

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.087/25/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.004251445-41
Impugnação: 40.010159524-95
Impugnante: Mocafor Tratores e Equipamentos Agrícolas Ltda
IE: 479367272.03-87
Proc. S. Passivo: Antônio Mariosa Martins/Outro(s)
Origem: DF/Barbacena

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - APROVEITAMENTO A MAIOR - DESTAQUE A MAIOR DA ALÍQUOTA DO IMPOSTO. Constatado o recolhimento a menor de ICMS, em razão do recebimento de mercadorias de empresa sediada em São Paulo, amparadas pelo Convenio ICMS nº 52/91, que atribui carga final em operações interestaduais com destino à Minas Gerais de 8,8% (oito inteiros e oito décimos por cento) e de 7% (sete por cento), com ICMS destacado à maior, creditando-se de valores superiores aos correspondentes percentuais previstos no citado convênio. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso X do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa isolada prevista no art. 55 inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75. Entretanto deverá ser adequada a multa isolada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional - CTN, 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.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS, em razão do aproveitamento indevido de créditos, no período de 01/01/21 a 31/12/22, em operações de entrada de mercadorias oriundas do estado de São Paulo, amparadas pelo Convenio ICMS nº 52/91, que atribui carga tributária final em operações interestaduais com destino à Minas Gerais de 8,8% (oito inteiros e oito décimos por cento) e de 7% (sete por cento), com ICMS destacado à maior, creditando-se de valores superiores aos correspondentes percentuais previstos no citado convênio, nos termos do art. 70, inciso X do RICMS/02.

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.

Da Impugnação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 77/98, com os argumentos a seguir em síntese:

- argui a nulidade do Auto de Infração, por ausência de fundamentação clara e vício formal, em afronta ao princípio da legalidade e requisitos previstos no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA;

- informa que é concessionária da marca NEW HOLLAND, com contrato regido pela Lei nº 6.729/79 (denominada Lei Ferrari), com área de atuação delimitada e filial constituída em Passos/MG;

- aponta ter sido instada a assinar termo de autodenúncia, o que recusou, e teve sua justificativa preliminar rejeitada pelo Fisco, que ato contínuo emitiu o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.000054091-25 e consequente lavratura do Auto de Infração e posterior inscrição do crédito tributário em dívida ativa;

- relata que com a reabertura do REFIS estadual, aderiu ao programa e quitado integralmente os créditos;

- acrescenta estar surpreendida com a lavratura do Auto de Infração em exame por excesso de crédito apropriado;

- invoca o dispositivo constitucional que consagra a não cumulatividade do ICMS, art. 155, inciso II, § 2º, inciso I da Constituição da República de 1988 – CR/88, reproduzido Constituição Estadual (art. 146), art. 11 da Lei Complementar (LC) nº 87/96 e no art. 28 da Lei nº 6.763/75;

- apresenta doutrina de René Bergmann Ávila situando o momento em que surge o direito ao crédito, bem como declara sua condição de contribuinte sujeito ao regime de débito e crédito;

- menciona, igualmente, entendimento de Luiz Alberto Gurgel de Faria, segundo o qual seria inadequado admitir que o CTN permita a criação de obrigações por decretos, tratados, convenções internacionais ou normas complementares, em confronto com a regra constitucional de reserva legal;

- acrescenta que em nenhum dos atos normativos mencionados, há obrigatoriedade de o contribuinte analisar a alíquota aposta na nota fiscal por terceiros,

- reitera pela nulidade do Auto de Infração uma vez que não teria gestão sobre seus fornecedores;

- reitera que nenhum dos atos normativos mencionados impõe ao contribuinte a obrigação de verificar a alíquota lançada na nota fiscal por terceiros,

- pugna pela nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que não detém ingerência sobre a conduta de seus fornecedores;

