

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.173/25/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.004026809-51
Impugnação: 40.010159251-96
Impugnante: Columbia Distribuidora S/A
IE: 002777216.00-11
Proc. S. Passivo: RAFAEL FRAGA DOS SANTOS/Outro(s)
Origem: DF/Sete Lagoas

EMENTA

MERCADORIA - ENTRADA DESACOBERTADA – NOTAS FISCAIS DE AJUSTE DE ESTOQUE. Constatada a falta de recolhimento do ICMS advindo de entradas desacobertas de coque, hulha betuminosa e carvão térmico, as quais encontram-se registradas a título de ajuste de estoque em notas fiscais de emissão própria. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista na alínea “a” do inciso II do art. 55, limitada ao percentual previsto no inciso I do § 2º, todos da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – ICMS DAS NOTAS FISCAIS DE AJUSTE DE ESTOQUE NÃO RECOLHIDOS. Contatou-se o aproveitamento indevido de créditos de ICMS das notas fiscais de entrada de emissão própria de ajuste de estoque, para as quais o ICMS devido não foi recolhido. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – ESTORNO PARCIAL INDEVIDO. Verificado o aproveitamento indevido de crédito de ICMS oriundo do estorno parcial indevido do débito de ICMS relacionado à nota fiscal de venda de hulha betuminosa nº 8456, lançado na DAPI do mês de novembro de 2021 a título de Outros Créditos. Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação decorre das seguintes constatações realizadas pela Fiscalização no período de novembro de 2019 a dezembro de 2023:

1) falta de recolhimento do ICMS advindo de entradas desacobertas de coque, hulha betuminosa e carvão térmico, as quais encontram-se registradas a título de ajustes de estoques em notas fiscais de emissão própria;

2) recolhimento a menor de ICMS em razão de aproveitamento indevido de crédito desse imposto oriundo:

2.1) de algumas das notas fiscais de entrada de emissão própria de ajustes de estoque descritas no item 1, para as quais o ICMS devido não foi recolhido;

2.2) de notas fiscais de compra de coque que não deram entrada no estabelecimento, uma vez que o remetente emitiu notas fiscais para documentar o retorno das mercadorias por motivo de recusa de recebimento por parte da Autuada;

2.3) do estorno parcial indevido do débito de ICMS relacionado à Nota Fiscal de venda de hulha betuminosa nº 8456, emitida em 24/06/21, lançado na DAPI do mês novembro de 2021 a título de Outros Créditos, uma vez que o destinatário da operação apropriou-se integralmente do ICMS destacado nesse documento fiscal.

Para todas as irregularidades exige-se o ICMS devido e a Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

Em relação a Multa Isolada, aplicou-se a prevista na alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75 para o item 1 (ausência de documento fiscal na entrada), limitada ao percentual previsto no inciso I do § 2º, e a do XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75 para o item 2 (apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 118/155.

A Fiscalização reformula o lançamento às págs. 1.116/1.119, nos termos do art. 145, inciso I, do CTN, em razão de acatamento parcial da Impugnação apresentada pelo Sujeito Passivo, pois entendeu que assiste razão à Impugnante em relação às alegações que contestam a irregularidade fiscal descrita no subitem 2.2 do Auto de Infração, assim como para ajustar a multa isolada ao limite de 50% do valor do imposto incidente na operação ou prestação, em decorrência da retroatividade dos efeitos de “lei mais benéfica”, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66).

Ato contínuo, apresenta Manifestação Fiscal de págs. 1.120/1.144 refutando os argumentos apresentados pela Defesa.

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às págs. 1.149/1.160, alegando que a reformulação parcial do lançamento representa uma validação da boa-fé do Contribuinte e uma admissão implícita das falhas no lançamento original, reforçando os demais pontos já apresentados na Impugnação, sobre a qual a Fiscalização se manifesta às págs. 1.167/1.171, também repisando os argumentos já apresentados na primeira manifestação fiscal.

