

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.120/25/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.004118723-79	
Impugnação:	40.010159125-58	
Impugnante:	Tratho Metal Química Ltda	
	IE: 003260881.00-55	
Proc. S. Passivo:	Alexandre Parra de Siqueira	
Origem:	DF/Juiz de Fora - 1	

EMENTA

SUSPENSÃO - DESCARACTERIZAÇÃO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL - PRODUTO PRIMÁRIO. Constatou-se emissão de documentos fiscais com utilização indevida da suspensão da incidência do ICMS, em operações interestaduais de remessa de produto primário de origem mineral (cassiterita) para fins de industrialização no estado de Rondônia. Conforme a Portaria SRE nº 164/18, não há protocolo relativo à suspensão do ICMS firmado entre os dois Estados, como exige a legislação para a suspensão do imposto nesse caso. Infração caracterizada nos termos do art. 11 da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 19, inciso III, e item 1 do Anexo III, ambos do RICMS/02 (art. 150, inciso III, e item 1.1, alínea “a”, do Anexo IX, ambos do RICMS/23). 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. Contudo, o valor da Multa Isolada deve ser adequado ao novo limite estabelecido no § 2º, inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75, cuja redação foi dada pela Lei nº 25.378/25, por força do disposto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional – CTN. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de que, no período de março de 2023 a maio de 2024, o contribuinte teria promovido operações interestaduais de remessa de produto primário de origem mineral (cassiterita) para fins de industrialização no estado de Rondônia ao abrigo indevido da suspensão da incidência do ICMS.

Conforme previsto no art. 11 da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 19, inciso III, e o item 1 do Anexo III, ambos do RICMS/02 e art. 150, inciso III, e o item 1.1, alínea “a”, ambos do Anexo IX do RICMS/23, a suspensão do imposto em tais operações está condicionada aos termos de protocolo previamente celebrado entre o estado de Minas Gerais e a outra unidade da Federação.

No entanto, constatou-se não haver protocolo dessa natureza firmado entre os estados de Minas Gerais e de Rondônia (conforme listagem da Portaria SRE nº 164/18, vigente ao tempo dos fatos), razão pela qual as operações deveriam ter sido regularmente tributadas, com emissão de notas fiscais consignando a base de cálculo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

prevista na legislação e com destaque do valor do imposto incidente, o que não ocorreu, conforme se vê no Anexo 5 dos autos, que contém os Documentos Auxiliares de Notas Fiscais Eletrônicas (DANFes) de todos os documentos fiscais objeto da autuação.

Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75, esta última limitada nos termos do § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 521/533 dos autos, acompanhada dos documentos de págs. 534/797.

Argumentando, em síntese, o que segue:

Argui a nulidade do lançamento em razão de suposto cerceamento do direito de defesa, por ausência de descrição do fato gerador da obrigação tributária, bem como das circunstâncias em que ele teria ocorrido, conforme exige o art. 89, inciso IV, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA.

Argui a nulidade material do lançamento por alegada ausência de provas, tendo em vista que o Fisco teria se utilizado equivocadamente do método da amostragem para comprovar a infração, como consta do campo “Relatório” do Auto de Infração.

Argui a nulidade do lançamento em razão de a metodologia do Auto de Infração supostamente não atender ao requisito de validade relativo à motivação, previsto no art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, por ser precária, genérica e não permitir a conferência dos cálculos do crédito tributário.

Alega que a imputação fiscal penalizaria o Contribuinte por fato praticado por terceiro, pois em razão da demora da Melt Metais em devolver as mercadorias beneficiadas, teve de requerer a prorrogação do prazo de suspensão à Delegacia Fiscal de Juiz de Fora – DF/JF (pág. 453), pedido esse que teria sido indeferido sob o fundamento de que teria havido utilização indevida do instituto da suspensão, por ausência de protocolo firmado entre os estados de Minas Gerais e de Rondônia.

Entende que não há no regulamento de ICMS de Minas Gerais qualquer óbice à aplicação de suspensão em tais operações, tampouco exigência de protocolo interestadual para tal. Transcreve os arts. 300 e seguintes do Anexo IX do RICMS/02 e conclui que a única exigência para a utilização da suspensão seria a devolução da mercadoria no prazo previsto na legislação.

Defende que, assim como o diferimento, a suspensão seria interesse do Estado, para facilitar a fiscalização, de forma que o procedimento é imposto pelo Fisco, não havendo possibilidade de o Contribuinte deixar de aplicá-lo na operação.

