
Acórdão:	25.339/25/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004107577-03	
Impugnação:	40.010159088-52	
Impugnante:	Companhia Nacional de Cimento – CNC	
	IE: 001023154.00-78	
Proc. S. Passivo:	Rodrigo Henrique Pires	
Origem:	DF/Sete Lagoas	

EMENTA

SUSPENSÃO - DESCARACTERIZAÇÃO - FALTA DE RETORNO NO PRAZO REGULAMENTAR. Constatou-se remessa de mercadoria para industrialização, conserto ou reparo sem retorno no prazo regulamentar. Descaracterizada a suspensão do imposto, nos termos do item 1, Anexo III, do RICMS/02 e item 1 do Anexo IX do RICMS/23. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 57 da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 219 e o art. 220 do RICMS/02 e art. 182 e art. 183 do RICMS/23.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de recolhimento de ICMS em decorrência da descaracterização da suspensão nas remessas de mercadorias para industrialização, conserto ou reparo, no período de novembro de 2019 a dezembro de 2023, uma vez que estas não teriam retornado no prazo estabelecido no item 1 do Anexo III do RICMS/02 e item 1 do Anexo IX do RICMS/23.

Exigências do ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 57 do citado diploma legal c/c o art. 219 e o art. 220 do RICMS/02 e art. 182 e art. 183 do RICMS/23.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 194/238.

Requer que seja declarada a nulidade do Auto de Infração, em razão de vício material insanável, decorrente de suposta ausência de motivação suficiente e análise inadequada dos documentos e fatos apresentados pela empresa, em afronta aos princípios do contraditório, da ampla defesa e da verdade material.

No mérito, pede que seja cancelado integralmente o crédito tributário exigido, a fim de reconhecer que não teria havido circulação jurídica das mercadorias remetidas para conserto ou industrialização, de modo que tratar-se-ia de operações

amparadas pelo regime de suspensão do ICMS, cuja descaracterização não se sustentaria diante da documentação apresentada e das justificativas prestadas.

Subsidiariamente, requer que sejam afastadas as multas isolada e de revalidação, ou, quando menos, que essas multas sejam reduzidas, uma vez que a penalidade imposta violaria o princípio do não confisco.

Por fim, solicita a concessão do prazo adicional de 120 (cento e vinte) dias para apresentação de documentos pendentes e a suspensão da análise dos lançamentos correspondentes até a juntada da documentação complementar, a fim de que seja plenamente garantido o direito à ampla defesa.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização se manifesta às págs. 285/313 e pede que seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

O Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de alegado vício material insanável decorrente da deficiência de fundamentação.

Reclama que Autoridade Fiscal não teria descrito de forma adequada os fatos que a levaram a concluir pela existência de recolhimento a menor de ICMS, deixando de apresentar os elementos essenciais exigidos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN.

Assevera que a Fiscalização teria partido do pressuposto de que as mercadorias remetidas para conserto ou industrialização teriam gerado o fato gerador do ICMS por não terem retornado ao estabelecimento da Impugnante no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, conforme previsto na legislação mineira, e por não terem sido observadas as obrigações acessórias exigidas.

Afirma que ao analisar o Relatório Fiscal, verifica-se que não teria havido qualquer esforço da Fiscalização em identificar a natureza real das operações. A Autoridade Fiscal teria se limitado a apresentar fundamentos genéricos e a repetir as mesmas justificativas para todas as operações autuadas, sem demonstrar a efetiva ocorrência de uma circulação jurídica de mercadorias.

Em que pesem as alegações da Impugnante, 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.

A leitura do Auto de Infração (págs. 1/3) e do Relatório Fiscal Complementar (págs. 13/28), assim como a verificação da documentação comprobatória presente nos Anexos juntados pela Fiscalização (págs. 29/189), são suficientes para se constatar com clareza a sua motivação e a existência dos elementos necessários e suficientes para conferir validade ao lançamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesses documentos, o Fisco deixa claro qual a infração detectada na auditoria (falta de recolhimento de ICMS em decorrência da descaracterização da suspensão nas remessas de mercadorias para industrialização, conserto ou reparo, no período de novembro de 2019 a dezembro de 2023), uma vez que estas não retornaram no prazo estabelecido no item 1 do Anexo III do RICMS/02 e item 1 do Anexo IX do RICMS/23.

No Relatório Fiscal Complementar, o Fisco expõe toda a legislação aplicável às operações investigadas, inclusive os fundamentos que lastreiam as acusações de descaracterização da suspensão nas remessas de bens e mercadorias remetidas pela Autuada para industrialização, conserto e reparo.

Destaque-se que no referido relatório o Fisco aborda detalhadamente a sua análise de cada nota fiscal autuada, explicitando os motivos que o levaram a desconsiderar a suspensão do imposto nas operações ali constantes.

Lembre-se que através do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.000051257.21, acostado aos autos, em seus itens 2 e 3, intimou-se o Contribuinte a apresentar planilhas informando a chave de acesso das notas fiscais eletrônicas (NF-es) correspondentes ao retorno das mercadorias remetidas para conserto e para industrialização por intermédio das NF-es discriminadas nas relações anexadas ao referido AIAF.

