

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.918/25/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.004056972-42
Impugnação: 40.010158576-03
Impugnante: Ditrasa Máquinas e Implementos Agrícolas Ltda.
IE: 481179612.04-77
Proc. S. Passivo: JAIR MARQUES DA SILVA JÚNIOR
Origem: DF/Barbacena

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - APROVEITAMENTO A MAIOR. Constatado o aproveitamento indevido de créditos do imposto, destacado a maior em notas fiscais de entradas de mercadorias oriundas do estado de São Paulo, em valores superiores aos permitidos pelo Convênio ICMS nº 52/1991. **Infração plenamente caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.**

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de crédito do ICMS, no período de janeiro de 2021 a janeiro de 2023, destacado a maior em notas fiscais de entradas de mercadorias oriundas do estado de São Paulo, em operações amparadas pelo Convênio ICMS nº 52/1991 do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz).

Consta dos autos que a irregularidade apurada decorre da referida apropriação de créditos, pela Autuada em sua Escrituração Fiscal Digital (EFD), em valores superiores aos permitidos pelo referido Convênio.

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

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação ao presente e-PTA e requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em sede de manifestação fiscal, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência do lançamento.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre o aproveitamento indevido de crédito do ICMS, no período de janeiro de 2021 a janeiro de 2023, destacado a maior em notas fiscais de entradas de mercadorias oriundas do estado de São Paulo, em operações amparadas pelo Convênio ICMS nº 52/1991 do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz).

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

Consta dos autos que a irregularidade apurada decorre da referida apropriação de créditos, pela Autuada em sua Escrituração Fiscal Digital (EFD), em valores superiores aos permitidos pelo Convênio ICMS nº 52/1991.

Explica o Fisco que referido Convênio atribui carga tributária final, em operações interestaduais com destino a Minas Gerais, de 8,8% nos produtos elencados em seu Anexo I e de 7% para os produtos descritos em seu Anexo II, contudo, o Sujeito Passivo apropriou valores superiores aos correspondentes aos referidos percentuais a título de crédito.

A metodologia de apuração do crédito tributário encontra-se detalhada no item 7 do Relatório Fiscal Complementar e o demonstrativo de apuração dos valores de crédito indevidamente apropriados constam das planilhas do Anexo 1 do Auto de Infração.

A Impugnante inicia sua peça de defesa informando que possui como objeto, dentre outros, o comércio atacadista de máquinas, aparelhos e equipamentos para uso agropecuário, partes e peças e que na condição de concessionária e revendedora, adquire parte dos produtos por ela comercializados de fabricantes situados no estado de São Paulo.

Afirma que nas aquisições autuadas, os fabricantes e fornecedores paulistas destacaram a alíquota do ICMS prevista no RICMS/SP e que, no período autuado, o RICMS/SP previa uma carga final tributária para operações interestaduais com as mercadorias em questão equivalente a 9,5% ou 8%.

Argumenta que, assim, à luz do princípio da não-cumulatividade do imposto, a Autuada apropriou do crédito do ICMS nos exatos valores destacados nos documentos fiscais emitidos pelos fabricantes paulistas.

Alega que tivesse creditado de montante inferior àquele correspondente às entradas no estabelecimento da Autuada, teria de suportar o ônus financeiro equivalente à diferença entre a carga tributária final cobrada pelo estado de São Paulo e a alíquota prevista no Convênio ICMS nº. 52/1991, o que implicaria não só em prejuízo financeiro à Impugnante, mas em afronta ao princípio constitucional que assegura a não cumulatividade do imposto e a neutralidade de que deveria gozar o tributo.

Discorre sobre os conceitos da neutralidade do ICMS e do princípio da não cumulatividade do imposto, citando legislações, jurisprudências e doutrinas que

entende corroborarem o seu entendimento de violação a tais princípios pelo presente lançamento.

Defende, em síntese, que “*os fundamentos empregados pela Fiscalização para lavrar o indigitado auto de infração transgridem a neutralidade que deve ser resguardada ao ICMS. Tornam mais onerosas as operações cuja origem seja o Estado de São Paulo ao vedar o crédito do imposto em sua integralidade*” e que “*a competência outorgada aos Estados e ao Distrito Federal para a instituição e a cobrança do ICMS é relativa, porquanto estes devem obedecer, criteriosamente, as diretrizes constitucionais, especialmente, o princípio ressaltado*”.