À pág. 1.173, a Impugnante manifesta oposição ao julgamento virtual requerendo a inclusão em pauta presencial, o que foi deliberado e indeferido por esta Câmara de Julgamento na sessão realizada no dia 18/11/25.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Discorre sobre o princípio da verdade material na esfera administrativa, destacando que o fisco tem o poder dever de investigar a realidade dos fatos. Todavia, alega que a fiscalização não respeitou o referido princípio, pois houve o ajuste correto de estoque relativo à variação de peso do coque, do carvão térmico e da hulha betuminosa, por meio de emissão própria de notas fiscais de entrada. Aduz que as mercadorias foram devidamente respaldadas por notas fiscais de entrada, razão pela qual deve ser afastada a cobrança do ICMS e das multas aplicadas, com a anulação do lançamento.

Suscita a nulidade em face da insuficiência de provas que demonstrem o inadimplemento da obrigação principal e a correta constituição do crédito tributário. Destaca que o relatório que dá lastro ao Auto de Infração é bastante genérico ao deixar de indicar as notas específicas, os laudos de inventário físico ou outros documentos que pudessem fundamentar a acusação fiscal.

Assevera que a fiscalização *“deixou de considerar as peculiaridades das mercadorias sujeitas ao ajuste técnico pela ora IMPUGNANTE, porquanto não realizou diligências fiscais básicas, antes da lavratura do Auto de Infração.”*

Defende que o ônus de provar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária é naturalmente do fisco, razão pela qual, na ausência de provas suficientes que demonstrem a materialidade do fato tributável o auto de infração deverá ser considerado nulo de pleno direito.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induvidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento.

Destaca-se que, diferentemente do que alega a Impugnante, o Auto de Infração não é genérico, pois indica com precisão todas as infringências cometidas pelo sujeito passivo, com a correspondente indicação das notas fiscais autuadas e demais elementos de provas, que estão colacionados nos Anexos 1 a 10 dos autos, assim como a imputação das respectivas penalidades aplicadas de forma individualizada.

Logo, o presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

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

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Do Pedido de Perícia

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto, formula os quesitos de págs. 153/154, todos relacionados a sua argumentação de mérito, de que as propriedades físico-químicas das mercadorias autuadas (coque, hulha betuminosa e carvão térmico) podem variar de qualidade e peso em virtude das condições físicas, desde o processo de geração e estocagem, o que justificaria o ajuste técnico realizado.

Todavia, todas as respostas dos questionamentos já estão apresentadas nos estudos científicos que a própria Impugnante colaciona aos autos às págs. 428/711, sendo estas questões eminentemente teóricas e baseadas em testes realizados em laboratório, sob condições climáticas extremas e não de forma específica à operação da Impugnante.

Destaca-se que os quesitos propostos não poderão responder questões relacionadas ao aumento específico do volume da carga recebida e vendida pela Impugnante, pois não há comprovação do teor de umidade presente nestas nos respectivos períodos, o que torna a perícia desnecessária à elucidação do caso.

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

(...)

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

(...)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

(...)

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação decorre das seguintes constatações realizadas pela fiscalização no período de novembro de 2019 a dezembro de 2023:

1) falta de recolhimento do ICMS advindo de entradas desacobertas de coque, hulha betuminosa e carvão térmico, as quais encontram-se registradas a título de ajustes de estoques em notas fiscais de emissão própria;

2) recolhimento a menor de ICMS em razão de aproveitamento indevido de crédito desse imposto oriundo:

2.1) de algumas das notas fiscais de entrada de emissão própria de ajustes de estoque descritas no item 1, para as quais o ICMS devido não foi recolhido;

2.2) de notas fiscais de compra de coque que não deram entrada no estabelecimento, uma vez que o remetente emitiu notas fiscais para documentar o retorno das mercadorias por motivo de recusa de recebimento por parte da Autuada;

2.3) do estorno parcial indevido do débito de ICMS relacionado à Nota Fiscal de venda de hulha betuminosa nº 8456, emitida em 24/06/21, lançado na DAPI do mês novembro de 2021 a título de Outros Créditos, uma vez que o destinatário da operação se apropriou integralmente do ICMS destacado nesse documento fiscal.