Pondera que a devolução das mercadorias industrializadas teria ocorrido fora do prazo legal por culpa exclusiva da Melt Metais, de forma que ela é quem

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

deveria ser chamada a responder perante o Fisco de Minas Gerais. Acrescenta que teria acionado juridicamente tal empresa quanto aos descumprimentos contratuais, conforme confissões de dívida anexas à Peça de Defesa, demonstrando que a Autuada não estaria inerte frente a tais condutas da industrializadora.

Argumenta que a responsabilização pessoal pelo tributo decorrente de ato de terceiro dependeria de caracterização de dolo específico, conforme o comando do art. 137, incisos II e III, do CTN, o que não teria sido demonstrado pelo Fisco nesse caso.

Propõe, alternativamente, que, caso mantida a autuação, ela deveria ser compensada com o seu saldo credor acumulado, procedimento que independeria da juntada de quaisquer outros documentos além do pedido de compensação.

Argui a ilegitimidade da Multa Isolada calculada sobre o valor das operações, visto que o Supremo Tribunal Federal – STF já teria decidido, com repercussão geral, que são confiscatórias multas punitivas que superem 100% (cem por cento) do valor do imposto. Transcreve excertos de jurisprudência.

Alega a ocorrência de *bis in idem* (duplicidade) de penalidades, em razão da exigência cumulativa da Multa de Revalidação e da Multa Isolada, devendo ser aplicado o princípio da consunção, mantendo-se apenas a penalidade cujo valor jurídico tutelado seja mais relevante (e não a penalidade mais gravosa), ou seja, a Multa de Revalidação, que decorre da obrigação principal supostamente descumprida. Transcreve excertos de jurisprudência judicial e administrativa de outros entes da Federação.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de págs. 798/810, refuta integralmente as alegações da Defesa.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais – CCMG, em Parecer de págs. 811/828, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

Das Preliminares

A Defesa alega nulidade em razão de suposto cerceamento de defesa, por ausência de descrição do fato gerador da obrigação tributária, bem como das circunstâncias em que ele teria ocorrido, conforme exige o art. 89, inciso IV, do RPTA.

Aduz que haveria também nulidade material por ausência de provas, tendo em vista que o Fisco teria se utilizado equivocadamente do método da amostragem para comprovar a autuação, como consta do campo “Relatório” do Auto de Infração.

Conclui que a metodologia do Auto de Infração não atenderia ao requisito de validade da motivação, previsto no art. 142 do CTN, pois seria precária, genérica e não permitiria a conferência dos cálculos do crédito tributário.

Entretanto, razão não lhe assiste em seus argumentos.

Compulsando os autos, observa-se que foram observados todos os requisitos de validade do Auto de Infração previstos no CTN e no RPTA.

Como bem destaca o Fisco, o lançamento é um procedimento administrativo de competência privativa do Auditor Fiscal, que deve ser implementado com observância dos requisitos do art. 142 do CTN, a seguir destacados:

CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a **verificar a ocorrência do fato gerador** da obrigação correspondente, **determinar a matéria tributável**, **calcular o montante do tributo devido**, **identificar o sujeito passivo** e, sendo caso, **propor a aplicação da penalidade cabível**.

Parágrafo único. **A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória**, sob pena de responsabilidade funcional.

(Destacou-se)

Analisando detidamente o Auto de Infração, observa-se que o lançamento foi formalizado pela Autoridade Administrativa Fiscal competente para a prática do ato e está acompanhado de Relatório do Auto de Infração (pág. 01) e do Relatório Fiscal Complementar (págs. 15/20), ambos descrevendo circunstanciadamente o fato gerador da obrigação tributária, citando os dispositivos legais e regulamentares relativos às infringências constatadas e às penalidades aplicadas.

Registre-se que além desses relatórios, o Auto de Infração possui 22 (vinte e dois) anexos probatórios (*vide* listagem à pág. 20), contendo planilhas, notas fiscais, intimações e diversos demonstrativos que motivam e comprovam de forma adequada e completa a irregularidade praticada e o crédito tributário apurado, o que demonstra não haver fundamento na alegação de falta de provas da infração.

Ao contrário do que afirma a Defesa, o fato gerador da obrigação tributária foi adequadamente descrito no Relatório do Auto de Infração (pág. 01), como se pode se ver no seguinte trecho:

Auto de Infração

Constatou-se, mediante conferência de livros e documentos fiscais, que o sujeito passivo acima identificado, no período de março de 2023 a maio de

2024, deixou de recolher ICMS, no valor original de (...) relativo às operações a que se referem os documentos fiscais relacionados no Anexo 3 do presente PTA, em razão de **descaracterização da suspensão do imposto prevista no artigo 11 da Lei 6.763/75, como decorrência do descumprimento da condição expressa no item 1 do Anexo III do RICMS/02, para os fatos geradores ocorridos entre 01 de março de 2023 a 30 de junho de 2023 e no item 1.1, alínea a, do Anexo IX do RICMS/23 para os fatos geradores ocorridos entre 01/07/2023 a 31/05/2024. No caso, o sujeito passivo efetuou remessas de produto primário de origem mineral (cassiterita) para industrialização em empresa localizada no Estado de Rondônia, unidade da Federação que não celebrou protocolo com o Estado de Minas Gerais para este fim, condição indispensável para a aplicação da suspensão do imposto**, conforme legislação supracitada.