Em resposta, o Contribuinte apresentou os esclarecimentos e as planilhas constantes no Anexo 1.

Constata-se, portanto, que o procedimento fiscal e o seu objeto já eram de conhecimento da Autuada antes mesmo da lavratura do Auto de Infração.

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 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 ela comprovar as suas alegações.

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.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de recolhimento de ICMS em decorrência da descaracterização da suspensão nas remessas de mercadorias para industrialização, conserto ou reparo, no período de novembro de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2019 a dezembro de 2023, uma vez que estas não teriam retornado no prazo estabelecido no item 1 do Anexo III do RICMS/02 e item 1 do Anexo IX do RICMS/23.

Exigências do ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 57 do citado diploma legal c/c o art. 219 e o art. 220 do RICMS/02 e art. 182 e art. 183 do RICMS/23.

A Impugnante defende que as operações objeto da autuação não estariam previstas nas hipóteses de incidência do imposto estadual.

Argumenta que para que ocorra o fato gerador do imposto estadual, seria necessária a tradição da coisa móvel, da mercadoria, por meio da qual se transfere a titularidade.

Aduz que na simples remessa de máquinas e equipamentos para conserto, manutenção, restauração ou industrialização não haveria fato gerador do ICMS, porque:

- não haveria pactuação de transferência da titularidade do bem;
- o retorno do bem ao estabelecimento tomador do serviço, mesmo após os prazos previstos no RICMS, provariam que não houve a tradição;
- máquinas e equipamentos não seriam mercadorias e sim ativos imobilizados, razão pela qual não haveria incidência do imposto mesmo se houvesse a efetiva transferência da sua titularidade, sobretudo quando as saídas do ativo imobilizado não são praticadas com frequência e habitualidade necessárias à caracterização do fato gerador.

Não obstante os argumentos apresentados, não assiste razão à Impugnante.

A incidência do ICMS está prevista no art. 2º da Lei Complementar nº 87/96, *in verbis*:

Lei Complementar nº 87/96

Art. 2º O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

(...)

§ 2º A caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação que o constitua.

Da leitura do dispositivo acima é possível inferir que, por princípio, toda operação de circulação de mercadoria encontra-se sujeita a incidência do ICMS.

Por sua vez, o § 2º transcrito acima reforça o caráter material na caracterização do fato gerador do ICMS, na medida em que prevê a sua ocorrência independente da natureza jurídica da operação que o constitua.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nessa medida, a saída de uma mercadoria ou bem para industrialização, conserto, ou reparo encontra-se dentro das hipóteses de incidência do ICMS e configura o seu fato gerador.

Justamente por caracterizarem o fato gerador do ICMS, essas operações foram abrigadas com o benefício da suspensão do imposto.

De fato, entendeu o legislador que tais operações poderiam não implicar na circulação jurídica da mercadoria, pois que se presumiu que as mercadorias ou bens remetidos retornariam ao domínio do seu remetente.

Todavia, como se verá, com vistas a preservar a suspensão e a evitar que esse instituto fosse utilizado de forma desvirtuada, o legislador restringiu a suspensão do imposto por tempo delimitado, considerado o suficiente para o retorno da mercadoria ou bem remetido para industrialização, conserto ou reparo.

Dessa feita, em caso de não retorno da mercadoria ou do bem (inclusive do ativo imobilizado), ou do seu retorno fora do prazo concedido, considera-se ocorrido o fato gerador e devido o imposto.

A regra visa impedir a evasão de receitas através do uso e do abuso da suspensão como forma de dissimular a ocorrência do fato gerador do imposto.

Forçoso concluir, portanto, que ao contrário do postulado pela Impugnante, a legislação que rege o ICMS considera que as operações autuadas se enquadram na hipótese de incidência do imposto.

Em Minas Gerais, a Lei nº 6.763/75 também tratou das hipóteses de incidência e do fato gerador do ICMS. Veja-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 5º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

§ 1º O imposto incide sobre:

1. a operação relativa à circulação de mercadoria, inclusive o fornecimento de alimentação e bebida em bar, restaurante ou estabelecimento similar

(...)

Art. 6º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

§ 8º São irrelevantes para a caracterização do fato gerador:

a) a natureza jurídica da operação de que resulte:

1. a saída da mercadoria ou a prestação de serviço;

(...)

Para que não reste dúvidas sobre a questão, cita-se o art. 11 da Lei nº 6.763/75, o qual expressa categoricamente que a suspensão recai sobre a incidência do imposto:

Lei nº 6.763/75

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

Por seu turno, cabe trazer à baila a legislação regulamentar de regência da matéria, que se encontra prevista no art. 19 da Parte Geral e no item 1 do Anexo III do RICMS/02 e art. 150 da Parte Geral e item 1 do Anexo IX do RICMS/23, *in verbis*:

RICMS/02 - Parte Geral

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

I - previstas no Anexo III;

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

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

RICMS/02 - Anexo III

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

1.1 - A mercadoria deverá retornar no prazo de cento e oitenta dias, contado da respectiva remessa, prazo este que poderá ser prorrogado, a critério do Chefe da Administração Fazendária - AF - a que o remetente estiver circunscrito, por

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

até igual período, admitindo-se nova prorrogação de até cento e oitenta dias.

