CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.635/26/3ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004706726-82	
Impugnação:	40.010160944-68	
Impugnante:	Multglass S/A	
	IE: 002989071.00-48	
Proc. S. Passivo:	Bruno de Almeida Ribeiro	
Origem:	DF/Belo Horizonte - 5	

EMENTA

BASE DE CÁLCULO - CONSIGNAÇÃO A MENOR - DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. Constatada a falta de recolhimento e/ou o recolhimento a menor ICMS devido nas saídas de mercadorias em operações interestaduais, em razão da falta de consignação e/ou da consignação a menor da base de cálculo prevista na legislação. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre apuração de falta de recolhimento de ICMS decorrente da emissão de Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) de saída sem consignação da base de cálculo e sem destaque do imposto devido, tendo identificado operações em que mercadorias adquiridas como perfis de alumínio, classificadas na Nomenclatura Comum do Mercosul/Sistema Harmonizado (NCM/SH) 7604.21.00, foram posteriormente comercializadas como "*kits*", inclusive sob a NCM/SH 7610.10.00, com utilização dos Códigos Fiscais de Operações e de Prestações (CFOPs) 5.403 e 5.405 e do Código de Situação Tributária (CST) 60.

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

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 237/251.

A Impugnante suscita seis preliminares de nulidade, relacionadas, em síntese, à alegada falta de acesso aos elementos utilizados na autuação; às circunstâncias da diligência realizada no estabelecimento em 11/07/24; à ausência de referência à Operação "Vidraça" no Relatório Fiscal Complementar; à suposta recusa de reunião; à alegada negativa de acesso aos autos pelo procurador; e às sucessivas prorrogações do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 23/10/2026 - Cópia WEB

No mérito, sustenta, em síntese, a distinção entre perfis e *kits*; a insuficiência da amostragem fiscal; a regularidade de determinadas operações; a inexistência de prejuízo ao Erário; e a impossibilidade de cumulação das penalidades, requerendo, subsidiariamente, a redução da multa de revalidação para 20% (vinte por cento).

Da Juntada de Documentos pela Fiscalização

Após a apresentação da Impugnação, a Fiscalização promoveu a juntada de novos documentos aos autos, tendo a Impugnante sido intimada, nos termos do art. 140 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, para deles tomar ciência e se manifestar, inclusive quanto às informações e documentos requisitados durante a ação fiscal e à comprovação do alegado recolhimento anterior do ICMS por substituição tributária.

A Impugnante apresentou manifestação, às págs. 270/271, na qual renovou a alegação de nulidade por ausência de acesso aos dados da Operação "Vidraça" e sustentou que a demonstração da correlação entre as mercadorias adquiridas e vendidas dependeria de informações obtidas naquela operação, além de juntar relação de notas fiscais no Anexo 17.

Da Manifestação Fiscal

Em Manifestação Fiscal de págs. 276/318, o Fisco rebateu as preliminares e os argumentos de mérito apresentados na Impugnação e na manifestação posterior, sustentando, em síntese, que o lançamento teria se baseado exclusivamente nos documentos regularmente juntados aos autos; que a diligência teria sido regularmente realizada; que não teria havido recusa de reunião ou de acesso aos autos; que as prorrogações do AIAF possuiriam amparo legal; e que os elementos fiscais demonstrariam a origem dos *kits* nos perfis de alumínio adquiridos pela Autuada.

Quanto ao Anexo 17, afirmou que as notas fiscais ali relacionadas corresponderiam a operações diversas daquelas objeto da autuação.

DECISÃO

Da Preliminar

A Impugnante sustenta vício decorrente do fato de que não teria tido acesso aos elementos utilizados pela Fiscalização, especialmente aos dados relacionados à denominada Operação "Vidraça".

A alegação não procede.

Os elementos que efetivamente fundamentam o lançamento encontram-se incorporados ao e-PTA e são identificáveis a partir das próprias peças fiscais.

Quanto aos arquivos copiados no contexto da Operação "Vidraça", não se pode confundir a existência de elementos que eventualmente foram produzidos em procedimento diverso, com os documentos que efetivamente integram a motivação do lançamento.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 23/10/2026 - Cópia WEB

Portanto, ausente a demonstração de que documento utilizado como fundamento do lançamento tenha sido sonegado à Defesa ou de prejuízo concreto ao exercício do contraditório e da ampla defesa.