Intimado, em 03 de outubro de 2024, a efetuar os recolhimentos devidos ao Fisco, a Autuada não se manifestou.

(...)

(Destacou-se)

Os valores exigidos a título de ICMS e multas podem ser vistos nas págs. 02/03 do Auto de Infração. Os cálculos desses valores, por período autuado, estão sintetizados no “Demonstrativo Crédito Tributário Mensal” (pág. 18) e detalhados, nota a nota, com totalização mensal, em planilhas nos formatos “.xlsx” e “.pdf”, nos Anexos 3 e 4 (págs. 24/33), respectivamente.

Vê-se, portanto, que o Auto de Infração atende a todos os requisitos de validade previstos no art. 89 do RPTA, em especial aqueles dos incisos IV a VI do dispositivo regulamentar, que envolvem os aspectos questionados pela Defesa:

RPTA

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

(...)

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;

(...)

(Grifou-se)

Além disso, ao contrário do que se afirma, a infração não foi comprovada por prova amostral. Todos os documentos fiscais emitidos com utilização indevida da suspensão (sem consignar base de cálculo e sem destaque do imposto incidente na operação) foram incluídos no Anexo 5 dos autos (págs. 34/250), informação que constou expressamente do Relatório do Auto de Infração, conforme o seguinte trecho:

Auto de Infração

Todas as notas fiscais eletrônicas que embasam o lançamento do Auto de Infração encontram-se disponibilizadas no Anexo 5 do PTA. (...)

(...)

(Destacou-se)

Além do Anexo 5, a listagem de todos os documentos fiscais autuados também pode ser conferida nos já citados Anexos 3 e 4, onde foi realizada a apuração do imposto e das multas devidas em razão da infração.

A amostragem citada pela Defesa não diz respeito às provas da infração. Ela foi utilizada somente nos Anexos 15 e 16 (págs. 469/472), que fazem uma correlação entre algumas notas fiscais de saída da Autuada com as respectivas notas fiscais de retorno de industrialização emitidas pela Melt Metais, além das notas fiscais relativas aos serviços de industrialização prestados. Inclusive, essa informação também constou expressamente do Relatório Fiscal Complementar, conforme o trecho a seguir:

Relatório Fiscal Complementar

(...)

O anexo 15 faz o cruzamento das notas fiscais, por **amostragem, das operações efetuadas pelo sujeito passivo, com planilha demonstrando a vinculação das notas emitidas com suspensão do imposto para industrialização do produto mineral cassiterita e as notas de retorno da mercadoria industrializada efetuadas pela empresa Melt Metais** e Ligas S.A (...), como também a nota correspondente ao destaque do ICMS referente ao serviço de industrialização, com a descrição da mercadoria resultante do processo de industrialização, no caso em questão, lingotes de estanho. As notas fiscais eletrônicas informadas na planilha acima citada estão anexadas, por operação, nos anexos 17 a 22.

(...)

(Destacou-se)

O intuito do cruzamento realizado pelo Fisco é apenas demonstrar, em linhas gerais, como era o desenrolar das operações comerciais realizadas pela Autuada, para facilitar a compreensão do contexto fático em que as infrações ocorreram.

No entanto, é importante destacar que a operação de retorno das mercadorias industrializadas é irrelevante para configurar a ocorrência da infração à legislação tributária que ensejou a presente autuação, visto que a conduta de utilizar indevidamente a suspensão do imposto nas remessas interestaduais para industrialização já se torna completa no momento da saída dessas mercadorias do estabelecimento da Autuada, independentemente de qualquer evento ou operação posterior.

Assim, de todo o exposto, conclui-se que foram observados todos os requisitos formais e materiais necessários e suficientes para a validade do lançamento, em especial aqueles previstos no CTN e no RPTA, não se vislumbrando cerceamento de defesa ou qualquer outra ofensa aos direitos e garantias da Impugnante.

Por essa razão, devem ser afastadas todas as alegações de nulidade do lançamento.

Do Mérito

A autuação versa sobre a constatação, no período de março de 2023 a maio de 2024, de emissão de documentos fiscais com utilização indevida da suspensão de incidência do ICMS, em operações interestaduais de remessa de produto primário de origem mineral (cassiterita) para fins de industrialização no estado de Rondônia.