- aduz que o local da operação é o lugar em que se encontra a mercadoria no momento do fato gerador nos termos do art. 11 da Lei Complementar (LC) nº 87/96, no caso concreto, o estado de São Paulo, de modo que a legislação paulista, com alíquota fixada em 12% (doze por cento), regeria a operação, lhe permitindo o creditamento do valor destacado com a aplicação dessa alíquota;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- discorda da exigência cumulativa das multas de revalidação e isolada, bem como da aplicação dos juros de mora;
- entende que as penalidades exigidas apresentam natureza confiscatória em afronta aos princípios do não confisco e da razoabilidade;
- menciona que as penalidades fiscais têm finalidade pedagógica e repressiva do inadimplemento, não podendo adquirir caráter confiscatório, sob pena de inviabilizar a atividade empresarial e de configurar apropriação indevida do patrimônio do contribuinte nos termos da CR/88 e jurisprudência do Supremo Tribunal Federal – STF;
- sustenta ter agido de boa-fé e para corroborar seu entendimento cita, doutrina de Buennâ Porto Salgado;
- declara ter cumprido suas obrigações tributárias, mediante o lançamento dos débitos, o aproveitamento dos créditos regularmente declarados nas notas fiscais e o recolhimento do ICMS devido;
- assevera que a Fiscalização teria desconsiderado a documentação que comprovaria a regularidade de suas operações;
- entende que provou a insubsistência do feito fiscal, entretanto o Fisco desconsiderou a regularidade de suas operações;
- requer a nulidade do Auto de Infração por ausência de fundamentação legal, a realização de perícia técnica contábil, com quesitos elencados às págs. 59, o cancelamento do crédito tributário em decorrência da regularidade de suas operações ou o cancelamento das penalidades ou a adequação das multas a patamar proporcional e compatível com o crédito tributário principal.

Pede a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 77/98, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

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

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.

Induidoso 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. Cabe a ele(a) comprovar as suas alegações.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

A Impugnante ao tratar da interpretação da legislação tributária, invoca os arts. 109 e 110 ambos do Código Tributário Nacional - CTN, em conjunto com a doutrina de Paulo de Barros Carvalho, argumentando que devem prevalecer os princípios da estrita legalidade, e não os princípios integrativos.

Nesse sentido, não há controvérsia, uma vez que o lançamento fiscal está em estrita consonância à legislação de regência da matéria.

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

A Impugnante, amparada no art. 184 da Lei nº 6.763/75, argui que o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG teria a competência de julgar toda e qualquer controvérsia, seja constitucional, legal ou fática.

No entanto, não merece prosperar tal afirmativa, visto que a mesma Lei traz em seu art. 182, que a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de ato normativo não se incluem na competência desse Órgão Julgador.

Lei 6.763/1975

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;

(...)

(Grifou-se)

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. 59:

(...)

1. Queira o Sr. Perito fazer um demonstrativo, mês a mês, da situação fiscal da empresa Impugnante, confrontando os documentos físicos (em papel) com os dados lançados no sistema eletrônico e no auto de infração.

2. Queira o Sr. Perito informar se a quantidade de produtos e os valores apurados no Auto de Infração condizem com a realidade fática e documental dos lançamentos físicos da Impugnante.

3. Queira o Sr. Perito informar se todas as operações realizadas pelo contribuinte Impugnante são beneficiadas com a redução da base de cálculo do ICMS.

4. Técnica e juridicamente, há distinção entre Base de Cálculo e alíquota tributária? Qual?

5. O lançamento fiscal contido no Auto de Infração foi efetuado através de presunção fiscal? Queira, por obséquio, esclarecer o apurado.

6. O valor do crédito de ICMS tomado pela Impugnante foi o valor por ela pago nas operações de entrada?

7. As operações realizadas pelo Impugnante encontram-se amparadas pelo sistema jurídico Tributário? Por obséquio, queira esclarecer.

8. Requer que o Sr. Perito faça a demonstração detalhada de cada produto adquirido/recebido pela Impugnante, sujeito à redução da base de cálculo.

(...)

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

RPTA

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 versa sobre o recolhimento a menor de ICMS, em razão do aproveitamento indevido de créditos, no período de 01/01/21 a 31/12/22, em operações de entrada de mercadorias oriundas do estado de São Paulo, amparadas pelo Convenio ICMS nº 52/91, que atribui carga tributária final em operações interestaduais com destino à Minas Gerais de 8,8% (oito inteiros e oito décimos por cento) e de 7% (sete por cento), com ICMS destacado à maior, creditando-

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

se de valores superiores aos correspondentes percentuais previstos no citado convênio, nos termos do art. 70, inciso X do RICMS/02.