A Autuada afirma que, durante diligência realizada em 11 de julho de 2024, teriam sido praticados atos em desacordo com a legislação e com as garantias asseguradas ao Contribuinte.

A alegação não conduz à nulidade dos lançamentos.

A Fiscalização esclareceu que os elementos decorrentes daquela diligência não constituem a base probatória das autuações aqui julgadas. Mas o ponto central para resolver a questão está no fato de que os lançamentos foram constituídos a partir dos documentos e registros fiscais identificados nas respectivas peças fiscais e posteriormente juntados aos autos.

Ainda que se admitisse a existência de alguma irregularidade no ato fiscalizatório, seria indispensável demonstrar sua repercussão concreta sobre a constituição do crédito tributário e prejuízo efetivo à defesa, o que não ocorreu.

A Defesa sustenta ainda, que a ausência de menção expressa à Operação "Vidraça" nos Relatórios Fiscais Complementares comprometeria a validade dos lançamentos, por entender que o AIAF teria sido instaurado em decorrência daquela operação.

Também não assiste razão à Impugnante.

A circunstância de a empresa ter sido também alcançada pela Operação "Vidraça" não significa que todas as autuações decorrentes da auditoria devam necessariamente ter por fundamento elementos daquela operação.

A validade do lançamento deve ser aferida a partir da identificação dos fatos, da capitulação legal e dos elementos probatórios que efetivamente o sustentam.

No PTA que formaliza o lançamento, esses elementos estão descritos nas peças fiscais e foram disponibilizados à Defesa.

Não se verifica, portanto, vício de motivação ou prejuízo decorrente da ausência de referência à Operação "Vidraça".

A Impugnante afirma também, que teria solicitado reunião e que a Fiscalização teria recusado o encontro.

A Manifestação Fiscal registra a realização de reunião em 19 de julho de 2024, ocasião em que teriam sido prestados esclarecimentos acerca da ação fiscal e dos indícios de irregularidades identificados.

Contudo, ainda que houvesse recusa de reunião, o fato, por si só, não tem força para viciar o procedimento fiscal ora julgado, já que os elementos necessários à defesa e ao exercício do contraditório continuaram preservados, sobremaneira em relação às alusões fiscais objetivamente imputadas à Autuada.

Dessa forma, não demonstrado prejuízo à Defesa.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 23/10/2026 - Cópia WEB

Por fim, a Autuada defende que as sucessivas prorrogações do prazo de vigência do AIAF comprometeriam a regularidade da ação fiscal.

A alegação não procede.

O § 3º do art. 70 do RPTA admite a prorrogação do prazo de conclusão da ação fiscal mediante ato da autoridade competente. Examine-se:

> RPTA
>
> Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada.
>
> (...)
>
> § 3º O Auto terá validade por 90 (noventa) dias, podendo ser prorrogado por iguais e sucessivos períodos pela autoridade fiscal.
>
> (...)

A mera sucessividade das prorrogações, portanto, não constitui, por si só, causa de nulidade.

Nos autos, não foi demonstrado ato praticado fora de prazo legal ou vício específico na formalização das prorrogações, tampouco prejuízo concreto decorrente delas.

Rejeitam-se, portanto, as prefaciais arguidas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre apuração de falta de recolhimento de ICMS decorrente da emissão de NF-e de saída sem consignação da base de cálculo e sem destaque do imposto devido, tendo identificado operações em que mercadorias adquiridas como perfis de alumínio, classificadas na NCM/SH 7604.21.00, foram posteriormente comercializadas como "*kits*", inclusive sob a NCM/SH 7610.10.00, com utilização dos CFOPs 5.403 e 5.405 e do CST 60.

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

A controvérsia central consiste em verificar se os produtos comercializados como "*kits*", inclusive sob a NCM/SH 7610.10.00 e com utilização dos CFOPs 5.403 e 5.405 e do CST 60, correspondiam, em realidade, aos perfis de alumínio adquiridos sob a NCM/SH 7604.21.00, sem processo de industrialização capaz de justificar a alteração da classificação e do tratamento tributário.

