razão.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em que pese a citação equivocada da Lei nº 7.651/13 que trata do Processo Administrativo Fiscal (PAF) do Estado do Sergipe, destacando os incisos I e II do art. 25 do referida Lei, no tocante à suposto erro de identificação dos autuados e a não observância do princípio do contraditório e da ampla defesa, cabe destacar que a formalização do lançamento encontra-se disciplinada no Estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo RPTA, em seu art. 89, nos seguintes termos:

### RPTA

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 refira;

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;

(...)Grifou-se.

Conforme se depreende do relatório do Auto de Infração, encontra-se claramente descrito o fato que motivou a emissão do Auto de Infração, bem como as circunstâncias em que tal fato foi praticado, qual seja, o aproveitamento indevido de créditos do imposto consignados no Registro de Apuração E111, código de ajuste MG029999, bem como informados nos campos 068 (Crédito Extemporâneo) e 089 (Outros Créditos) da Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), uma vez que não foram apresentados os documentos comprobatórios da origem dos referidos créditos.

Verifica-se, que se encontra corretamente identificado o Sujeito Passivo, bem como consta do campo “Base Legal/Infringências” todos os fundamentos legais que embasaram a autuação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As penalidades aplicadas encontram-se devidamente capituladas, ao contrário do alegado pela Defesa.

Foram elaboradas planilhas detalhadas da composição do crédito tributário, quantificado o imposto e demonstrado o cálculo das multas aplicáveis.

Como se vê, o Auto de Infração foi lavrado com todos os requisitos formais previstos na legislação de regência, notadamente aqueles estabelecidos no art. 89 do RPTA, contendo, especialmente, a indicação do sujeito passivo, a descrição clara e precisa do fato que motivou a sua lavratura e das circunstâncias em que foi praticado, a correta indicação dos dispositivos legais tidos por infringidos e daqueles relativos às penalidades cominadas, inexistindo qualquer mácula que possa acarretar a sua nulidade.

Assim sendo, verifica-se que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. 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), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

As alegações relacionadas à ilegitimidade passiva do Coobrigado se confundem com o mérito e, assim, serão tratadas.

No tocante ao pedido para que sejam realizadas diligência para complementação de provas, esta não se revela necessária, em face dos elementos já trazidos aos autos pelas partes, suficientes para o deslinde da questão.

Rejeitam-se, pois, as prefaciais arguidas.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos do ICMS consignados no Registro de Apuração E111, código de ajuste MG029999, bem como informados nos campos 068 (Crédito Extemporâneo) e 089 (Outros Créditos) da Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), uma vez que não foram apresentados os documentos comprobatórios da origem dos referidos créditos, nos períodos de maio a agosto de 2024, outubro e novembro de 2024, e janeiro a abril de 2025.

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

Conforme relatado pelo Fisco, o Contribuinte foi intimado a apresentar esclarecimentos e documentos que comprovassem a origem dos créditos de ICMS lançados em sua escrita fiscal a título de crédito extemporâneo, tendo respondido que os créditos em questão se referem à exclusão do PIS e da Cofins da base de cálculo do ICMS.

Em justificativa anexa ao e-mail de 03/07/25, o Contribuinte menciona que efetuará os pagamentos dos valores referentes aos créditos extemporâneos apropriados

em duas filiais do grupo, inscrições estaduais 223.967147.09-21 (Sete Lagoas/MG) e 223.967147.10-06 (BH-Castelo/MG) e efetuou, em 21/07/25, a retificação das DAPIs, excluindo os referidos créditos, de acordo com os comprovantes de entrega de DAPI em anexo, o que, segundo Fisco, demonstra o reconhecimento do aproveitamento indevido dos créditos em questão.

Em sede de Defesa, os Impugnantes alegam que o art. 155 da CF/88 outorgou aos Estados e Distrito Federal a competência para instituir o imposto sobre “operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação” e o art. 146 do mesmo diploma legal atribuiu exclusivamente à Lei Complementar a competência para definição da base de cálculo de tributos, destacando os arts. 8º e 13 da Lei Complementar nº 87/96, os quais dispõem sobre a base de cálculo do ICMS, de modo a determinar que a base é o “valor da operação”.

Sustentam que “a disposição da lei complementar não deixa dúvidas: o ICMS incide sobre operações mercantis. Logo, não há autorização para inclusão de valores que sejam estranhos à relação de compra e venda/prestação de serviços, tais como o PIS e a Cofins”.

Afirmam que, nesse sentido os arts. 2º, 12 e 19 do Decreto nº 48.589/23 (RICMS/23) e o art. 13 da Lei Estadual nº 6.763/75 também estabelecem que o ICMS incide sobre o valor do preço do serviço.