Acrescenta comentários sobre o tema “*reserva outorgada pelo texto constitucional à lei complementar para estabelecer normas gerais em matéria tributária*”, entendendo que deve-se assegurar, à Autuada, o crédito integral do imposto destacado no documento fiscal de entrada, sob pena de mitigação do princípio insculpido no art. 155, §2º, inciso I da CF/88, que foram repisados no art. 19 da LC nº 87/96, sendo, a presente exigência, inconstitucional.

Conclui que (i) os fundamentos empregados pela Fiscalização para a lavratura do presente Auto de Infração violam o princípio da não-cumulatividade; (ii) rompem a neutralidade do imposto e (iii) infringem a outorga concedida pela Constituição da República à lei complementar.

Cita legislações, jurisprudências e doutrinas na tentativa de corroborar suas alegações.

Entretanto, razão não lhe assiste.

Verifica-se que a matéria dos autos é meramente fática e objetiva e a Impugnante não nega o aproveitamento de créditos de ICMS em valor superior ao previsto no Convênio ICMS nº 52/1991, limitando-se a apresentar alegações de cunho constitucional, principalmente violação aos princípios da constitucionalidade, não-cumulatividade, neutralidade, legalidade e outorga concedida pela CF à lei complementar.

Portanto, a base da argumentação de defesa da Impugnante repousa na tentativa de demonstrar que o Auto de Infração deve ser cancelado porque fere princípios constitucionais.

Registra-se, de início, que não compete a este Órgão Julgador, nos termos do art. 110, inciso I, do RPTA, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

No caso dos autos, observa-se, de plano, que a própria Impugnante admite que era do seu conhecimento a carga tributária prevista no Convênio ICMS nº 52/1991 e, ainda assim, apropriou-se de créditos do ICMS em valor superior ao permitido pelo citado Convênio.

A Impugnante argumenta que é inadmissível atribuir à Contribuinte o dever de fiscalizar a legislação a que estão sujeitos os seus fabricantes/fornecedores, os quais podem estar estabelecidos em diversos Estados do país e que se há irregularidade nos

diplomas normativos expedidos pelo estado de São Paulo, não pode a Autuada ser responsabilizada ou muito menos que se imponha a ela tal ônus financeiro.

Contudo, observa-se que a própria Impugnante admite que **não** desconhecia, entretanto, **não** respeitou a carga tributária prevista no Convênio ICMS nº 52/1991. A Impugnante afirma que “*teria de suportar o ônus financeiro equivalente à diferença entre a carga tributária final cobrada pelo Estado de São Paulo e a alíquota prevista no Convênio ICMS nº. 52/1991*”, ou seja, era de seu conhecimento “*a alíquota prevista no Convênio ICMS nº. 52/1991*”.

Lado outro, a acusação fiscal tem como base os dispositivos contidos nas Cláusulas Primeira e Segunda do Convênio ICMS nº 52/1991 que dispõe sobre a redução de base de cálculo de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais de 7% ou 8,8% a depender da mercadoria comercializada, nas operações entre os estados de São Paulo e Minas Gerais, caso dos autos. Veja-se:

Convênio ICMS 52/1991

Concede redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas.

O Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento e os Secretários de Fazenda, Economia ou Finanças dos Estados e do Distrito Federal, na 64ª Reunião Ordinária do Conselho Nacional de Política Fazendária, realizada em Brasília, DF, no dia 26 de setembro de 1991, tendo em vista o disposto na Lei Complementar nº 24, de 07 de janeiro de 1975, resolvem celebrar o seguinte:

Cláusula primeira: Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais arrolados no Anexo I deste Convênio, de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais a seguir:

I - nas operações interestaduais:

a) nas operações de saída dos Estados das Regiões Sul e Sudeste, exclusive Espírito Santo, com destino aos Estados das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste ou ao Estado do Espírito Santo, 5,14% (cinco inteiros e catorze centésimos por cento);

b) nas demais operações interestaduais, 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento).

(...)

Cláusula segunda: Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações com máquinas e implementos agrícolas arrolados no Anexo II deste Convênio, de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais a seguir:

I - nas operações interestaduais:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) nas operações de saída dos Estados das Regiões Sul e Sudeste, exclusive Espírito Santo, com destino aos Estados das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste ou ao Estado do Espírito Santo, 4,1% (quatro inteiros e um décimo por cento):

b) nas demais operações interestaduais, 7,0% (sete por cento).

(Grifou-se)

Não há dúvidas nos autos de que a Autuada descumpriu os termos do referido Convênio e, ainda, ciente de suas cláusulas, como reconhecido em sede de impugnação.

