

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	24.198/26/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004359531-23	
Impugnação:	40.010159811-00	
Impugnante:	Celina Restaurante e Churrascaria Ltda	
	IE: 002737094.00-12	
Coobrigados:	Caio Vinícius Mendes Santos	
	CPF: 039.513.621-03	
	Robson Antônio Ferreira	
	CPF: 896.192.266-15	
Proc. S. Passivo:	ADRIEL GONÇALVES NASCIMENTO	
Origem:	DF/Uberlândia	

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO PRESUMIDO. Constatado aproveitamento indevido de crédito presumido contido no art. 75, inciso XXVIII do RICMS/02, tendo em vista o descumprimento dos requisitos previstos nos incisos II e IV do § 10 do mesmo artigo. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - TITULAR DA EMPRESA INDIVIDUAL - CORRETA A ELEIÇÃO. O titular da empresa individual responde ilimitadamente pelos créditos tributários constituídos, nos termos do art. 21, § 2º, da Lei nº 6.763/75, c/c os arts. 966 e 967 do Código Civil. Legítima a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - CONTABILISTA - ELEIÇÃO ERRÔNEA. Imputação ao contabilista de responsabilidade pelo crédito tributário com fulcro no § 3º do art. 21 da Lei nº 6.763/75. Não havendo prova nos autos de que agiu com dolo ou má-fé, deve o mesmo ser excluído do polo passivo da obrigação tributária.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, mediante conferência de livros e documentos fiscais, de que, no período de 01/10/20 a 31/01/22, a Autuada deixou de recolher ICMS próprio em virtude de ter escriturado e apropriado indevidamente valores a título de “crédito presumido” e “outros créditos” em suas DAPIs apresentadas ao Fisco no referido período, conforme, respectivamente, campos 067 e 071 de suas Declarações.

Esclarece a Fiscalização, em relatório complementar, que a Autuada vinha utilizando o crédito presumido de que trata o inciso XVIII do art. 75 do RICMS/02 em cumulação com os créditos regulares, bem como sem a devida opção e comunicação ao Fisco, em descumprimento aos incisos II e IV do § 10 do mesmo artigo.

Exigências do ICMS recolhido a menor, da Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e da Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

Incluído, no polo passivo da autuação, o titular da empresa individual, Sr. Caio Vinicius Mendes Santos, nos termos dos arts. 966 e 967 do Código Civil e do art. 789 do Código de Processo Civil, tendo em vista que o empresário individual tem responsabilidade ilimitada pelos atos praticados por seu estabelecimento comercial.

Também incluído no polo passivo da autuação o Sr. Robson Antonio Ferreira, contabilista responsável pela empresa autuada, em razão do disposto no art. 21, § 3º da Lei nº 6763/75.

Da Impugnação

Inconformada a Autuada apresenta, tempestivamente e por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 13.153/13.162, sob os seguintes argumentos:

a) a questão central do Auto de Infração consiste na suposta ausência de comunicação à Administração Fazendária acerca da opção pelo crédito presumido, o que não corresponderia à realidade fática, tornando a autuação nula;

b) que, intimada, a Impugnante promoveu a retificação das declarações, retirando os créditos presumidos de ICMS, conforme se verificaria dos documentos que alega juntar;

c) que a multa isolada e a multa de revalidação não poderiam ter sido cumuladas e que estariam fixadas em patamar confiscatório, na esteira da jurisprudência do STF;

d) que os juros de mora não poderiam incidir sobre a multa de revalidação;

e) requer provar o alegado por prova pericial.

Da Manifestação Fiscal

Às págs. 13.229/13.246, manifesta-se o Fisco pela procedência do lançamento.

Rejeita a prefacial de nulidade, arguindo que está claro, pela leitura do relatório fiscal-contábil anexo ao Auto de Infração, que este não se baseia exclusivamente na ausência de comunicação acerca da opção pelo crédito presumido, bem como que não houve erro na verificação da escrita fiscal e contábil da Impugnante.