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.

Ressalta-se de início, que a Impugnante relata ser concessionária da marca NEW HOLLAND. Informa, ainda, ter sido instada, em 2020, a assinar Termo de Autodenúncia, o que recusou, ensejando a lavratura do Termo de Início de Ação Fiscal e dos Autos de Infração listados a seguir.

Contudo, cumpre ressaltar que as autuações elencadas pela Impugnante não guardam relação com os fatos ora autuados, como se observa na descrição das ocorrências constantes dos autos por ela mencionados na tabela subsequente, infra reproduzida:

Tabela 1 – PTAs anteriores citados pela Impugnante.

PTA	Data	Ocorrência	Descrição
01.001904329-75	17/03/21	1069002	Falta de inscrição estadual
01.001905835-23	10/02/21	1069006	Falta de recolhimento ICMS retido
01.001906447-51	11/02/21	1069008	Falta de recolhimento DIFAL
01.001906542-34	11/02/21	1069009	DIFAL – Falta de recolhimento ICMS retido
01.001907440-98	12/02/21	9001999	Falta de recolhimento/destaque do ICMS

Conveniente ressaltar que todos os PTAs, citados pela Impugnante, referem-se a outro estabelecimento: CNPJ 49.591.290/0001-84.

Verifica-se que nenhuma das ocorrências citadas nos Autos de Infração pela Impugnante refere-se ao creditamento em excesso, tema objeto do presente Auto de Infração.

Trata-se, portanto, de argumentação desconexa da matéria em discussão.

Quanto às exigências apontadas no Auto de Infração, cumpre destacar que a Fiscalização se pautou fielmente na Lei nº 6.763/75, que consolida a legislação tributária de Minas Gerais, regulamentada pelo RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02 e pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.74708.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, o lançamento fiscal fundamenta-se na legislação nacional, Lei Complementar (LC) nº 24/75 e Convênio ICMS nº 52/91, e na própria Constituição da República de 1988 – CR/88 para tratar da interpretação da legislação tributária.

A Lei Complementar nº 24/75 foi a responsável por definir os contornos do que fora estabelecido de forma genérica pela Constituição da República de 1988 – CR/88.

Ao aprofundar a análise no âmbito da legislação complementar infraconstitucional, verifica-se que, dentre os benefícios elencados, figura a redução da base de cálculo, nos termos do art. 1º, inciso I do citado dispositivo regulamentar.

Ademais, a LC nº 24/75 disciplina a forma pela qual deverão ser celebrados os Convênios que concedem e revogam benefícios fiscais, bem como estabelece restrições para os casos de inobservância dessas regras, conforme previsto no art. 8º da citada lei.

LC nº 24/75

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.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Convênio ICMS nº 52/91, que rege o tema aqui em comento, determina que a base de cálculo será reduzida de maneira que a carga tributária seja equivalente a 8,80% (oito inteiros e oito centésimos por cento) ou a 7% (sete por cento) para uma série de produtos elencados nos Anexos I e II do dispositivo, respectivamente. Examine-se:

Convênio ICMS nº 52/91

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:

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)

Porém, o RICMS/SP, aprovado pelo Decreto paulista nº 45.490, de 30/11/00, com as alterações promovidas para o ano de 2021, à revelia de toda a legislação supramencionada, fixou a redução da base de cálculo a carga equivalente de 8% (oito por cento), quando o Convênio determinava 7% (sete por cento), e a 9,5% (nove inteiros e cinco décimos por cento), e o Convênio estabelecia 8,8% (oito inteiros e oito décimos por cento). Confira-se:

Anexo II - RICMS/SP

MÁQUINAS INDUSTRIAIS E IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS

Artigo 12 - Fica reduzida a base de cálculo do imposto incidente nas operações com máquinas,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aparelhos e equipamentos industriais, ou com máquinas e implementos agrícolas, arrolados nos Anexos I e II do Convênio ICMS-52/91, de 26 de setembro de 1991, de forma que a carga tributária final incidente corresponda a um dos percentuais a seguir indicados (Convênio ICMS-52/91).