Para todas as irregularidades exige-se o ICMS devido e a Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

Em relação a multa isolada, aplicou-se a prevista na alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75 para o item 1 (ausência de documento fiscal na entrada), limitada ao percentual previsto no inciso I do § 2º, e a do XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75 para o item 2 (apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária).

Em relação ao **item 1** da autuação, inconformada, defende a Impugnante que não há que se falar em entrada desacoberta, visto que as notas fiscais de emissão própria visavam o ajuste de estoque, em razão da variação de peso das mercadorias e, consequentemente, aumento do montante estocado, por conta das condições climáticas, notadamente a ação da umidade na agregação de água às matérias-primas.

Colaciona aos autos estudos científicos no intuito de demonstrar as propriedades físico-químicas do coque de petróleo, do carvão térmico e da hulha betuminosa, desde seu processo de geração até as condições ambientais (estocagem a céu aberto) a que estão submetidas tais mercadorias vendidas a granel.

Ressalta que os referidos produtos, em certas condições de armazenagem, especialmente a céu aberto, expostos a umidade do ar, podem sofrer influência na absorção de água, aumentando o peso das matérias.

Cita que, nos estudos científicos que colaciona, dependendo das condições climáticas, pode haver o incremento nos teores de umidade em valores superiores a 16% (dezesseis por cento).

Assevera que essa peculiaridade do caso é determinante para explicar o procedimento adotado pela Impugnante na emissão das notas fiscais de entrada de mercadorias, pois o ajuste técnico de estoque visa neutralizar o aumento de peso e a consequente maior disponibilidade dos produtos em questão, não havendo, portanto, que se falar em entrada de mercadoria desacoberta de documentação fiscal.

Entretanto, razão não lhe assiste.

Conforme destacado em Manifestação Fiscal de págs. 1.120/1.144, não há amparo na legislação tributária mineira para emissão de nota fiscal de entrada para documentar “ajuste de estoque” de mercadoria, na forma que defendida pela Impugnante.

Destaca-se que o art. 20 do Anexo V do RICMS/02 prevê a possibilidade de emissão de notas fiscais de entrada apenas nas hipóteses específicas e taxativas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

constantes do referido dispositivo, dentre as quais não se insere a hipótese de “ajuste de estoque” por aumento de volume da mercadoria. *In verbis*:

RICMS/02

Art. 20. O contribuinte emitirá nota fiscal sempre que em seu estabelecimento entrarem, real ou simbolicamente, bens ou mercadorias:

I - novos ou usados, remetidos a qualquer título por pessoas físicas ou jurídicas não obrigadas à emissão de documentos fiscais;

II - em retorno, quando remetidos por profissionais autônomos ou avulsos, aos quais tenham sido enviados para industrialização, observado o disposto no § 1º deste artigo;

III - em retorno de exposições ou feiras, para as quais tenham sido remetidos exclusivamente para fins de exposição ao público, observado o disposto no § 1º deste artigo;

IV - em retorno de remessas feitas para venda fora do estabelecimento, inclusive por meio de veículo, observado o disposto no § 3º deste artigo;

V - em retorno quando não forem entregues ao destinatário, hipótese em que conterá as indicações do número, da série, da data da emissão e do valor do documento original;

VI - importados diretamente do exterior ou adquiridos em licitação promovida pelo Poder Público, observado o disposto no §1º deste artigo e no § 6º do art. 336 da Parte 1 do Anexo IX;

VII - em decorrência de operações com trânsito livre previstas neste Regulamento;

VIII - nas hipóteses dos incisos I a IV, VI e VII deste caput, no momento da aquisição da propriedade, quando os bens e mercadorias não devam transitar pelo estabelecimento do adquirente;

IX - Revogado.

X - para regularização do recolhimento do imposto, relativamente à despesa, inclusive aduaneira, conhecida após o desembaraço aduaneiro e aos impostos federais suspensos, quando houver a cobrança desses pela União;

XI - Revogado.

XII - em outras hipóteses previstas na legislação.