Esclarece a ordem cronológica dos fatos, informando que foi lavrado Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF, com consequente intimação da Contribuinte a apontar a legislação fiscal que lhe dava subsídio para as apropriações de crédito de ICMS.

Afirma que a Contribuinte teria apresentado, então, recibos de entrega de substitutivos da DAPI, datados de março e abril de 2025 e referentes ao período

fiscalizado, que, entretanto, não teriam sido validados por erro em sua elaboração, fato comunicado via Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e).

Acrescenta que, na época, a Autuada deixou de verificar sua caixa de mensagens no SIARE nos meses março e abril de 2025, onde o Fisco lhe encaminhou mensagens com informações da situação em que se encontravam os documentos enviados, apontando os campos com erros que impediam sua validação e informando que estas se encontravam na condição de “inconsistentes”, portanto não tendo validação para substituir legalmente as DAPIs que foram enviadas anteriormente para aqueles períodos.

Destaca que o recibo de entrega da DAPI não tem o condão de validação de tal declaração e que, portanto, os substitutivos não têm qualquer valor legal, mantendo-se os valores e informações da última DAPI validada para o período.

Afirma que, com base nos valores constantes das DAPIs válidas, lavrou o Auto de Infração referente ao crédito apropriado em desacordo com a legislação, com seus consectários, decotado o período decaído.

Quanto ao efeito confiscatório da multa, invoca a limitação de competência constante do inciso I do art. 182 da Lei nº 6.763/75.

Em relação aos juros de mora, afirma que a incidência desses sobre as multas encontra suporte legal no art. 2º da Resolução nº 2.880/97.

Por fim, destaca que a aplicação da multa isolada e da multa de revalidação decorre de condutas diversas, não havendo que se falar em aplicação do princípio da consunção.

Da Instrução Processual

Em sessão realizada em 03/12/25, a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG decide, em preliminar, à unanimidade, exarar despacho interlocutório para que a Impugnante apresente os documentos (DAPI) que foram enviados em data posterior à ciência do AIAF em seu DT-e, a saber, enviados após 25/06/25.

Em decorrência deste despacho, a Contribuinte apresenta recibos de entrega de substitutivo de DAPI e recibos de transmissão de arquivos de SPED fiscal.

Por fim, manifesta-se novamente a Fiscalização, reiterando os fundamentos anteriores e esclarecendo que os recibos de entrega de substitutivo de DAPI apresentados são todos anteriores à data de ciência do AIAF, sobre os quais já teria sido esclarecido que não foram validados pelo Fisco.

Em sessão realizada em 07/05/26, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pela Conselheira Ivana Maria de Almeida, nos termos do art. 70 do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, marcando-se extrapauta para o dia 13/05/26, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Bruno de Almeida Nunes Murta (Relator), Juliana de Mesquita Penha (Revisora) e Antônio César Ribeiro, que em preliminar, rejeitavam a arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito,

julgavam parcialmente procedente o lançamento para excluir o contabilista do polo passivo da obrigação tributária.

DECISÃO

Da Preliminar

Argui a Impugnante a nulidade do Auto de Infração em razão de alegado erro na premissa fática em que se baseia, isto é, que o cerne da autuação consiste na suposta ausência de comunicação à Administração Fazendária acerca da opção pelo crédito presumido, o que não corresponderia à realidade, conforme os fatos e documentos constantes de sua escrita fiscal.

Contudo, razão não lhe assiste.

Com efeito, depreende-se da leitura do Auto de Infração e do Relatório Fiscal Complementar que a autuação se deu em razão do descumprimento objetivo dos requisitos previstos nos incisos II e IV do § 10º do art. 75 do RICMS/02, tendo em vista não apenas a ausência de opção e comunicação pelo crédito presumido, mas também a escrituração destes em cumulação com créditos regulares.