Conforme previsto no art. 11 da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 19, inciso III, e o item 1 do Anexo III, ambos do RICMS/02 e art. 150, inciso III, e o item 1.1, alínea “a”, ambos do Anexo IX do RICMS/23, a suspensão do imposto em tais operações está condicionada aos termos de protocolo previamente celebrado entre o estado de Minas Gerais e a outra unidade da Federação.

No entanto, não há protocolo dessa natureza firmado entre os estados de Minas Gerais e de Rondônia (conforme listagem da Portaria SRE nº 164/18, vigente ao tempo dos fatos), razão pela qual as operações deveriam ter sido regularmente tributadas, com emissão de notas fiscais consignando a base de cálculo prevista na legislação e com destaque do valor do imposto incidente, o que não ocorreu, conforme se vê no Anexo 5 dos autos, que contém os DANFes de todos os documentos fiscais objeto da autuação.

Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75, esta última limitada nos termos do § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal.

De início, importante transcrever um trecho do Relatório Fiscal Complementar que resume os fatos que culminaram na autuação:

Relatório Fiscal Complementar

O sujeito passivo enviou **requerimento, via e-mail institucional, em 16/08/2024**, para a Delegacia Fiscal de Juiz de Fora – 1, através de procuração, pela empresa Confiance Paralegal, **solicitando prorrogação de prazo de algumas notas enviadas com suspensão do ICMS**, tendo em vista atraso no retorno do serviço de beneficiamento/industrialização, referente a estas notas específicas. (anexo 10).

O requerimento foi indeferido pela Delegacia Fiscal de Juiz de Fora -1, tendo em vista parecer em manifestação fiscal efetuado em 01/10/2024 (anexo 12).

Após apresentação de recurso hierárquico efetuado, pelo sujeito passivo, junto à Superintendência Regional de Juiz de Fora (anexo 13), emitiu-se o **parecer CRTC/SRF/JF/Nº 017/2024 pela Superintendência, novamente negando o requerimento inicial.** (anexo 14).

Intimado, em 03 de outubro de 2024, a efetuar os recolhimentos devidos ao Fisco, a Autuada não se manifestou.

Todas as notas fiscais eletrônicas que embasam o lançamento do Auto de Infração encontram-se disponibilizadas no Anexo 5 do PTA. Observa-se que no período de março de 2023 a junho de 2023, o sujeito passivo, **erroneamente, na emissão de suas notas para a empresa de Rondônia utilizou o CST 000 ou CST 041. A partir de julho de 2023 utiliza o CST correto 050 (Suspensão) e o CFOP 6949 (Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado.**

(...)

(Destacou-se e grifou-se)

Do ponto de vista da legislação tributária, a suspensão do imposto em operações interestaduais com produtos primários de origem mineral está prevista no art. 11 da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 19 e o item 1 do Anexo III, ambos do RICMS/02 e art. 150 e o item 1.1, alínea “a”, do Anexo IX, ambos do RICMS/23, conforme a seguir:

Lei nº 6.763/75

Art. 11. **Dar-se-á suspensão** nos casos em que a incidência do imposto ficar condicionada a evento futuro, **na forma estabelecida em convênios celebrados nos termos da legislação federal ou conforme dispuser o regulamento.**

(Destacou-se)

RICMS/02 - Parte Geral

Art. 19. **A incidência do imposto fica suspensa nas hipóteses:**

I - previstas no Anexo III;

II - de operação interna autorizada mediante regime especial concedido pelo Superintendente de Tributação (SUTRI);

III - previstas em Protocolos ICMS firmados pelo Estado de Minas Gerais, os quais serão

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

identificados em Portaria da Subsecretaria da Receita Estadual.

(Destacou-se e Grifou-se)

RICMS/02 - Anexo III

1. **Saída de mercadoria** ou bem, destinados a conserto, reparo ou **industrialização**, total ou parcial, **ressalvadas as operações, para fora do Estado, de remessa ou retorno de sucata e de produto primário de origem animal, vegetal ou mineral**, casos em que a suspensão da incidência do imposto fica condicionada aos termos fixados em protocolo celebrado entre este Estado e outra unidade da Federação, observado o disposto nas notas 2 a 4 ao final deste anexo.

(...)

(Destacou-se e grifou-se)

RICMS/23 - Parte Geral

Art. 150 - **A incidência do imposto fica suspensa nas hipóteses:**

I - previstas no Anexo IX;

II - de operação interna autorizada mediante regime especial concedido pelo Superintendente de Tributação;

III - previstas em Protocolos ICMS firmados pelo Estado de Minas Gerais, os quais serão identificados em portaria do Subsecretário da Receita Estadual.