XIII - para regularização, em virtude de quantidade de mercadoria ou preço superior ao indicado no documento fiscal emitido pelo remetente produtor rural pessoa física na

hipótese prevista no art. 463, I, "c", da Parte 1 do Anexo IX;

XIV - em operação interna de transferência de lenha e/ou madeira in natura entre estabelecimentos de contribuinte adquirente de floresta plantada.

(...)

Desta feita, os estoques da Impugnante não podem ser regularizados simplesmente com a emissão de notas fiscais de entrada, sem qualquer origem comprovada ou pagamento de imposto, sob pena de caracterizar entrada desacoberta de documentação fiscal, sendo este argumento suficiente para reprová-lo o procedimento realizado pela Impugnante e, conseqüentemente, concluir pela manutenção da infração 01 descrita no auto de infração.

Todavia, também se faz imperioso discorrer que o ajuste de estoque feito pela Impugnante, além de não estar respaldado na legislação tributária mineira, não restou devidamente comprovado pela Impugnante a sua necessidade e adequação ao caso específico dos produtos por ela armazenados.

Isto porque, conforme já ressaltado no tópico preliminar, os estudos colacionados pela Impugnante, são estudos empíricos abstratos realizados em laboratório que demonstram um percentual máximo que o volume dos produtos pode ser acrescido, não levando em consideração a sua situação específica. Neste ponto, vale a pena transcrever trecho da manifestação fiscal, em que é destacado que tais resultados dos estudos sequer poderiam ser utilizados pela Impugnante:

(...)

A Recorrente tenta se esquivar alegando que tais notas fiscais de entrada visaram ajustar o estoque em razão da variação de peso das mercadorias provocado por condições climáticas, notadamente a ação da umidade na agregação de água às matérias primas.

Para comprovar essa afirmação, se baseia em documentação acostada às fls. 428/711, a qual, segundo ela, demonstraria que, dependendo das condições climáticas, os produtos coque de petróleo, carvão térmico e hulha betuminosa podem sofrer um incremento superior a 16% (dezesseis por cento) em seu teor de umidade.

Entretanto, tal documentação não lhe socorre.

Conforme ela mesma afirma, a umidade desses produtos "pode" ser superior a 16%, mas não acosta nenhum comprovante do teor de umidade dos produtos armazenados em seu estabelecimento.

A respeito desse armazenamento, deve-se salientar que a Autuada exerce a atividade de comércio atacadista de produtos siderúrgicos e metalúrgicos (código CNAE 4685-1/00) e, conforme ela mesma afirma, essa

atividade econômica ocasiona intensas entradas e saídas de mercadorias, de forma que tais produtos possuem alta rotatividade, ou seja, uma carga recebida para revenda não fica muito tempo depositada em seu estabelecimento.

Analizando a documentação acostada pela Defesa, precisamente às fls. 444/446, verifica-se que o referido percentual de umidade foi obtido mediante teste em laboratório onde se mergulhou 10 Kg de uma amostra de coque em água durante intervalos de 1, 3, 6, 12, 24 e 48 horas.

Como resultado desses testes se apurou que a capacidade máxima de absorção de umidade do coque é inferior a 16% e que percentuais superiores a esse índice só se observam em coques de granulometria fina estocados a céu aberto e sujeito a intempéries e poeira da própria área industrial.

Ocorre que tais circunstâncias não coadunam com a realidade do estabelecimento, pois, para que essas situações se reproduzissem no mundo real seria necessário que o mesmo material se mantivesse estocado por grande período e que durante esse tempo ocorresse um verdadeiro dilúvio que viesse a cobri-lo totalmente de água.

Além do fato do produto não ficar por muito tempo armazenado nas dependências da Impugnante em razão de sua alta rotatividade, o seu estabelecimento situa-se na cidade de Prudente de Moraes, localidade de baixo índice pluviométrico, conforme atestam os dados abaixo, extraídos de pesquisa disponível em <https://www.climatempo.com.br/climatologia/3958/prudentedemoraismg> e baseada em série de dados coletados por 30 (trinta) anos:

(...)