RICMS/02

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

XXXIX - até o dia 31 de dezembro de 2032, ao estabelecimento classificado no código 5611-2/01 (restaurantes e similares), 5611-2/02 (bares e outros estabelecimentos especializados em servir bebidas) ou 5611-2/03 (lanchonetes, casas de chás, de sucos e similares) da CNAE, observado o disposto no § 10, de modo que a carga tributária resulte em:

(...)

§ 10. Nas hipóteses dos incisos XVIII e XXXIX do caput deste artigo:

(...)

II - é vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos pelo contribuinte, inclusive aqueles já escriturados em seus livros fiscais;

(...)

IV - a opção pelo crédito presumido será feita pelo contribuinte mediante registro no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDFTO) e comunicação à Administração Fazendária (AF) a que estiver circunscrito;

(...)

Não bastasse, a aferição a respeito da efetiva opção pelo crédito presumido e da respectiva comunicação ao Fisco é matéria de mérito.

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

Do Mérito

Como relatado, a autuação versa sobre a constatação, mediante conferência de livros e documentos fiscais, de que, no período de 01/10/20 a 31/01/22, a Contribuinte deixou de recolher ICMS próprio em virtude de ter escriturado e apropriado, em suas DAPIs, valores a título de “crédito presumido” e “outros créditos”, em desacordo com a legislação tributária.

A apuração dessa circunstância encontra-se devidamente demonstrada no Relatório Fiscal Complementar e respectivos anexos.

A Impugnante não nega a escrituração dos referidos créditos, tampouco apresenta justificativa jurídica apta a legitimar tais apropriações, limitando-se a alegar que teria promovido a retificação das declarações antes do início da ação fiscal, juntando, para tanto, recibos de transmissão de DAPI.

Todavia, no regime de apuração do ICMS por lançamento por homologação, a escrituração realizada nas declarações fiscais produz efeitos jurídicos enquanto não validamente substituída.

No caso dos autos, restou comprovado que as declarações substitutivas apresentadas pela Impugnante não foram validadas pelo Fisco, em razão da existência de erros impeditivos, não produzindo, portanto, qualquer efeito jurídico apto a afastar ou modificar os registros anteriormente efetuados.

A não validação das declarações substitutivas configura fato de natureza procedimental, que impede a produção de efeitos pelas retificações pretendidas, sem afastar a materialidade da infração consubstanciada na escrituração indevida dos créditos.

Intimada desta circunstância via DT-e, conforme determina o Manual de Orientação e Instruções de Preenchimento e de Transmissão da Declaração de Apuração e Informação de ICMS – DAPI, aprovado pela Portaria SRE nº 117/13, a Impugnante ficou-se inerte.

Desse modo, permaneceram hígidas, para todos os fins, as DAPIs anteriormente validadas, nas quais constavam os créditos indevidamente apropriados, razão pela qual tais valores integraram a apuração do imposto e resultaram no recolhimento a menor do ICMS.

Ressalte-se que, no regime de lançamento por homologação, a obrigação tributária decorre da própria apuração realizada pelo contribuinte, de modo que, mantidos créditos indevidos na escrita fiscal válida, resta configurada a redução indevida do montante do imposto devido, legitimando a constituição do crédito tributário por meio do Auto de Infração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nessa linha, dispõe o art. 195 do RICMS/02 que, na hipótese de o contribuinte ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais valores serão exigidos integralmente mediante Auto de Infração, acrescidos dos encargos legais cabíveis:

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.

(...)

Assim, corretamente procedeu o Fisco ao considerar, para fins de lançamento, os valores constantes das DAPIs válidas, nas quais permaneciam registrados os créditos apropriados em desacordo com a legislação.

Diante do exposto, encontra-se caracterizada a materialidade da infração tributária, consubstanciada na manutenção, na escrita fiscal válida da Contribuinte, de créditos de ICMS apropriados indevidamente.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS, bem como das Multas de Revalidação e Isolada aplicadas, nos termos dos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

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;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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 em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

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 POSSÍVELA 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 da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56, inciso I da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, à multa prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, ao apropriar créditos de ICMS 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 XXVI da mencionada lei.