(Destacou-se e grifou-se)

RICMS/23 - Anexo IX

1 (...)

1.1 A suspensão prevista neste item **não se aplica:**

a) **às operações interestaduais** com sucata e **produto primário de origem animal, vegetal ou mineral**, salvo se a remessa e o retorno do produto ocorrerem nos termos fixados em protocolo celebrado para este fim pelo Estado de Minas Gerais;

(...)

(Destacou-se e grifou-se)

Como regra, o instituto da suspensão não é aplicável em operações interestaduais, sendo utilizado apenas em operações internas. Contudo, a legislação supratranscrita contempla algumas exceções específicas quanto ao tema.

Assim, a aplicação da suspensão em operações interestaduais com produtos primários de origem mineral, como a cassiterita, será possível quando houver celebração prévia de protocolo entre os Estados de origem e de destino a respeito do

tema. No entanto, isso não ocorreu no caso em tela, na medida em que Minas Gerais não possui nenhum protocolo firmado com o estado de Rondônia em relação à suspensão do imposto em operações interestaduais.

Aliás, a listagem dos protocolos relativos à suspensão do imposto em operações interestaduais firmados pelo estado de Minas Gerais não é extensa e pode ser vista na Portaria SRE nº 164/18 (vigente à época).

Para industrialização de produtos primários de origem **mineral**, hipótese dos autos, Minas Gerais não possui protocolo de suspensão interestadual do imposto com nenhum outro Estado.

Inclusive, a Superintendência de Tributação (SUTRI) da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (SEF/MG) já manifestou sobre a melhor interpretação da legislação relativa à remessa interestadual de produto primário para fins de industrialização, ao responder à Consulta de Contribuinte nº 235/19, externando que *“a remessa de produto primário para industrialização em outra unidade federada com suspensão da incidência do ICMS está condicionada à celebração de protocolo ou convênio”*.

Feitas essas ponderações e considerando que a cassiterita é um produto primário de origem mineral; que não existe protocolo relativo à suspensão do imposto nas operações dessa natureza entre Minas Gerais e Rondônia; e, ainda, que é fato incontroverso nos autos que o Contribuinte emitia seus documentos fiscais interestaduais com utilização indevida da suspensão do imposto (Anexo 5), não resta qualquer dúvida em relação à materialidade da infração à legislação tributária praticada pela Impugnante, que está devidamente descrita e comprovada pelos documentos do Auto de Infração.

Como consequência, estão logicamente afastados todos os argumentos da Defesa que têm por pressuposto a afirmação de que a infração não aconteceu, em especial os de que não haveria, na legislação mineira, óbice à aplicação da suspensão em tais operações e nem exigência de protocolo interestadual para tal finalidade. Da mesma forma, também perdeu seu objeto o argumento de que a suspensão seria imposta pelo Fisco e que, quando prevista na legislação, não haveria possibilidade de o Contribuinte deixar de aplicá-la na operação.

Os citados óbices da legislação à utilização da suspensão do imposto nas operações em tela já foram devidamente detalhados anteriormente, com transcrição de toda a legislação que trata do tema, em especial, daquela que veda a suspensão do imposto nas operações interestaduais, quando não houver protocolo ou convênio firmado com o Estado de destino da mercadoria.

Além disso, essa vedação expressa da legislação à suspensão do imposto nas operações praticadas pela Impugnante contradiz frontalmente o argumento de que ela estaria obrigada a se utilizar da suspensão por imposição do Fisco, não podendo deixar de aplicá-la na operação, expondo de forma cristalina que a alegação não encontra eco na realidade.

Ainda complementando a alegação de que não haveria óbice na legislação mineira à aplicação da suspensão em tais operações, a Defesa transcreve os arts. 300 e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

seguintes do Anexo IX do RICMS/02, afirmando que eles não conteriam restrições dessa natureza.

No entanto, o argumento também não faz qualquer sentido, pois o motivo pelo qual os arts. 300 a 303 do Anexo IX do RICMS/02 não trazem objeção à utilização da suspensão do imposto nas remessas para industrialização é simples e de fácil de compreensão: esses artigos não tratam de suspensão do imposto.

Tais dispositivos regulamentares não interferem e nem se opõem de qualquer forma às normas sobre a suspensão do imposto em operações interestaduais, transcritas anteriormente, na medida em que eles não veiculam normas materiais dessa natureza, mas sim, normas **procedimentais**, relativas às obrigações acessórias (forma e conteúdo das notas fiscais a serem emitidas) nas operações de “*remessa para industrialização quando a mercadoria não deva transitar pelo estabelecimento do encomendante*”, como se pode ver nos trechos destacados e grifados a seguir:

RICMS/02 – Anexo IX

Art. 300. Nas operações em que um estabelecimento **mandar industrializar mercadoria, com fornecimento de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem adquiridos de outro, os quais, sem transitar pelo estabelecimento adquirente, forem entregues pelo fornecedor diretamente ao industrializador**, será observado o disposto neste Capítulo.