Transcrevem os citados arts. da LC nº 87/96 e do RICMS/23:

LC nº 87/96

Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, o

valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído;

**II - em relação às operações ou prestações subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:**

**a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;**

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.

(...)

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

I - na saída de mercadoria prevista nos incisos I, III e IV do art. 12, **o valor da operação;**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - na hipótese do inciso II do art. 12, o valor da operação, compreendendo mercadoria e serviço;

(...)

RICMS/23

Art. 12 - Salvo disposição diversa prevista neste regulamento, a base de cálculo do ICMS é:

I - o valor da operação, na hipótese de operação relativa à circulação de mercadoria, a que se refere o inciso I do art. 2º deste regulamento;

II - o preço do serviço, na hipótese de prestação de serviço de transporte, a que se refere o inciso II do art. 2º deste regulamento;

**III - o preço do serviço, na hipótese de prestação de serviço de comunicação, a que se refere o inciso III do art. 2º deste regulamento;**

Art. 2º - O ICMS incide sobre a:

(...)

**III - prestação onerosa de serviço de comunicação de qualquer natureza, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação, inclusive de radiodifusão sonora e de som e imagem.**

Art. 19 - Integram a base de cálculo do imposto:

(...)

II - nas prestações, todas as importâncias recebidas ou debitadas ao tomador do serviço, como juro, seguro, desconto concedido sob condição e preço de serviço de coleta e entrega de carga.

Lei nº 6.763/75

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 2º Integram a base de cálculo do imposto:

2) nas prestações, todas as importâncias recebidas ou debitadas ao tomador do serviço, como juro, seguro, desconto concedido sob condição e preço de serviço de coleta e entrega de carga.

(Destaques dos Impugnantes).

Entendem assim que “o PIS e a Cofins não podem ser incluídos na base de cálculo do ICMS (mesmo que seja DIFAL ou ICMS-ST), **uma vez que o ICMS incide apenas sobre a circulação de mercadorias e prestação de serviços. Isto porque, não se circula tributos, mas sim mercadorias e serviços, não devendo, então, considerar como valor da operação as contribuições ali incidentes**”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aduzem que a Lei Complementar nº 87/96 foi clara ao definir como base de cálculo do ICMS apenas e tão somente o valor da operação, com a inclusão do montante do próprio imposto, além dos valores relativos a seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição, mas jamais citou a possibilidade de incluir o PIS e a Cofins.

Seguem dizendo que tanto é que a lei elenca cada item que compõe a base de cálculo do ICMS e todos são diretamente ligados à operação de circulação de mercadorias. E que o PIS e a Cofins não têm vinculação direta com operações de venda/prestação de serviço, mas sim, com o faturamento ou o auferimento de receitas, portanto, foge totalmente do conceito estipulado para a base de cálculo na tributação do ICMS.

Defendem que se o art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “i”, outorga à Lei Complementar a atribuição de “*fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço*” a inclusão de tributos na base de cálculo do ICMS demanda previsão expressa em lei, o que inexistente, não cabendo ao Fisco exigir o tributo.

Aduzem que não poderia o Fisco, arbitrariamente, e em sentido oposto à legislação, incluir tais contribuições quando da apuração do imposto, sob pena de ofensa aos princípios da estrita legalidade, da capacidade contributiva, do não confisco, e da capacidade contributiva.

Alegam que, como o STF definiu que o ICMS não integra a base de cálculo de PIS e COFINS, **por analogia**, estes tributos não podem integrar a base de cálculo do ICMS.

Destacam que o STJ imputou sob sistemática de repercussão geral o REsp 2091202/SP, consubstanciado no Tema nº 1.223, que discute especificamente acerca da legalidade da inclusão do PIS e da Cofins na base de cálculo do ICMS. E que a discussão ainda será analisada pelo Supremo Tribunal Federal (STF), uma vez que o acórdão originário dos paradigmas nºs 2.091.202/SP 2.091.204/SP desafiou Agravo em Recurso Extraordinário nº 1.551.511 e nº 1.551.512, que se encontram protocolados para apreciação pelo Supremo Tribunal Federal.

Reafirmam que os créditos extemporâneos se referem à exclusão do PIS e da Cofins da base de cálculo do ICMS, em conformidade ao disposto nos arts. 8º e 13 da LC nº 87/96 (Lei Kandir), pois tais contribuições não compõem o patrimônio da empresa, efetivando a exclusão por analogia ao Tema nº 69/STF.