Para melhor entendimento, cumpre explicar que o índice pluviométrico é a medida da quantidade de chuva que cai em um determinado local, expressa em milímetros (mm). Essa medida se refere à altura da lâmina de água que se acumularia em uma superfície plana e horizontal, caso toda a chuva do período considerado fosse retida sem escoar ou evaporar. Em outras palavras, 1 mm de índice pluviométrico significa que, em um metro quadrado, a água da chuva acumulada teria uma altura de 1 milímetro.

Tal índice é obtido utilizando-se pluviômetros, aparelhos que medem a quantidade de chuva que cai em um determinado local. Esse aparelho, consiste em um funil que coleta a água da chuva e a direciona para

um recipiente graduado, onde a altura da lâmina de água é medida em milímetros.

Retornando aos dados disponíveis na página da internet acima citada, verifica-se que a média mensal de chuva no município de localização da Recorrente varia de 5 mm a 287 mm.

Se considerarmos o mês mais chuvoso do ano (dezembro) e dividi-lo pelo número de dias desse mês (31) e pelo número de horas de um dia (24) apuramos uma média de chuva de 0,39 mm por hora nesse município.

Em outras palavras, pode-se afirmar que, na pior das hipóteses, no local do estabelecimento da Autuada ocorreram chuvas que, em média, ocasionaram uma lâmina de água acumulada de apenas 0,39 mm de altura por hora, desconsiderando-se os prováveis escoamentos e evaporações.

Logo, tal quantidade de água não representa qualquer intempérie climática e muito menos seria suficiente para provocar a umidade aventada pela Defesa.

(...)

Desta feita, o que se conclui é que, uma vez comprovada a impossibilidade de realização dos ajustes de estoques com emissão de notas fiscais de entrada, tal qual feito pela Impugnante, é forçoso reconhecer a ocorrência de entrada de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, estando adequada a imputação da Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista na alínea “a” do inciso II do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75. Colaciona-se:

Lei 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:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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.

(...)

Registra-se que, através de reformulação do lançamento procedida pelo Fisco, o limite da Multa Isolada foi corretamente adequado ao disposto no § 2º, inciso I, do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25.

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.

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

(...)

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

Em relação ao **item 2** da autuação, trata-se de infração relacionada ao recolhimento a menor de ICMS em razão de aproveitamento indevido de crédito. Cabe pontuar que o direito de crédito garantido pelo princípio da não cumulatividade previsto na Constituição Federal, na Lei Complementar (LC) nº 87/96 e na legislação tributária mineira não se confunde com as providências formais exigidas para o seu exercício, o qual depende de normas instrumentais de apuração.

Diz o art. 155, inciso II, § 2º, inciso I da Constituição Federal de 1988 (CF/88):

CF/88

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de

comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º - O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

(...)

A interpretação do dispositivo retrotranscrito conduz à conclusão de que o contribuinte deve compensar o imposto devido em cada operação de circulação de mercadoria com o imposto cobrado na operação anterior.

O art. 23 da Lei Complementar nº 87/96 e o art. 30 da Lei nº 6.763/75, a seguir transcritos, estatuem que o direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, está condicionado à idoneidade da documentação e ao que for prescrito no regulamento, sendo que a apropriação indevida de créditos enseja recolhimento a menor do imposto:

Lei Complementar nº 87/96

Art. 23 - O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 30 - O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o serviço, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação.

(...)

§ 2º - O estabelecimento que receber mercadoria devolvida por particular, produtor ou qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada à emissão de documentos fiscais, poderá creditar-se do imposto pago por ocasião da saída da mercadoria, segundo o que for prescrito no regulamento.

(...)

Após essas breves digressões sobre o instituto, no caso em análise, percebe-se que a glosa do crédito do **item 2.1** da autuação decorre justamente das notas fiscais

de entrada de emissão própria de ajuste de estoque descritas no item 1 da autuação, para as quais o ICMS devido não foi recolhido.