Art. 301. O estabelecimento fornecedor deverá, observando as exigências do artigo 2º da Parte 1 do Anexo V:

I - emitir nota fiscal em nome do estabelecimento adquirente, na qual constarão também o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), do estabelecimento ao qual os produtos serão entregues, com a menção de que se destinam à industrialização;

II - efetuar, na nota fiscal mencionada no inciso anterior, o destaque do imposto, quando devido, que será aproveitado pelo adquirente como crédito, se for o caso;

III - emitir nota fiscal, sem destaque do imposto, para acobertar o trânsito da mercadoria até o estabelecimento industrializador, mencionando o número, a série e a data da nota fiscal mencionada no inciso I e o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, do adquirente, por cuja conta e ordem a mercadoria será industrializada, sendo utilizados os CFOP 5.924 ou 6.924, conforme o caso.

Art. 301-A. O estabelecimento adquirente, encomendante da industrialização, deverá emitir Nota Fiscal, tendo como destinatário o estabelecimento industrializador, sem destaque do imposto, nos termos da suspensão do imposto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

prevista no item 1 do Anexo III, na qual constará, como natureza da operação, a expressão: "Remessa de mercadoria para a industrialização por encomenda", sendo utilizados os CFOP 5.901 ou 6.901, conforme o caso.

Art. 302. O estabelecimento industrializador deverá:

I - emitir nota fiscal, na saída do produto industrializado com destino ao adquirente, autor da encomenda, na qual constarão o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), do fornecedor e o número, a série e a data da nota fiscal por este emitida, o valor da mercadoria recebida para industrialização e o valor total cobrado do autor da encomenda, destacando deste o valor da mercadoria empregada;

II - indicar, na nota fiscal referida no inciso anterior, como natureza da operação, "Outras saídas - Retorno simbólico de mercadoria recebida para industrialização", com suspensão do imposto, sendo utilizados os CFOP 5.925 ou 6.925, conforme o caso;

III - consignar, na nota fiscal referida no inciso I, a expressão "Industrialização efetuada para outra empresa", com a utilização dos CFOP 5.125 ou 6.125, conforme o caso, destacando o valor do imposto, se devido, sobre o valor total cobrado do autor da encomenda, que será por este aproveitado como crédito, se for o caso.

Parágrafo único. O estabelecimento industrializador poderá emitir duas notas fiscais, uma para o retorno simbólico da mercadoria, nos termos dos incisos I e II, e outra referente à industrialização, conforme disposto no inciso III.

Art. 303. Na hipótese de a mercadoria transitar por mais de um estabelecimento industrializador, antes de ser entregue ao adquirente, autor da encomenda, cada industrializador deverá:

I - emitir nota fiscal para acobertar o trânsito da mercadoria até o estabelecimento industrializador seguinte, sem destaque do imposto, contendo as seguintes indicações;

(...)

II - emitir nota fiscal em nome do estabelecimento adquirente, autor da encomenda, contendo as seguintes indicações:

(...)

(Destacou-se e grifou-se)

Assim, por cuidarem de matéria estranha à celeuma dos autos, os citados arts. 300 a 303 do Anexo IX do RICMS/02 são inaplicáveis ao caso em tela, não
25.120/25/1ª

interferindo de qualquer forma na infração praticada, razão pela qual o argumento deve ser afastado.

A Defesa alega que a infração decorreria de fato praticado por terceiro (atraso na devolução das mercadorias industrializadas pela Melt Metais). Acrescenta que a devolução teria ocorrido fora do prazo legal por culpa exclusiva da industrializadora, de forma que ela é quem deveria ser chamada a responder perante o Fisco de Minas Gerais.

Conclui que teria acionado juridicamente a Melt Metais quanto aos descumprimentos contratuais, conforme confissões de dívida anexas à Peça de Defesa, demonstrando que não estaria inerte frente a tais condutas da industrializadora.

Contudo, os argumentos não se sustentam.

Como já dito, a infração em tela foi praticada pela Autuada e se concretizou de forma plena no momento da saída da mercadoria de seu estabelecimento, acompanhada de documento fiscal com suspensão indevida do imposto. Por isso, os fatos posteriores, como o citado atraso na devolução das mercadorias industrializadas pela Melt Metais, são irrelevantes para a caracterização de irregularidade.