I - nas operações interestaduais com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais:

(Redação dada ao inciso pelo Decreto 67.382, de 20-12- 2022, DOE 21-12-2022; em vigor em 1º de janeiro de 2023).

(...)

b) com alíquota de 12% - com destino aos Estados das regiões Sul e Sudeste, exceto ao Estado do Espírito Santo - 8,80%;

I - nas operações interestaduais com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais:

(Redação dada ao inciso pelo Decreto 65.254, de 15-10- 2020, DOE 16-10-2020; em vigor em 1º de janeiro de 2021)

b) com alíquota de 12% - com destino aos Estados das regiões Sul e Sudeste, exceto ao Estado do Espírito Santo - 9,5% (nove inteiros e cinco décimos por cento);

(...)

III - nas operações interestaduais com máquinas e implementos agrícolas:

(Redação dada ao inciso pelo Decreto 67.382, de 20-12-2022, DOE 21-12- 2022; em vigor em 1º de janeiro de 2023)

(...)

b) com alíquota de 12% - com destino aos Estados das regiões Sul e Sudeste, exceto ao Estado do Espírito Santo - 7% (sete por cento);

III - nas operações interestaduais com máquinas e implementos agrícolas:

(Redação dada ao inciso pelo Decreto 65.254, de 15-10-2020, DOE 16-10- 2020; em vigor em 1º de janeiro de 2021)

(...)

b) com alíquota de 12% - com destino aos Estados das regiões Sul e Sudeste, exceto ao Estado do Espírito Santo - 8% (oito por cento);

(...)

(Grifou-se)

Dessa forma, o estado de Minas Gerais foi prejudicado em 1% (um por cento) e 0,7% (sete décimos por cento), respectivamente, em virtude dos créditos em excesso apropriados pela Impugnante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Logo, valendo-se da proteção conferida pela LC nº 24/75, em seu art. 8º, incisos I e II, supra transcrito, a Fiscalização busca a ineficácia do crédito e a exigibilidade do imposto não pago.

Cumprido destacar o disposto no art., 30, § 1º da Lei nº 6.763/75, segundo o qual o tributo destacado a maior no documento fiscal — considerado assim por infringir o Convênio ICMS nº 52/91 — não gera crédito.

Ademais, o art. 62, § 1º, do RICMS/02, abarcado também no art. 28, § 1º do RICMS/23, preconizam que não se considera cobrado o tributo quando o benefício fiscal é concedido em desacordo com o preconizado na Constituição da República de 1988 – CR/88.

O RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02, encontrava-se plenamente vigente à época dos fatos geradores, razão pela qual se mostra cogente para a hipótese em exame.

Ademais, o diploma normativo que lhe sucedeu (RICMS/23) reproduziu a disciplina da matéria em termos idênticos, não havendo qualquer inovação que pudesse ensejar aplicação retroativa em benefício da Impugnante, na forma dos arts. 106 e 144 do Código Tributário Nacional- CTN. Trata-se, portanto, de mera continuidade normativa, inapta a infirmar a validade do lançamento efetuado.

Registra-se, por oportuno, que os fundamentos essenciais do Auto de Infração, que evidenciam de forma clara os dispositivos infringidos, encontram respaldo direto na Constituição da República de 1988 – CR/88, na Lei Complementar nº 24/75, no Convênio ICMS nº 52/91 e na Lei nº 6.763/75.

Dessa forma, não há que se cogitar nulidade, uma vez que o lançamento se apoia em bases normativas superiores e plenamente vigentes.

O argumento de violação ao princípio da não cumulatividade não merece prosperar.

Tal princípio assegura ao contribuinte o direito de compensar o imposto devido em determinada operação com aquele efetivamente cobrado nas operações anteriores.