É sabido que as disposições do RICMS/SP, citadas pela Impugnante em sua peça de defesa não contam com qualquer normatividade no território mineiro.

Não obstante, a Fiscalização explica que, ao analisar a legislação do estado de São Paulo, “*verifica-se que o regulamento paulista, inicialmente, internaliza o benefício nos mesmos termos do Convênio 52/1991. Contudo, implementa alterações na redução da base de cálculo, elevando as cargas tributárias para 8% e 9,5% entre janeiro de 2021 e dezembro de 2022, dependendo da mercadoria, em contraste com os percentuais de 7% e 8,8% previstos no Convênio, retornando aos patamares originais a partir de janeiro de 2023*”.

Contudo, tal “*alteração implementada pelo estado de São Paulo, em vigor entre 01/01/2021 e 31/12/2022, foi unilateral, à revelia do que exige a Constituição Federal em seu artigo 155, parágrafo 2º, inciso XII, alínea “g” e regulamenta a Lei Complementar 24/1975 artigos 1º, 2º e 8º, a qual atribui ao instrumento do Convênio no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), a competência para tal*”.

Veja-se os dispositivos mencionados pelo Fisco:

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:

(...)

XII - cabe à lei complementar:

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

Lei Complementar nº 24/75

Dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA: Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei Complementar:

Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica:

I - à redução da base de cálculo;

(...)

Art. 2º - Os convênios a que alude o art. 1º, serão celebrados em reuniões para as quais tenham sido convocados representantes de todos os Estados e do Distrito Federal, sob a presidência de representantes do Governo federal.

§ 1º - As reuniões se realizarão com a presença de representantes da maioria das Unidades da Federação.

§ 2º - A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados representados; a sua revogação total ou parcial dependerá de aprovação de quatro quintos, pelo menos, dos representantes presentes.

(...)

Art. 8º - A inobservância dos dispositivos desta Lei acarretará, cumulativamente:

I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria;

II - a exigibilidade do imposto não pago ou devolvido e a ineficácia da lei ou ato que conceda remissão do débito correspondente.

(Grifou-se)

Conforme se verifica do art. 8º, inciso I da LC nº 24/75, acima transcrito, a redução do benefício fiscal pelo estado de São Paulo, sem a devida anuência das demais unidades Federativas, resulta na ineficácia do crédito fiscal concedido ao estabelecimento receptor da mercadoria.

No caso dos autos, houve o recolhimento a menor de ICMS pela Contribuinte em razão do aproveitamento indevido de créditos do imposto, destacado à

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

maior em notas fiscais de entrada de mercadorias, em desacordo com o art. 69 do RICMS/02, *in verbis*:

RICMS/02

Art. 69. O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou os bens ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidas na legislação.

Veja-se que o dispositivo supratranscrito foi reproduzido no RICMS/02 em consonância com o disposto no art. 23 da Lei Complementar nº 87/96 e art. 30 da Lei nº 6.763/75, de igual teor, que estatuem que o direito ao crédito para efeito de compensação com o débito do imposto está condicionado à idoneidade da documentação, sendo que a apropriação indevida de créditos enseja recolhimento a menor do imposto.

LC 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.

§ 1º Sendo o imposto destacado a maior no documento fiscal, o valor do crédito não compreenderá o correspondente ao excesso.

Adicionalmente, destaca-se o disposto no § 1º do art. 30, da Lei nº 6.763/75, supratranscrito, que estabelece que sendo o imposto destacado a maior no documento fiscal, *in caso*, por infringir o Convênio nº 52/1991, o valor do crédito não compreenderá o correspondente ao excesso.

E, ainda, o art. 62, § 1º, do RICMS/02 preconiza que não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea “g” do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição da República, supratranscrito.

RICMS/02

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 62. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado.

§ 1º Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição da República, observado o disposto nos §§ 4º a 6º.

Assim, o procedimento adotado pela Autuada não encontra respaldo na legislação vigente, afigurando-se, pois, legítimo o estorno do crédito procedido pelo Fisco.

No caso em tela, a Autuada pode se apropriar dos créditos referentes à entrada de mercadorias em operações amparadas pelo Convênio ICMS nº 52/1991, desde que atendidos os requisitos previstos em tal Convênio, o que não foi feito, conforme reconhece a própria Impugnante.

Cumprido salientar, portanto, que não há qualquer dúvida quanto à irregularidade apurada pelo Fisco.