A prova produzida pela Fiscalização não se limita a uma amostragem isolada. A análise foi realizada sobre a movimentação fiscal e os documentos da própria Autuada, com confronto entre NF-es de entrada e saída, Registros 0200, C170 e K200 da Escrituração Fiscal Digital (EFD), controles de estoque, códigos internos e demais elementos de escrituração.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 23/10/2026 - Cópia WEB

A Fiscalização identificou milhares de documentos de aquisição de perfis de alumínio na NCM/SH 7604.21.00 e não localizou documentação fiscal de aquisição correspondente aos *kits* classificados na NCM/SH 7610.10.00. Também verificou que, em determinadas operações, mercadorias de mesma origem documental foram escrituradas e comercializadas com a NCM/SH 7604.21.00, com destaque regular do ICMS próprio, enquanto, em outras, passaram a ser tratadas como *kits* na NCM/SH 7610.10.00, com CFOPs 5.403 ou 5.405 e CST 60, sem destaque do ICMS/Operação Própria.

O conjunto desses elementos é convergente e suficiente para demonstrar a materialidade da infração nas operações individualizadas no Anexo 3 do Auto de Infração.

Ainda, a Defesa não apresentou documentação capaz de demonstrar que os *kits* constituiriam produtos distintos, resultantes de processo industrial efetivamente realizado pela Autuada. Não foram apresentados, entre outros elementos, ficha técnica, ordem de produção, ficha de transformação, estrutura de produto, demonstração do consumo dos perfis por *kit* ou documentação das etapas de industrialização.

A ausência desses elementos é relevante porque a Fiscalização solicitou expressamente a correlação entre as mercadorias adquiridas e vendidas e, na hipótese de industrialização, a demonstração das etapas do processo e das quantidades de matérias-primas empregadas.

A Autuada não atendeu às requisições formuladas durante a ação fiscal e, posteriormente, também não apresentou elementos suficientes para afastar a correlação identificada a partir de sua própria documentação fiscal.

Os CFOPs utilizados nas operações autuadas, ademais, são compatíveis com a saída de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, circunstância que reforça a conclusão de que não foi comprovada transformação industrial apta a justificar o reenquadramento fiscal adotado.

A Defesa destaca que determinadas operações teriam sido realizadas com a NCM/SH 7604.21.00 e com destaque do ICMS próprio, concluindo que os produtos comercializados como kits seriam mercadorias distintas e que a acusação fiscal decorreria apenas de amostragem insuficiente.

A alegação não afasta o lançamento.

A própria existência de operações regulares, nas quais a Autuada utilizou a NCM/SH 7604.21.00 e destacou o ICMS/Operação Própria, não torna regulares as operações individualizadas no Anexo 3, nas quais foi adotado tratamento tributário diverso.

O que se apura é precisamente a utilização de classificações e tratamentos distintos para mercadorias cuja origem documental e características demonstradas nos autos permitem estabelecer a correlação apontada pela Fiscalização.

Também não procede a alegação de que o lançamento teria sido constituído exclusivamente por amostragem.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 23/10/2026 - Cópia WEB

A amostragem foi utilizada para demonstrar e ilustrar o padrão identificado, enquanto a exigência do imposto foi individualizada nas operações relacionadas no Anexo 3. As NF-es nº 149.650 e nº 148.029, embora possam evidenciar operações em que houve destaque do ICMS e utilização de determinada classificação, não infirmam, por si sós, as operações específicas objeto da autuação.

A Defesa argumenta que não haveria prova de prejuízo ao Erário e que a utilização do CST 60 indicaria que o imposto já teria sido recolhido por substituição tributária.

Contudo, uma vez que as operações autuadas foram emitidas sem destaque do ICMS próprio sob a premissa de recolhimento anterior, incumbia à Autuada demonstrar documentalmente o efetivo recolhimento que justificaria o tratamento adotado.

Após a juntada de documentos, a Fiscalização reiterou a solicitação de prova do recolhimento anterior do ICMS/Substituição Tributária relativo às operações do Anexo 3.

A Autuada, embora intimada, não apresentou documentação capaz de comprovar esse recolhimento. A ausência dessa prova, conjugada com os demais elementos fiscais, impede que a mera indicação do CST 60 seja tomada como demonstração de pagamento do imposto.