Assim, as exigências fiscais se fundam no fato do Sujeito Passivo ter aproveitado crédito de ICMS sobre notas fiscais de ajuste de estoque para as quais não efetuou o recolhimento do imposto. Em outras palavras, além de não pagar o ICMS destacado nessas notas fiscais, a Autuada indevidamente apropriou-se desses valores a título de crédito do imposto.

Destaca-se que, sobre este ponto, a Impugnante não apresenta argumentos específicos de defesa relacionados ao crédito, justificando apenas o procedimento de emissão de notas fiscais de entrada para ajuste de estoque, o que já foi devidamente analisado e rechaçado no tópico anterior.

Dessa forma, conclui-se que a glosa do crédito foi devidamente demonstrada pela fiscalização, estando as notas fiscais identificadas com cópias dos DANFes às págs. 14 e 40/48, assim como relacionadas no demonstrativo de págs. 53/54, onde são identificadas na coluna “Item do AI” com o código “2.1”.

A comprovação do indevido aproveitamento de crédito sobre essas notas fiscais encontra-se nas páginas do livro Registro de Entradas acostadas às págs. 83 e 89/96, assim como nos comprovantes de entrega de DAPI presentes às págs. 102, 104 e 106/110.

Em relação ao crédito indevido destacado no **subitem 2.2**, que se refere ao recolhimento a menor de ICMS em razão de aproveitamento indevido de crédito oriundo de notas fiscais de compra de coque que não deram entrada no estabelecimento, uma vez que o remetente emitiu notas fiscais para documentar o retorno das mercadorias por motivo de recusa de recebimento por parte da Recorrente, percebe-se que este ponto da autuação foi objeto de Reformulação do Crédito Tributário às fls. 1.116/1.119, em razão do acatamento dos argumentos constantes em Impugnação, sendo notória, portanto, a perda do seu objeto.

Já em relação ao **subitem 2.3**, este refere-se ao recolhimento a menor de ICMS em razão de aproveitamento indevido de crédito desse imposto oriundo do estorno parcial indevido do débito de ICMS relacionado na nota fiscal de venda de hulha betuminosa nº 8456, emitida em 24/06/21, lançado na DAPI do mês de novembro de 2021 a título de Outros Créditos, uma vez que o destinatário da operação se apropriou integralmente do ICMS destacado nesse documento fiscal.

Tal estorno foi efetuado no mês de novembro de 2021, conforme cópia do livro Registro de Apuração do ICMS (LRAICMS) do referido mês, presente no Anexo 7 dos autos (pág. 98).

Ainda inconformada, sobre este ponto, alega a defesa que “*o estorno parcial do débito de ICMS foi corretamente realizado, mesmo que em período posterior (11/2021), porquanto houve a aplicação de alíquota de 12% (doze por cento) em vez de 4% (quatro por cento) na saída interestadual das mercadorias amparadas pela Nota Fiscal 8.456, de 24/06/2021, cujo destinatário foi a empresa Carbobras - Carbonos Brasileiros Ltda.*”.

Acrescenta que se a destinatária se utilizou indevidamente do crédito da entrada, não foi com a sua anuência. Destaca a existência de declaração em que a própria destinatária assinou afirmando que não utilizaria o crédito escritural de ICMS, tampouco postularia sua restituição.

Assim, também defende, em argumento subsidiário, que o máximo que poderia ser aplicado diante do descumprimento de eventual obrigação acessória seria uma mera multa isolada, sendo absolutamente incabível a cobrança do ICMS da Impugnante em qualquer hipótese.

Todavia, tais alegações também não merecem acolhida.

Conforme esclarecido pela fiscalização em manifestação fiscal, na cópia de página do livro Diário da Carbobras - Carbonos Brasileiros Ltda (pág. 100), observa-se que essa registrou o recebimento integral do valor constante na referida NF-e nº 8456, no caso, a importância de R\$ 41.537,65.

Tal valor engloba a quantia de R\$ 4.984,52 destacada a título de ICMS e calculada à alíquota de 12%, uma vez que o imposto integra a própria base de cálculo, conforme dispõe o inciso I do § 1º do art. 13 da LC 87/96 e o § 15 do art. 13 da Lei nº 6.763/75. No referido livro Diário também não consta nenhum registro de devolução à destinatária do valor correspondente ao estorno de débito efetuado (R\$ 3.323,01).

