

|             |                                      |               |
|-------------|--------------------------------------|---------------|
| Acórdão:    | 25.586/26/3 <sup>a</sup>             | Rito: Sumário |
| PTA/AI:     | 01.004812984-42                      |               |
| Impugnação: | 40.010161203-61                      |               |
| Impugnante: | HB Comércio Varejista de Roupas Ltda |               |
|             | IE: 003567344.01-20                  |               |
| Origem:     | DF/Belo Horizonte - 5                |               |

---

**EMENTA**

**ALÍQUOTA DE ICMS - APLICAÇÃO INCORRETA - OPERAÇÃO INTERNA.** Constatado o recolhimento a menor do ICMS, em decorrência de aplicação indevida da alíquota do imposto, nas saídas internas de mercadorias, conforme Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) de saídas emitidas pela Autuada. Infração caracterizada nos termos do art. 12, inciso I da Lei nº 6.763/75 e art. 11, inciso I do RICMS/23. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do imposto incidente na operação, nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei, com redação do art. 5º da Lei nº 25.378/25.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

---

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o recolhimento à menor do ICMS, no período de 01/06/25 a 28/02/26, em decorrência da aplicação de alíquotas de ICMS inferiores às previstas na legislação, em desacordo com o art. 12, inciso I, alínea “d” e subalínea “d1”, da Lei nº 6.763/75 e art. 11, inciso I c/c, item 7, subitem 7.1, Parte 1, Anexo I, do RICMS/23, nas saídas internas de mercadorias, conforme Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) emitidas pela Autuada, relacionadas, por amostragem, no Anexo 4 do e-PTA.

Conforme Relatório do Auto de Infração e Relatório Fiscal Complementar que o integra, a irregularidade foi apurada mediante cruzamento eletrônico dos dados fiscais da Autuada.

As operações autuadas estão relacionadas na planilha Excel, item 1.3 do Anexo 1 do e-PTA (págs. 12). Verifica-se que a Fiscalização considerou aplicável a alíquota interna de 18% (dezoito por cento), apurando diferença original de ICMS.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do imposto incidente na operação, nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei, com redação do art. 5º da Lei nº 25.378/25.

**Da Impugnação**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às págs. 36, com os argumentos a seguir, em síntese:

- sustenta que todas as operações foram documentadas por notas fiscais eletrônicas, não havendo omissão de receitas ou circulação de mercadorias desacompanhada de documento fiscal;
- discorda da aplicação da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, ao argumento de que a penalidade seria aplicável às hipóteses de ausência de documento fiscal ou de irregularidade capaz de inviabilizar a identificação da operação;
- relata que o equívoco se restringe à aplicação de alíquota inferior e configura, quando muito, divergência na apuração do ICMS, sem caracterizar infração documental;
- assevera que inexistiu dolo, fraude, ocultação de receita ou intenção de suprimir tributo, pois as operações foram escrituradas;
- entende que a multa é excessiva e desproporcional, em afronta aos princípios da razoabilidade e da vedação ao confisco.

Requer:

- o cancelamento da Multa de Revalidação exigida nos termos do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;
- o reenquadramento da infração para diferença de ICMS;
- a redução da multa aos patamares legais aplicáveis;
- o cancelamento do protesto ou sustação;
- o parcelamento com redução do saldo real devedor.

Nestes termos pede deferimento.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização manifesta-se às págs. 37/42, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento à menor do ICMS, no período de 01/06/25 a 28/02/26, em decorrência da aplicação de alíquotas de ICMS inferiores às previstas na legislação, em desacordo com o art. 12, inciso I, alínea “d” e subalínea “d1”, da Lei nº 6.763/75 e art. 11, inciso I c/c, item 7, subitem 7.1, Parte 1, Anexo I, do RICMS/23, nas saídas internas de mercadorias, conforme Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) emitidas pela Autuada, relacionadas, por amostragem, no Anexo 4 do e-PTA.

As operações autuadas estão relacionadas na planilha Excel, item 1.3 do Anexo 1 do e-PTA (págs. 12). Verifica-se que a Fiscalização considerou aplicável a alíquota interna de 18% (dezoito por cento), apurando diferença original de ICMS.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do imposto incidente na operação, nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei, com redação do art. 5º da Lei nº 25.378/25.

Esclareça-se, por oportuno, que a ação fiscal teve início em 26 de março de 2026, mediante Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.000058030.61, destinado à verificação da correta emissão das notas fiscais quanto às bases de cálculo, alíquotas, ICMS devido, apuração e pagamento.