Todavia, conforme dispõe o art. 30, § 1º da Lei nº 6.763/75, o imposto destacado a maior não gera direito a crédito pelo destinatário das mercadorias. É exatamente essa a situação verificada no presente caso: concedeu-se benefício fiscal em desacordo com as normas constitucionais e com a legislação complementar federal.

Dessa forma, a parcela de crédito não amparada pelo Convênio ICMS nº 52/91 não pode ser aproveitada pelo adquirente das mercadorias, sob pena de afronta direta ao sistema constitucional-tributário.

Ainda, a definição da alíquota em operações interestaduais não se relaciona com o art. 11 da LC nº 87/96. Em tais operações, aplica-se o preceito do art. 155, § 2º, IV da CR/88, que dispõe que uma resolução do Senado Federal estabelecerá a alíquota nas operações interestaduais. Confira-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CR/88

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

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

(...)

IV - resolução do Senado Federal, de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senadores, aprovada pela maioria absoluta de seus membros, estabelecerá as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação

(...)

Diante disso, restou comprovado nos autos que a Impugnante apropriou-se de créditos em percentuais superiores àqueles previstos no Convenio ICMS nº 52/91.

Portanto corretas as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa isolada prevista no art. 55, inciso XXVI do mesmo diploma legal, correspondente a 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito de ICMS indevidamente apropriado.

Verifica-se ainda que foi exigida a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, no percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado, conforme Crédito Tributário Consolidado por Receita (págs. 03) e demonstrativo de págs. 08/09.

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, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

(...)

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

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 a multa capitulada no art. da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

(...)

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)

(...)

(GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral do imposto (inadimplemento de obrigação tributária principal) sujeita o contribuinte à multa de mora prevista no inciso I do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e, existindo ação fiscal, à penalidade prevista no inciso II do referido dispositivo legal (Multa de Revalidação).

Por outro lado, ao apropriar crédito em desacordo com a legislação, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55 da mencionada lei (Multa Isolada).

Por fim, tanto a multa isolada quanto a multa de revalidação possuem previsão expressa na Lei nº 6.763/75, não sendo possível, portanto, sustentar violação ao princípio da legalidade estrita diante da existência de dispositivos legais específicos e plenamente vigentes.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação aos juros moratórios, cumpre registrar que a Resolução nº 2.880, de 13/10/97, que disciplina a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do Estado, em seu art. 2º, é clara quanto à incidência dos juros de mora sobre as multas e quanto à data inicial para incidência destes:

RESOLUÇÃO nº 2.880, DE 13 DE OUTUBRO DE 1997

(MG de 14/10/97)

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

(...)

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)

A exigência da multa de revalidação nasce com a exigência do imposto e deve ter a mesma data de vencimento deste, de forma que sobre ela deve incidir também os juros de mora.

Os arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75 estabelecem a incidência dos juros de mora sobre o tributo e sobre a multa aplicada, após o prazo de vencimento:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

(...)

Dessa forma, o procedimento sob exame não afronta as disposições legais, mas ao contrário, pauta-se exatamente de acordo com os parâmetros da legislação de regência.

Observa-se que, de acordo com o inciso II do art. 2º da citada Resolução, o débito é corrigido desde o primeiro dia do mês subsequente ao seu vencimento até a data do efetivo pagamento. Somente em relação à multa isolada, o termo inicial para cobrança dos juros de mora é o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

No tocante à alegação de ausência de má-fé, ou falta de comprovação de inidoneidade, cumpre registrar que a infração é formal e objetiva e independe da disposição do agente nos termos do art. 136 do CTN. Confira-se:

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.

(...)

Ainda que houvesse boa-fé da Contribuinte, esses argumentos não têm o condão de afastar as exigências do Auto de Infração, em face do descumprimento da legislação que rege a matéria (aproveitamento em excesso de créditos de ICMS), como já demonstrado.

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;

(...)

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para adequar a Multa Isolada aplicada 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, 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. Leandro Lanna de Oliveira. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wertson Brasil de Souza (Revisor) e Tarcísio Andrade Furtado.

Sala das Sessões, 06 de novembro de 2025.

Juliana de Mesquita Penha
Relatora

Antônio César Ribeiro
Presidente