Vale acrescentar que nos termos do art. 136 do CTN a alegada boa-fé da Impugnante não lhe socorre.

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.

Portanto, a matéria do presente trabalho fiscal é meramente fática e objetiva e a infração se mostra plenamente caracterizada.

Ademais, por força do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75, o CCMG não possui competência para deixar de aplicar a legislação em vigor.

Registra-se, por fim, a análise da Fiscalização em relação à citação da Súmula 509 do Superior Tribunal de Justiça (STJ) pela Defesa, ressaltando que *"sua aplicação não se adequa ao caso em análise. Isso porque não há qualquer alegação de inidoneidade do documento fiscal, mas sim a constatação de creditamento indevido, em montante superior ao permitido, realizado pelo destinatário das mercadorias"*.

Corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da mesma lei:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

II - o valor das operações ou das prestações realizadas ou da base de cálculo estabelecida pela legislação;

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência;

(...)

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.

(...)

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa isolada e ofensa aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, cumpre repetir 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 art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

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;

(...)

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUO QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Por fim, a Defesa alega impossibilidade de incidência de juros de mora sobre os valores relativos à multa de revalidação exigida.

Argumenta, também, que, ainda que se entenda que os juros podem incidir sobre a multa de revalidação, o marco temporal para início do cômputo seria o início da ação fiscal, e não a data do fato gerador da obrigação principal.

No entanto, razão não lhe assiste.

A incidência dos juros de mora se dá tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a da multa, conforme expressamente mencionado nos arts. 127 e 226, ambos da Lei nº 6.763/75 e no art. 2º da Resolução nº 2.880/97:

Lei nº 6.763/75

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

Art. 226. Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Resolução nº 2.880/97

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI). (Grifou-se)

Em relação ao aspecto temporal da exigência dos juros de mora, equivocou-se novamente a Impugnante, pois o momento da incidência dos juros de mora observou o comando expresso na legislação, em especial no art. 2º da Resolução nº 2.880/97, supratranscrito.

E, ainda, o art. 113 do CTN afirma que “a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou de penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dele decorrente”, bem como que “a obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária”.

O art. 139 do mesmo diploma legal diz que “o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza dela”.

O que se depreende da análise conjunta dos dispositivos é que quis o legislador do CTN estabelecer um regime jurídico único, que abrangesse tanto a cobrança de tributos quanto de suas penalidades pecuniárias. Desse modo, o conceito de crédito tributário é mais amplo que o de tributo, englobando também as penalidades pecuniárias, sendo que essas, ou já possuem natureza de obrigação principal (multa de mora), ou convertem-se em obrigação principal (multa isolada).

Tal entendimento vem encontrando ressonância na jurisprudência, nos termos dos Embargos de Declaração em Apelação Cível nº 0002717-14.2010.4.03.6111/SP do TRF da 3ª Região, relatado pela Desembargadora Maria Cecília Pereira de Mello:

(...)

5. OS JUROS DE MORA INCIDEM COMO FORMA DE COMPENSAR A DEMORA NO PAGAMENTO DO TRIBUTO, DEMORA ESTA QUE, UMA VEZ VERIFICADA, GERA A APLICAÇÃO DE MULTA PUNITIVA, A QUAL PASSA A INTEGRAR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ASSIM, EM CASO DE ATRASO NO PAGAMENTO DA DÍVIDA, OS JUROS DEVEM INCIDIR SOBRE A TOTALIDADE DO CRÉDITO, INCLUSIVE SOBRE A MULTA.

6. O ART. 161 DO CTN AUTORIZA A EXIGÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE O CRÉDITO NÃO INTEGRALMENTE PAGO NO VENCIMENTO, E, CONSOANTE JÁ DEMONSTRADO ANTERIORMENTE, O CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECORRE DA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, ESTANDO NELA INCLUÍDOS TANTO O VALOR DO TRIBUTOS DEVIDO COMO O DA PENALIDADE DECORRENTE DO SEU NÃO PONTUAL PAGAMENTO. (GRIFOU-SE)

Nesse diapasão, incabíveis as alegações da Impugnante.

Pelo exposto, observa-se que as infrações cometidas pela Autuada restaram devidamente comprovadas e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Jair Marques da Silva Júnior e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Juliana de Mesquita Penha (Revisora) e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 27 de março de 2025.

**Wertson Brasil de Souza
Relator**

**Antônio César Ribeiro
Presidente**

P