Como bem ressaltou a Fiscalização, o estabelecimento autuado está cadastrado na Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG sob a CNAE-F nº 4781-4/00, qual seja, comércio varejista de confecções, segmento para o qual não há previsão legal de alíquotas diferenciadas, tampouco de benefício fiscal, aplicáveis às saídas promovidas pela Contribuinte no período autuado.

A alíquota aplicável às saídas desacobertas de documentos fiscais realizadas pela Autuada é a prevista no art. 12, inciso I, alínea “d”, subalínea “d.1” da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 12. As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

(...)

I - nas operações e prestações internas:

(...)

d) 18% (dezoito por cento):

d.1) nas operações e nas prestações não especificadas na forma das alíneas anteriores;

(...)

A controvérsia cinge-se à legitimidade das exigências decorrentes da aplicação de alíquota de ICMS inferior à prevista para as operações de saída realizadas pela Autuada e, especialmente, ao cabimento da Multa de Revalidação e da Multa Isolada lançadas.

O lançamento atende aos requisitos materiais necessários à constituição do crédito tributário. O Auto de Infração identifica o sujeito passivo, descreve a ocorrência, delimita o período fiscalizado, individualiza as exigências e indica os dispositivos legais infringidos e as penalidades aplicadas. O Relatório Fiscal Complementar e seus anexos integram a peça fiscal e explicitam a metodologia utilizada no confronto dos documentos fiscais.

A Impugnante compreendeu o lançamento e exerceu o contraditório de forma específica, discutindo a alíquota aplicada, a natureza das duas penalidades e os efeitos da emissão das notas fiscais. À luz dos arts. 89 e 92 todos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos, estabelecido pelo Decreto

nº 44.747/08, a formalização oferece os elementos necessários ao julgamento e não há vício capaz de comprometer o crédito tributário.

Nos termos do art. 5º, § 1º, item 1, da Lei nº 6.763/75, o ICMS incide sobre a operação relativa à circulação de mercadoria.

O fato gerador ocorre, entre outras hipóteses, na saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, conforme art. 6º, inciso VI, da mesma lei e arts. 2º, inciso I, e 7º, inciso I do RICMS/23.

A base de cálculo, na saída de mercadoria, corresponde, em regra, ao valor da operação, conforme art. 13, inciso IV da Lei nº 6.763/75 e art. 12, inciso I, do RICMS/23. A correta determinação da base de cálculo e da alíquota compõe a própria quantificação da obrigação tributária principal.

Para as operações internas objeto dos autos, a Fiscalização aplicou a alíquota de 18% (dezoito por cento), amparada no art. 12, inciso I, alínea “d”, subalínea “d.1”, da Lei nº 6.763/75 e no enquadramento regulamentar indicado no lançamento. A planilha Excel, item 1.3 do Anexo 1 do e-PTA (págs. 12) relaciona os documentos e demonstra as diferenças apuradas.

A Defesa não apresenta demonstrativo alternativo, não individualiza qualquer nota fiscal em que a alíquota utilizada fosse correta, não aponta hipótese legal de redução de base de cálculo ou alíquota diferenciada e, tampouco, contesta a natureza das mercadorias descritas no levantamento. Limita-se a qualificar o ocorrido como equívoco de apuração.

A emissão e a escrituração dos documentos fiscais não extinguem a obrigação tributária nem tornam correto o valor recolhido. O documento fiscal deve retratar os elementos quantitativos da operação segundo a legislação. Se a base de cálculo ou a alíquota é inferior à devida, o destaque do imposto também o será, resultando em recolhimento a menor.

Nessas circunstâncias, permanece íntegra a exigência de ICMS, correspondente às diferenças demonstradas no levantamento fiscal.

Relativamente às penalidades aplicadas, 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 VII, alínea “c” da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, (destaque à menor da base de cálculo do imposto).

Quanto à Multa de Revalidação, a principal premissa da Impugnação parte de leitura equivocada do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Esse dispositivo não tipifica irregularidade relativa à emissão de documento fiscal. Ele estabelece a consequência pecuniária do não recolhimento tempestivo do imposto quando necessária a ação fiscal.

O art. 53, inciso III, da Lei nº 6.763/75 estabelece que a multa seja calculada sobre o valor do imposto não recolhido tempestivamente, no todo ou em parte. Em conexão direta com essa base de cálculo, o art. 56, inciso II, prevê, havendo

ação fiscal, multa de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as reduções legalmente previstas.

A materialidade que sustenta a multa de revalidação é, portanto, a falta de pagamento integral e tempestivo do ICMS. No caso, a aplicação de alíquota inferior produziu exatamente esse resultado: parte do imposto devido nas saídas não foi recolhida nos vencimentos próprios e a diferença somente foi constituída por meio da ação fiscal.