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

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, 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; (...)

Quanto ao argumento de improcedência da cobrança de juros sobre o valor da própria multa, observa-se que a Resolução nº 2.880/97, editada com fulcro nos arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75, disciplina a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do Estado, nos seguintes termos:

RESOLUÇÃO nº 2.880, DE 13 DE OUTUBRO DE 1997

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º 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.

(...)

§ 3º A taxa SELIC será divulgada, mensalmente, mediante Comunicado da Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais, relativamente ao mês anterior, no Diário Oficial de Minas Gerais.

Art. 2º 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

(...)

Vê-se, pois, que os juros de mora cobrados pelo Estado, equivalentes à Taxa SELIC, incidem, por determinação legal, tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multas.

Portanto, os juros exigidos estão devidamente respaldados na Lei nº 6.763/75 c/c Resolução nº 2.880/97.

Quanto à eleição do titular da empresa, Caio Vinicius Mendes Santos, para o polo passivo da obrigação tributária, é importante ressaltar que, no que se refere ao empresário individual, sua responsabilidade é ilimitada, isto é, todo o patrimônio da pessoa física assegura os débitos contraídos em sua atuação empresarial.

É que o registro do empresário individual não dá origem a uma pessoa jurídica distinta de sua pessoa física, muito embora, para fins tributários, tenha também que providenciar sua inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica.

Como não há personificação jurídica sobressalente, também não há diferenciação patrimonial entre o conjunto de bens destinado para o exercício da empresa e os demais bens particulares.

Essa também é a posição adotada pela jurisprudência:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. EMPRESÁRIO INDIVIDUAL. PENHORA. PATRIMÔNIO. TOTALIDADE. NO REGIME JURÍDICO APLICADO AOS EMPRESÁRIOS INDIVIDUAIS (ARTS. 966 E SS. DO CÓDIGO CIVIL) NÃO HÁ SEPARAÇÃO ENTRE PATRIMÔNIO PESSOAL E PATRIMÔNIO DA EMPRESA, DE MODO QUE TODO O PATRIMÔNIO DO EMPRESÁRIO ESTÁ SUJEITO À PENHORA NA EXECUÇÃO FISCAL. (TRF/4ª REGIÃO – AGRAVO DE INSTRUMENTO 0013203-60.2012.404.0000 – 2ª TURMA DO TRF – DES. LUIZ CARLOS CERVI – JULGADO EM 19.02.2013) (DESTACOU-SE)

Portanto, não há distinção entre a pessoa natural e a firma por ele constituída. Assim, nos casos de exigências fiscais em que figura como sujeito passivo um contribuinte “empresário” (individual), o titular do estabelecimento - pessoa física - responde com todos os seus bens patrimoniais tanto pelos débitos do CNPJ, quanto pelos do CPF, haja vista que os patrimônios se confundem, fazendo de uma só pessoa o sujeito de direitos e obrigações.

Nessa linha, a capitulação legal encontra-se devidamente registrada no Auto de Infração. Veja-se:

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:

(...)

§ 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.

Lei nº 10.406/02

Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços. Parágrafo único. Não se considera empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa.

Art. 967. É obrigatória a inscrição do empresário no Registro Público de Empresas Mercantis da respectiva sede, antes do início de sua atividade.

Lei nº 13.105/15

Art. 789. O devedor responde com todos os seus bens presentes e futuros para o cumprimento de suas obrigações, salvo as restrições estabelecidas em lei.

(...)

Portanto, verificado que, durante o período fiscalizado, a Autuada revestia-se da forma de empresário individual, correta a inclusão de seu titular no polo passivo da presente obrigação tributária.

No tocante ao contabilista, a Fiscalização afirma que este foi incluído no polo passivo da autuação, nos termos do disposto no art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75, em razão da “ação praticada dolosamente ao inserir valores de créditos de ICMS a

“título de crédito presumido” e “outros créditos”, nas DAPIs da pessoa jurídica ao qual é o contabilista responsável, em desacordo com a legislação tributária, suprimindo assim valores de ICMS devido, causando com tal ação prejuízo aos cofres públicos de Minas Gerais”.