Na manifestação apresentada após a abertura de vista, a Autuada alegou que a correlação entre as mercadorias adquiridas e vendidas dependeria de dados da Operação "Vidraça" e juntou, no Anexo 17, relação de notas fiscais de venda de *kits* em que teria havido destaque do ICMS próprio.

Contudo, a documentação apresentada não modifica a conclusão. Primeiro, porque a correlação necessária à autuação foi construída com base nas próprias NF-es, registros da EFD e controles de estoque da empresa, e não depende dos arquivos copiados na Operação "Vidraça". Segundo, porque a relação de notas fiscais apresentada no Anexo 17 não comprova o recolhimento do ICMS/Substituição Tributária das operações autuadas nem demonstra que as operações individualizadas no Anexo 3 tenham sido objeto do mesmo tratamento tributário indicado nas notas relacionadas pela Defesa.

Assim, mesmo após a oportunidade adicional de manifestação no curso do processo, não foram produzidos elementos capazes de infirmar os fatos constitutivos do lançamento. Mantém-se, portanto, a exigência do ICMS.

A Impugnante sustenta, subsidiariamente, que a Multa de Revalidação teria natureza punitiva e, por isso, não poderia ser cumulada com a Multa Isolada, invocando o princípio do *ne bis in idem* e, ainda, precedente do Superior Tribunal de Justiça acerca da consunção. Requer, sucessivamente, caso reconhecida natureza moratória, a redução da Multa de Revalidação para 20% (vinte por cento), com fundamento no Tema 816 do Supremo Tribunal Federal.

A alegação de dupla penalização não merece acolhimento. A Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, está vinculada à falta de

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 23/10/2026 - Cópia WEB

recolhimento do imposto devido, enquanto a Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XXXVII, da citada lei, decorre do descumprimento da obrigação acessória consistente na falta de consignação da base de cálculo do ICMS no documento fiscal.

> 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:
>
> (...)
>
> XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;
>
> (...)
>
> 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% (cinqüenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.
>
> (...)

Embora as duas penalidades decorram do mesmo conjunto fático, elas incidem sobre condutas juridicamente distintas: uma sobre o inadimplemento da obrigação principal e outra sobre o descumprimento do dever instrumental.

Não se verifica, no caso concreto, identidade sancionatória capaz de caracterizar *bis in idem*. A Multa Isolada não constitui mera repetição da Multa de Revalidação, pois possui hipótese de incidência própria e protege o cumprimento de obrigação acessória específica. A jurisprudência administrativa deste Conselho admite a coexistência das penalidades quando relacionadas a infrações diversas, como registrado, entre outros, no Acórdão nº 24.372/22/3ª.

Também não procede o pedido de redução da Multa de Revalidação para 20% (vinte por cento). O Tema 816 da repercussão geral, no Recurso Extraordinário (RE) 882.461, fixou tese no sentido de que as multas moratórias instituídas pelos entes federativos devem observar o teto de 20% (vinte por cento) do débito tributário. A tese, contudo, não estabelece que toda multa incidente sobre o não recolhimento de tributo constitua multa moratória, nem determina a redução automática das penalidades aplicadas mediante lançamento de ofício.

No presente caso, a penalidade exigida é a Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, decorrente da constatação, mediante ação fiscal, de falta de recolhimento do ICMS.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 23/10/2026 - Cópia WEB

Não se trata de simples atraso no pagamento de débito regularmente declarado e espontaneamente recolhido pelo Contribuinte.

A distinção entre multa de mora e multa de revalidação já foi reconhecida por este Conselho, inclusive no Acórdão nº 23.615/23/2ª, utilizado pela própria Fiscalização em sua manifestação.

Desse modo, não se aplica ao caso a tese do Tema 816 como fundamento para redução da Multa de Revalidação ao percentual de 20% (vinte por cento). Rejeitam-se, portanto, tanto o pedido de afastamento da Multa de Revalidação por suposto *bis in idem* quanto o pedido subsidiário de sua redução.

Por essas razões, mantém-se integralmente o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Bruno de Almeida Ribeiro e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Diógenes Baleeiro Neto. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Henrique Grossi Reis Pereira (Revisor) e Frederico Augusto Lins Peixoto.

Sala das Sessões, 15 de setembro de 2026.

Bruno Rocha César Fernandes
Relator

Ivana Maria de Almeida
Presidente

m/p

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 23/10/2026 - Cópia WEB