Dito de outra forma, sob a ótica dos institutos jurídico-tributários aplicáveis ao caso, a sujeição passiva da Autuada quanto à obrigação tributária em tela ocorreu na condição de **contribuinte** e não de responsável, em consonância com as definições do art. 121, parágrafo único, inciso I, do CTN:

CTN

Art. 121. **Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.**

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - **contribuinte**, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

(Destacou-se e grifou-se)

Isso porque o dever de emitir notas fiscais de saída de acordo com os ditames da legislação de regência cabe à Autuada, de forma que tal responsabilidade não pode ser transferida para o destinatário das mercadorias, como se pretende.

Ademais, a conduta da Melt Metais, de atrasar as devoluções das mercadorias industrializadas, e com isso, indiretamente, acabar expondo a existência da infração ao Fisco Mineiro (quando do pedido de prorrogação do prazo de suspensão do imposto apresentado pela Autuada), é uma questão de cunho privado, com natureza estritamente contratual/comercial, não possuindo o condão de afetar de forma alguma a sujeição passiva da obrigação tributária, que é uma matéria reservada à lei.

Ainda sobre o mesmo tema, a Defesa acrescenta que a responsabilização pessoal pelo tributo decorrente de ato de terceiro dependeria de caracterização de dolo específico, conforme o comando do art. 137, incisos II e III, do CTN, o que não teria sido realizado pelo Fisco.

Contudo, como dito, a Autuada integra o polo passivo da presente autuação na condição de contribuinte da obrigação tributária (e não de responsável). Por essa razão, o art. 137 do CTN, que trata de responsabilidade tributária na espécie “responsabilidade pessoal”, não é aplicável ao caso em tela.

Portanto, de todo o exposto, sem razão os argumentos.

Em seguida, a Defesa alega que, alternativamente, caso mantida a autuação, ela deveria ser compensada com o seu saldo credor acumulado, procedimento que independeria da juntada de quaisquer outros documentos além do pedido de compensação.

Entretanto, não há, na legislação vigente (Anexo VIII do RICMS/02 e Anexo III do RICMS/23), previsão legal para a realização de tal compensação.

Ao contrário, existe vedação expressa a tal procedimento, por força do art. 89, inciso III, c/c o art. 89-A, ambos do RICMS/02 e art. 115, inciso III, c/c o art. 116, ambos do RICMS/23:

RICMS/02

Art. 89. Considera-se **esgotado o prazo para recolhimento do imposto**, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

(...)

III - com documento fiscal que mencione **destaque de valor do imposto inferior ao devido, com relação à diferença;**

(...)

Art. 89-A. Fica **vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido**, exceto nas hipóteses do Anexo VIII deste Regulamento.

(Destacou-se)

RICMS/23

Art. 115 - Considera-se **esgotado o prazo para recolhimento do imposto**, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

(...)

III - com documento fiscal que mencione **destaque de valor do imposto inferior ao devido, com relação à diferença;**

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 116 - Fica **vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido**, exceto nas hipóteses do Anexo III.

(Destacou-se)

De fato, se o Contribuinte tivesse emitido os documentos fiscais com observância da legislação, destacando o ICMS relativo às operações de remessa interestadual realizadas, tais débitos poderiam ter sido levados à DAPI (Declaração de Apuração e Informação do ICMS) antes de esgotado o prazo de recolhimento (na apuração mensal), momento em que poderiam ser compensados com eventual saldo credor decorrente de créditos relativos a entradas anteriores vinculadas às operações de saída do estabelecimento, em conformidade com o disposto no art. 65, § 1º, do RICMS/02 (art. 30, § 1º, do RICMS/23):

RICMS/02

Art. 65. O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o somatório do imposto referente às mercadorias saídas ou aos serviços de transporte ou de comunicação prestados e o somatório do imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem destinado a uso, consumo ou ativo permanente, ou ao recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento, observadas as hipóteses de que trata o artigo seguinte.

§ 1º Sendo o **imposto apurado por período, o saldo eventualmente verificado a favor do contribuinte, desde que corretamente apurado, transfere-se para o período ou períodos subsequentes.**

(...)

(Destacou-se)

RICMS/23

Art. 30 - O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o somatório do imposto referente às mercadorias saídas ou aos serviços de transporte ou de comunicação prestados e o somatório do imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem destinado a uso, consumo ou ativo imobilizado, ou ao recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento, observadas as hipóteses de que trata o art. 31 deste regulamento.

§ 1º - Sendo o **imposto apurado por período, o saldo eventualmente verificado a favor do contribuinte, desde que corretamente apurado, transfere-se para o período ou períodos subsequentes.**

(...)