Entretanto, em que pese os fundamentos bem colocados no Relatório Fiscal, a responsabilidade solidária do contador pelo crédito tributário tem natureza mais restrita do que aquela imposta pelo CTN aos sócios e administradores da empresa. Estes últimos, ao contrário daquele, participam do dia a dia da empresa e têm maior vinculação objetiva à dinâmica cotidiana e ao resultado de suas operações, razão pela qual lhes foi imputado um nível maior de responsabilização pelas infrações à legislação tributária.

A responsabilidade pessoal do contador está prevista no art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75 e restringe-se às situações em que o imposto devido não tenha sido recolhido por ato por ele praticado com dolo ou má-fé:

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 3º - São também pessoalmente responsáveis o contabilista ou o responsável pela empresa prestadora de serviço de contabilidade, em relação ao imposto devido e não recolhido em função de ato por eles praticado com dolo ou má-fé.

(...)

(Grifou-se)

Verifica-se que o Fisco se baseou para a responsabilização do Coobrigado/contador no fato dele ter informado nos campos da DAPI valores de créditos de ICMS a título de “crédito presumido” e “outros créditos”, em desacordo com a legislação tributária.

A imposição de coobrigação tributária ao contador demanda prova inequívoca da participação dele consciente na prática de infração à legislação tributária, consubstanciada no dolo ou má-fé que tenham conduzido diretamente ao não recolhimento do imposto devido, o que não restou demonstrado nos autos.

Considerando que não restam comprovados nos autos tais elementos, impõe-se a exclusão do contador, Sr. Robson Antonio Ferreira, do polo passivo da autuação.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências de ICMS e respectivas multas de revalidação e isolada, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo os Impugnantes apresentado nenhuma prova capaz de ilidir as exigências fiscais, legítimo, em parte, o lançamento, para excluir a responsabilidade, pelo crédito tributário, do Coobrigado/Contabilista.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em razão da aplicação do art. 70 do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 07/05/26. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir o contabilista do polo passivo da obrigação tributária. Vencida, em parte, a Conselheira Ivana Maria de Almeida, que o julgava procedente. Participaram do julgamento, além dos signatários e da Conselheira vencida, a Conselheira Juliana de Mesquita Penha (Revisora).

Sala das Sessões, 13 de maio de 2026.

Bruno de Almeida Nunes Murta
Relator

Antônio César Ribeiro
Presidente

P

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	24.198/26/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004359531-23	
Impugnação:	40.010159811-00	
Impugnante:	Celina Restaurante e Churrascaria Ltda	
	IE: 002737094.00-12	
Coobrigados:	Caio Vinícius Mendes Santos	
	CPF: 039.513.621-03	
	Robson Antônio Ferreira	
	CPF: 896.192.266-15	
Proc. S. Passivo:	ADRIEL GONÇALVES NASCIMENTO	
Origem:	DF/Uberlândia	

Voto proferido pela Conselheira Ivana Maria de Almeida, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Consta do lançamento que a Autuada deixou de recolher ICMS próprio em virtude de ter escriturado e apropriado indevidamente valores a título de “crédito presumido” e “outros créditos” em suas DAPIs.

Esclarece a Fiscalização, em relatório complementar, que a Autuada vinha utilizando o crédito presumido de que tratava o inciso XVIII do art. 75 do RICMS/02 em cumulação com os créditos regulares, bem como sem a devida opção e comunicação ao Fisco, em descumprimento aos incisos II e IV do § 10 do mesmo artigo.

Exigências do ICMS recolhido a menor, da Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e da Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

Incluído, no polo passivo da autuação, o titular da empresa individual.

Também incluído no polo passivo da autuação o contabilista responsável pela empresa autuada, em razão do disposto no art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75.