A circunstância de as operações estarem acobertadas por notas fiscais não afasta essa penalidade. Documento fiscal existente e imposto integralmente pago são realidades juridicamente distintas. A regularidade formal do acobertamento, ainda que admitida para fins argumentativos, não elimina o inadimplemento da obrigação principal.

Não há, assim, reenquadramento a realizar. O lançamento já exige a diferença do ICMS e aplica, sobre ela, a penalidade específica decorrente do não recolhimento tempestivo, exatamente como dispõem os arts. 53, inciso III, e 56, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

Quanto à multa isolada, diversa é sua natureza. Prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75, a norma sanciona a conduta de consignar, em documento fiscal que acoberta operação própria ou de substituição tributária, base de cálculo diversa da prevista pela legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária.

O levantamento fiscal registra notas de saída sem destaque da base de cálculo e do ICMS ou com valores inferiores aos devidos, vinculando a exigência aos documentos discriminados nos anexos. A existência material da NF-e, portanto, não impede a incidência da penalidade: o ilícito não é a ausência do documento, mas a incorreção de conteúdo do campo destinado à base de cálculo e, por consequência, do imposto destacado.

O art. 16, incisos VI, IX e XIII, da Lei nº 6.763/75 impõe ao contribuinte os deveres de escriturar os documentos e livros fiscais, pagar o imposto devido na forma e nos prazos legais e cumprir as demais exigências da legislação tributária. A observância de uma dessas obrigações não neutraliza o descumprimento das demais.

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

A cumulação encontra previsão expressa no art. 53, § 1º da Lei nº 6.763/75, segundo o qual as multas são cumulativas quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal. No caso, a primeira consiste na incorreção da base de cálculo consignada nos documentos; a segunda, no recolhimento a menor do ICMS.

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

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55 da mencionada lei.

A distinção também afasta a tese de que a cobrança da diferença do imposto deveria absorver todas as penalidades. O ICMS recompõe o tributo devido; a Multa de Revalidação sanciona a falta de pagamento no prazo; e a Multa Isolada sanciona o descumprimento do dever documental especificamente tipificado.

Conforme a legislação do estado de Minas, não há duplicidade sancionatória. A multa de revalidação tutela o cumprimento da obrigação principal e tem por pressuposto o imposto não recolhido tempestivamente. A Multa Isolada decorre do descumprimento de dever instrumental relativo à correta emissão do documento fiscal. São condutas e fundamentos legais distintos, ainda que revelados pelo mesmo conjunto de operações.

A Fiscalização observou, ainda, a limitação prevista no art. 55, § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, restringindo a Multa Isolada a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A alegação de ausência de dolo, fraude ou ocultação de receitas, embora válida, não altera o resultado. Nos termos do art. 136 do Código Tributário Nacional, salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Ainda que houvesse boa-fé da Contribuinte, esses argumentos não têm o condão de afastar as exigências do Auto de Infração, em face do descumprimento da legislação que rege a matéria (recolhimento à menor de ICMS em decorrência da aplicação indevida da alíquota do imposto nas saídas internas de mercadorias), como já demonstrado.

As penalidades aplicadas não exigem, em sua tipificação, demonstração de elemento subjetivo específico. A Fiscalização deve comprovar a materialidade das condutas – recolhimento a menor e emissão de documento com base de cálculo incorreta –, o que foi realizado mediante o cruzamento eletrônico e os demonstrativos anexos. A escrituração das operações pode evidenciar a ausência de ocultação, mas não exclui as infrações objetivamente verificadas.

Os pedidos de cancelamento ou sustação de protesto não infirmam a constituição do crédito tributário. O Auto de Infração apenas informa as consequências possíveis após a decisão administrativa definitiva e eventual inscrição em dívida ativa. Não há nos autos elemento que demonstre protesto já efetivado e, de todo modo, providências relacionadas à cobrança da dívida ativa não integram o objeto do Auto de Infração em exame.

De igual modo, o parcelamento constitui modalidade de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, inciso VI do Código Tributário Nacional, e depende de requerimento perante a autoridade competente, segundo as condições da legislação específica. Não cabe ao Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG ao julgar a Impugnação, conceder parcelamento ou reduzir o saldo fora das hipóteses legais.

Mantêm-se, por conseguinte, o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, limitada nos termos do § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto 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 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

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, legítimo o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Bruno de Almeida Nunes Murta (Revisor) e Emmanuelle Christie Oliveira Nunes.

**Sala das Sessões, 16 de junho de 2026.**

**Cássia Adriana de Lima Rodrigues**  
**Relatora**

**Dimitri Ricas Pettersen**  
**Presidente**

CS/D