Sustentam que são legítimos os créditos aproveitados, e que, quando a empresa foi fiscalizada, enviou os cálculos efetuados para o creditamento para verificação do Fisco, dizendo que não foram devidamente analisados pela Autoridade Fiscal, apesar dos créditos serem legítimos e comprovados.

Todavia, não cabe razão aos Impugnantes.

Cabe salientar que o procedimento adotado pela Autuada não encontra respaldo na legislação tributária.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como bem destacado pelo Fisco, a pretensão das Impugnantes de deduzir os valores do PIS e da Cofins da base de cálculo do ICMS demandaria autorização legal expressa, à semelhança daquela prevista no § 2º do art. 13 da LC nº 87/96 (reprodução do inciso XI do § 2º do art. 155 da CF) que exclui o IPI da base de cálculo do ICMS quando a operação – realizada entre contribuintes e destinada à industrialização ou comercialização – configurar fato gerador de ambos os impostos.

Portanto, por ausência de previsão legal específica, não é possível excluir o PIS e a Cofins da base de cálculo do ICMS, sob pena de ofensa ao § 6º do art. 150 da CF/88:

CF/88

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

(...)

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g.

No caso desses supostos créditos, além do procedimento adotado pela Autuada não encontrar respaldo na legislação, tem-se que a jurisprudência por ela citada refere-se inclusão de ICMS na base de cálculo para recolhimento de PIS e COFINS e não a situação inversa.

Nesse sentido, reporta-se aos seguintes fundamentos constantes da manifestação fiscal:

A respeito do julgamento do RE 574.706, vinculado ao Tema 69/STF, a própria Impugnante admite que utilizou analogia ao Tema citado, posto que, na verdade, as questões suscitadas judicialmente referem-se à inclusão de ICMS na base de cálculo para recolhimento do PIS e da Cofins e não a situação inversa. De fato, os registros que constam da escrituração fiscal da Impugnante são relativos a créditos extemporâneos que a Autuada alega tratar-se de recolhimentos indevidos de PIS e Confins.

O conceito de receita, conforme precisamente definido pelo Ministro Celso de Mello, destacado pelos Autuados em suas Impugnações, pressupõe a incorporação definitiva de valores ao patrimônio do contribuinte. O ICMS, como valor destinado aos cofres estaduais, constitui mero ingresso transitório, não

atendendo ao requisito constitucional de definitividade para caracterização como receita ou faturamento.

Importa destacar que o procedimento fiscal de estorno do crédito em questão não representa qualquer ofensa ao princípio constitucional da não cumulatividade, como quer fazer crer a Autuada em sua argumentação, na medida em que a Impugnante se apropriou de créditos do imposto sem qualquer lastro em documentos fiscais e sem qualquer previsão na legislação tributária.

Diante do julgamento pendente do Tema 1.223/STJ, através dos RE 1.551.511 e 1.551.512, os quais tratam da questão pautada na presente autuação, a Autuada não pode se amparar em matéria ainda não julgada pelo STF, constituindo como ilegal a apropriação dos créditos extemporâneos vinculados à exclusão do PIS e da Cofins da base de cálculo do ICMS.

Salienta-se, novamente, que o procedimento de apropriação dos supostos créditos, adotado pela Autuada, não encontra respaldo na legislação, tem-se que a jurisprudência por ela citada (Tema 69/STF) refere-se inclusão de ICMS na base de cálculo para recolhimento de PIS e COFINS e não a situação inversa.

Vale destacar que conforme dispõe o art. 35 do RICMS/23, o direito ao crédito para efeito de compensação com o débito do imposto, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação, bem como o art. 88, do mesmo diploma legal, que dispõe sobre a escrituração dos livros e documentos fiscais:

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.

(...)

Art. 88. A escrituração dos livros e documentos fiscais será feita pelo sujeito passivo, na forma estabelecida pela legislação tributária, com base nos documentos relativos às operações ou às prestações realizadas.

Destaca o Fisco que, após intimação, solicitando esclarecimentos a respeito dos créditos extemporâneos apropriados, antes da lavratura da presente peça fiscal, a Autuada justificou indicando que se tratava da exclusão do PIS e da Cofins da base de

cálculo do ICMS, sendo que as planilhas dos cálculos mencionadas pela Autuada, foram apresentadas somente como anexos à Impugnação.

Ressalta, ainda, que tais cálculos são carentes de fundamentação e, no caso em exame, observa-se que a Impugnante não trouxe aos autos qualquer documento fiscal e/ou elemento suficiente que desse lastro à apropriação dos créditos do imposto, que ora se questiona.

Assim sendo, como a Impugnante/Atuada, tendo sido intimada, não apresentou documentos que fundamentassem o crédito do ICMS por ela tomado, conforme previsto na legislação de regência, constata-se indevido o crédito de ICMS ora estornado pelo Fisco.