A decisão majoritária se deu, por maioria de votos, julgando parcialmente procedente o lançamento para excluir o contabilista do polo passivo da obrigação tributária.

Entretanto, no caso dos autos, a Fiscalização comprova a participação dolosa do contabilista no ilícito apurado, conforme passa-se a demonstrar.

A Fiscalização traz as seguintes informações no relatório fiscal complementar ao Auto de Infração:

(...)

Importante salientar que o Fisco intimou o contribuinte autuado através do AIAF nº 10.000054860.06, para que informasse a base legal para tais apropriações e o administrador não informou sob qual guarida legal havia se embasado para lançar tais valores a crédito em suas DAPIs.

(...) quando se utiliza a sistemática de apuração pelo crédito presumido, é terminantemente vedada a apropriação de quaisquer outros créditos, o que não se observa na escrita fiscal da autuada nos períodos relacionados neste auto de infração, tendo em vista que ela se apropria de créditos de ICMS inerentes às suas aquisições de mercadorias.

Diante disto, tendo em vista a inexistência de um sistema híbrido de apuração e pelas demais incorreções apontadas acima neste relatório (ex: falta de comunicação da opção pelo crédito presumido), ou pela incorreção na apropriação dos créditos (apropriando valores que não coincidiram com a carga tributária prevista na legislação, mas sim que resultaram em saldos credores a serem transportados para períodos subsequentes), o Fisco além de cobrar o imposto devido, aplicou também as Multas de Revalidação e Isolada previstas na lei 6.763/75, sendo que o valor consolidado do crédito tributário, está demonstrado no anexo 1 deste auto de infração.

Veja-se que há no caso destes autos, a ação do contabilista em apropriar o crédito presumido, sem ter havido a informação de tal opção conjuntamente com a ação de apropriar créditos de ICMS nas DAPIs pelas entradas de mercadorias que resultaram em saldos credores a serem transportados para períodos subsequentes, configurando ação dolosa e prejuízo aos cofres públicos.

Acresce-se o fato de não foi informando no registro E111 do SPED FISCAL a origem legal de tais créditos.

Destaca-se, por oportuno, que a situação evidenciada na decisão constante do Acórdão nº 25.146/25/3ª, utilizado como jurisprudência similar pelos votos majoritários, é bem distinta destes autos, por assentar em não observância de requisitos para o creditamento presumido.

Confira-se excertos do acórdão:

EMENTA

(...)

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO PRESUMIDO - NÃO PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS. CONSTATADO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO PRESUMIDO CONTIDO NO ART. 75, INCISO IV DO

RICMS/02, TENDO EM VISTA O NÃO PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS PREVISTOS NO § 2º, INCISO I DO MESMO DISPOSITIVO REGULAMENTAR. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

RELATÓRIO

A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO PRESUMIDO DO IMPOSTO CONTIDO NO ART. 75, INCISO IV, DO RICMS/02, EM RAZÃO DA NÃO OBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS PREVISTOS NO § 2º, INCISO I DO MESMO DISPOSITIVO REGULAMENTAR, QUAIS SEJAM, ANOTAÇÃO DA OPÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE UTILIZAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS E TERMOS DE OCORRÊNCIA (RUDFTO) DO ESTABELECIMENTO E COMUNICAÇÃO À ADMINISTRAÇÃO FAZENDÁRIA (AF) A QUE ESTIVER CIRCUNSCRITO O CONTRIBUINTE.

(...) SUBLINHOU-SE.

Reitere-se, portanto, que a responsabilidade do contabilista por inobservância de requisitos regulamentares não se confunde com a responsabilidade por aproveitar, na escrita fiscal, créditos em duplicidade (crédito presumido e crédito por entradas).

Concluindo, no caso destes autos resta comprovada ação dolosa a justificar a inclusão do contabilista no polo passivo.

Assim, julgo procedente o lançamento.

Sala das Sessões, 13 de maio de 2026.

**Ivana Maria de Almeida
Conselheira**