(Destacou-se)

No entanto, mesmo após ser intimado pelo Fisco a respeito dos indícios de irregularidade em suas operações, para que recolhesse eventual imposto incidente, o Contribuinte ficou-se inerte, como descrito à pág. 16 dos autos, razão pela qual lavrou-se o Auto de Infração para exigir os valores devidos, o qual não pode ser compensado com saldo credor acumulado, em razão de vedação expressa da legislação anteriormente demonstrada.

Assim, sem razão o argumento da Impugnante.

A Defesa alega ilegitimidade da Multa Isolada calculada sobre o valor das operações, visto que o STF já teria decidido, com repercussão geral, que são confiscatórias multas punitivas que superem 100% (cem por cento) do valor do imposto. Transcreve excertos de jurisprudência.

Acrescenta que haveria *bis in idem* (duplicidade) de penalidades, em razão da suposta exigência cumulativa da Multa de Revalidação e da Multa Isolada, de modo que deveria ser aplicado o princípio da consunção, mantendo-se apenas a penalidade cujo valor jurídico tutelado seja mais relevante (e não a penalidade mais gravosa), ou seja, a Multa de Revalidação, que decorre da obrigação principal supostamente descumprida. Transcreve excertos de jurisprudência judicial e administrativa de outros entes da Federação.

No caso em tela, conforme devidamente capitulado no Auto de Infração, foi exigida a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75, por ter a Autuada emitido documento fiscal sem consignar a base de cálculo do ICMS prevista na legislação, em virtude de incorreta aplicação da suspensão, além da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da mesma lei, por falta de pagamento do imposto:

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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

(Destacou-se)

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

Registre-se que o art. 53, § 1º, da Lei nº 6.763/75 não só admite como prevê expressamente a cumulação das multas isolada e de revalidação, quando houver descumprimento concomitante de obrigações tributárias acessória e principal:

Lei nº 6.763/75

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 1º As multas **serão cumulativas**, quando resultarem **concomitantemente** do não cumprimento de obrigação tributária **acessória e principal**.

(...)

(Destacou-se)

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como depreende-se da Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003

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.

(...)

(GRIFOU-SE)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Correta, portanto, a aplicação das penalidades, na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado, não havendo que se falar em aplicação do princípio da consunção ou do art. 211 do RICMS/02 (art. 176 do RICMS/23), que trata apenas de cumulação de multas isoladas, o que não ocorreu no caso em tela.

RICMS/02

Art. 211. Apurando-se, na mesma ação fiscal, o descumprimento de **mais de uma obrigação tributária acessória** pela mesma pessoa, **será aplicada a multa relativa à infração mais grave**, quando forem as infrações conexas com a mesma operação, prestação ou fato que lhes deram origem.

(Destacou-se)

RICMS/23

Art. 176 - Apurando-se, na mesma ação fiscal, o descumprimento de **mais de uma obrigação tributária acessória** pela mesma pessoa, **será aplicada a multa relativa à infração mais grave**, quando forem as infrações conexas com a mesma operação, prestação ou fato que lhes deram origem.

(Destacou-se)

Entretanto, no que diz respeito à Multa Isolada, faz-se necessário tecer considerações sobre sua limitação. A referida penalidade foi exigida conforme o art. 55, inciso II, c/c o § 2º, inciso I, do citado artigo, da Lei nº 6.763/75, ou seja, o montante foi apurado observando o limite legalmente estabelecido, conforme redação vigente no período de emissão do Auto de Infração, equivalente a **duas vezes o valor total do ICMS incidente na operação**:

Lei nº 6.763/75

Art. 55. (...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

(...)

Contudo, a redação do inciso I do § 2º supra foi alterada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25, nos seguintes termos:

Lei nº 6.763/75

Art. 55. (...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

(Destacou-se)

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

CTN

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

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

(...)

Quanto às assertivas de inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto à alegação de que as multas impostas seriam desproporcionais e confiscatórias, conveniente destacar que os valores impostos são decorrentes da legislação tributária de regência, não cabendo 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:

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;

(...)

Portanto, tais argumentos também devem ser afastados.

Assim, como as acusações fiscais e provas dos autos não foram infirmadas pela Impugnação e pelos documentos trazidos pela Defesa, correto se torna o lançamento realizado, observada a necessária adequação da multa isolada.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG e, ainda, para adequar a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75 ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

considerando a redação dada ao inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, por meio do art. 5º da Lei nº 25.378 de 23/07/25. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Rafael Simião Marques Pereira. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos (Revisora), Frederico Augusto Lins Peixoto e Mellissa Freitas Ribeiro.

Sala das Sessões, 04 de setembro de 2025.

Geraldo da Silva Datas
Presidente / Relator

m/D

CCMG