Resta, portanto, incontroverso que os fatos narrados no Auto de Infração e o trabalho fiscal estão em conformidade com a legislação tributária, assim como a adequação ao caso concreto da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, nos seguintes termos:

Lei nº 6.763/75

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

(...)

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.

(...)

Registre-se, ainda, que se revela equivocado o entendimento da Impugnante quando frisa que na eventualidade de algum erro relacionado ao descumprimento de obrigações acessórias, caberia, na pior das hipóteses, a aplicação de multa meramente formal. Tal entendimento não se sustenta, uma vez que as irregularidades fiscais remanescentes descritas no item 1 e nos subitens 2.1 e 2.3 do Auto de infração e toda documentação comprobatória trazida aos autos comprovam inequivocadamente o descumprimento da obrigação principal advinda da falta de recolhimento de ICMS.

Alega a Impugnante, ainda, que o montante de crédito carregado na sua escrita fiscal é bastante superior ao valor de ICMS exigido no Auto de Infração, razão pela qual, mesmo que se argumente que seria devido o ICMS no caso, haveria crédito escritural mais do que suficiente para a realização do encontro de contas.

Todavia, seu pleito não tem amparo na legislação mineira.

Nos termos estabelecidos no art. 89 c/c art. 89-A do RICMS/02, o prazo para recolhimento do imposto relativo a operações desacobertas de documentação fiscal é considerado como vencido, sendo vedada a sua compensação com créditos existentes na conta fiscal do contribuinte.

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:

I - sem documento fiscal, ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se o sujeito passivo, ou terceiro interessado, provar inequivocamente que existia documento hábil antes da ação fiscal;

(...)

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

(...)

Da simples leitura do art. 89-A do RICMS/02 acima transcrito percebe-se que a legislação mineira veda a compensação de crédito de ICMS com **imposto vencido**, de forma ampla, hipótese em que se enquadra qualquer débito decorrente de um auto de infração que não foi pago no vencimento.

Desta feita, seja na autuação relativa à entrada de mercadoria desacoberta de documentação fiscal, seja nas infrações de recolhimento a menor de ICMS em razão de aproveitamento indevido de crédito desse imposto, o pedido de compensação com créditos existentes carregados em sua escrita fiscal não encontra amparo.

Sobre as multas aplicadas, defende a Impugnante que estas não podem ser aplicadas, pois agiu com boa-fé, de modo que, ainda que tenha cometido erro material,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a exigência do ICMS e das multas de revalidação e isolada causa enriquecimento sem causa do Estado e viola os princípios da moralidade e da boa-fé objetiva.

Repisa a inaplicabilidade da multa isolada por ausência de infração regulamentar e ressalta o caráter confiscatório desta com a multa de revalidação de forma concomitante.

Todavia, conforme já explanado nos parágrafos acima, ambas as multas foram aplicadas em conformidade com a legislação tributária mineira, tendo estas caráter nitidamente objetivo, ou seja, independe da intenção (culpa ou dolo) do contribuinte para sua aplicação. Neste sentido, inclusive, é o que preza o art. 136 do CTN:

CTN

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

(...)

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;

(...)

Por fim, a coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa também está amplamente respaldada na legislação mineira.

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 as multas isoladas, capituladas nos art. 55, inciso II, alínea “a” e inciso XXVI da citada lei foi exigida, respectivamente, pela entrada de mercadoria desacoberta de documentação fiscal e pelo aproveitamento indevido do crédito, 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir requerimento de juntada de documento protocolado pela Autuada no SIARE, em 27/11/25, sob o nº 202.517.852.485-8, tendo em vista tratar-se de argumento já constante das razões da Impugnação apresentada. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Também, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 1116/1119. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Rafael Fraga dos Santos e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto (Revisor) e Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 02 de dezembro de 2025.

Mellissa Freitas Ribeiro
Relatora

Geraldo da Silva Datas
Presidente