Assim, correto o procedimento do Fisco de lavrar o presente Auto de Infração para que fossem estornados tais valores apropriados indevidamente, restando, portanto, corretas as 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 XXVI, da mesma lei, em razão de apropriação de crédito do imposto em desacordo com a legislação:

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:

(...)

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;

(...)

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto à ofensa aos princípios da estrita legalidade, da capacidade contributiva, do não confisco, e da capacidade contributiva, bem como ao pretenso efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I 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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida conforme determina o art. 160 do RICMS/23. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

### RICMS/23

Art. 160 - 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.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Na doutrina de Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Mizabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação), e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, “são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias”.

Dessa forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

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

Por sua vez, a cobrança dos juros de mora encontra-se embasada no art. 226 da Lei nº 6.763/75 e disciplinada pela Resolução da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais nº 2.880 de 13/10/97, ao estabelecer que os créditos tributários, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, serão acrescidos de multa e juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil:

### Lei nº 6.763/75

Art. 226. Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

RESOLUÇÃO n° 2.880, DE 13 DE OUTUBRO DE 1997

(MG de 14/10/97)

Art. 1° Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1° de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

(...)

Art. 2° Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

Assim, observando que o lançamento respeitou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a lhe garantir plena validade, verifica-se que restou devidamente comprovada a infração cometida pela Autuada, não tendo os Impugnantes apresentado nenhuma prova capaz de elidir as exigências fiscais.

Cumprе mencionar, por fim, que esta matéria esteve em análise do CC/MG em decisão recente consubstanciada no Acórdão n° 23.304/25/3ª, sendo mantidas as exigências fiscais, por unanimidade de votos.

Foi eleito como Coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária o administrador da Autuada, pelos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, ao apropriar crédito de ICMS sem origem, nos termos do arts. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei n° 6.763/75.

O Impugnante/Coobrigado alega que a autuação limita-se a tão somente mencionar os referidos artigos, sem quaisquer maiores digressões que poderiam justificar tal coobrigação, sendo o Coobrigado incluído na autuação de forma ilegítima, em razão dos supostos nexos causais das suas ações com os fatos geradores relatados, carecendo de argumentos, fundamentos e provas que validem a sua inclusão na autuação.

Sustenta que a imputação da responsabilidade solidária aos sócios e aos gerentes pela suposta Infração – não comprovação da origem de créditos aproveitados-

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

necessita do cumprimento de alguns elementos objetivos para sua validade, como atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, ou ato praticado com dolo ou má-fé, de acordo com o art. 137, inciso III do CTN e o art. 26, incisos I e II do RICMS/23.

Afirma que o Coobrigado não possui participação societária na empresa, somente a função de administrador, não havendo qualquer justificativa ou prova que indique a sua responsabilidade com relação à autuação, devendo ser excluído do Auto de Infração, mencionando o art. 207, § 1º da Lei nº 6.763/75, o qual determina que os sujeitos que respondem pela infração são os que concorrem para sua prática ou dela se beneficiem.

Entretanto, não lhe cabe razão.

Cabe destacar que, consta do relatório fiscal do Auto de Infração, bem como do Relatório Fiscal Complementar que o administrador foi incluído como Coobrigado no polo passivo da autuação, em razão da prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, tendo em vista o aproveitamento de crédito de ICMS sem a comprovação da origem.

Portanto, claramente apontada à infringência à legislação tributária, que fundamenta a inclusão do administrador como responsável solidário pelo crédito tributário, como previsto no art. 135, inciso III do CTN e no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

### Código Tributário Nacional

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

(...)

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

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, qual seja, o creditamento indevido do imposto, pois sem respaldo na legislação tributária e sem cumprimento dos requisitos para tal mister.

Verifica-se que responde solidariamente pelo crédito tributário em exame os administradores, que efetivamente é quem participa das deliberações e nos negócios sociais da empresa.

Ademais, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei para o efeito de extensão da responsabilidade tributária e, sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando da apropriação de créditos ilegítimos.

Desse modo, o administrador responde solidariamente pelo crédito tributário em exame, eis que efetivamente participa das deliberações e dos negócios da empresa. Portanto, correta a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária, com base no inciso III do art. 135 do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Dario de Castro Brant Moraes. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Juliana de Mesquita Penha e Wertson Brasil de Souza.

**Sala das Sessões, 12 de fevereiro de 2026.**

**Ivana Maria de Almeida**  
**Relatora**

**Antônio César Ribeiro**  
**Presidente / Revisor**

D