(...)

NOTAS:

(...)

2. Se a mercadoria não retornar nos prazos estipulados, ficará descaracterizada a suspensão, considerando-se ocorrido o fato gerador do imposto na data da remessa, observando-se o seguinte:

a) no dia imediato àquele em que vencer o prazo para o retorno, o remetente deverá emitir nota fiscal com destaque do imposto, indicando como destinatário o detentor da mercadoria e o número, série, data e valor da nota fiscal que acobertou a saída efetiva da mercadoria;

b) o imposto incidente na operação deverá ser recolhido em documento de arrecadação distinto, com os acréscimos legais.

3. Ocorrendo a transmissão da propriedade de mercadoria, antes de expirado o prazo para seu retorno e sem que ela tenha retornado ao estabelecimento de origem:

a) o estabelecimento transmitente deverá emitir nota fiscal em nome do destinatário, com destaque do imposto, mencionando o número, série, data e valor do documento fiscal emitido por ocasião da saída originária, e a observação de que a emissão se destina a regularizar a transmissão da propriedade;

Efeitos a partir de 09/01/2021 - Redação dada pelo art. 7º e vigência estabelecida pelo art. 32, ambos do Dec. nº 48.119, de 08/01/2021.

b) o estabelecimento detentor da mercadoria deverá emitir Nota Fiscal Eletrônica - NF-e - ou solicitar a emissão de Nota Fiscal Avulsa Eletrônica - NFA-e, se for o caso.

4. Ocorrendo a transmissão da propriedade da mercadoria ou outra dela resultante, para o próprio estabelecimento destinatário ou para outro estabelecimento do mesmo titular, considera-se ocorrido o fato gerador na data da remessa original, devendo o imposto ser recolhido em documento de arrecadação distinto, com os acréscimos legais.

(...)

(Grifou-se)

RICMS/23

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - previstas no Anexo IX;

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

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

RICMS/23 - Anexo IX

1- Operação de saída interna ou interestadual de mercadoria ou bem, destinados a conserto, reparo ou industrialização.

1.1 - A suspensão prevista neste item não se aplica:

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

b) ao imposto devido pela industrialização ou pelo emprego da mercadoria em decorrência de serviço, quando for o caso.

1.2 A suspensão prevista neste item fica condicionada ao retorno da mercadoria ou bem no prazo de cento e oitenta dias, contado da respectiva remessa, prazo este que poderá ser prorrogado até duas vezes, por igual período, a critério do Delegado Fiscal da Delegacia Fiscal - DF a que o remetente estiver circunscrito.

Verifica-se que a remessa ou retorno, em operação interna ou interestadual, de mercadoria ou bem para conserto, reparo ou industrialização, ocorre com a suspensão da incidência do ICMS, conforme disposto no item 1 do Anexo III do RICMS/02 e item 1 do Anexo IX do RICMS/23.

Desse modo, no caso de industrialização, o remetente da mercadoria deve emitir nota fiscal com a suspensão do ICMS, indicando o Código Fiscal de Operações e de Prestações (CFOP) 5.901/6.901 – “Remessa para industrialização”, conforme tratar-se de operação interna ou interestadual.

No retorno, o prestador do serviço da industrialização deve emitir nota fiscal, também com suspensão do pagamento do ICMS, indicando os CFOPs 5.902/6.902 – “Retorno de mercadoria utilizada na industrialização por encomenda” e/ou 5.903/6.903 – “Retorno de mercadoria recebida para industrialização e não aplicada no referido processo”, conforme se trate de operação interna ou interestadual, além de mencionar no campo “Observações” o número da nota fiscal de remessa.

Por sua vez, no caso de conserto ou reparo, o remetente da mercadoria deve emitir nota fiscal com a suspensão do ICMS, indicando o CFOP 5.915/6.915 –

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Remessa para conserto ou reparo”, conforme tratar-se de operação interna ou interestadual.

No retorno, o prestador do serviço do conserto ou reparo deve emitir nota fiscal, também com suspensão do pagamento do ICMS, indicando os CFOP's 5.916/6.916 – “Retorno de mercadoria ou bem recebido para conserto ou reparo”, conforme se trate de operação interna ou interestadual, além de mencionar no campo “Observações” o número da nota fiscal de remessa.

Ademais, as mercadorias retornadas devem possuir a mesma discriminação e valores dos itens remetidos, e a nota fiscal deve estar registrada na escrituração fiscal (livro Registro de Entrada), dentro do prazo legal.

Esses requisitos possibilitam o “fechamento” da operação, ou seja, permitem a demonstração de que a mesma mercadoria saiu e retornou, dentro do prazo e condições estipulados pela legislação, ao passo que, caso não haja a comprovação do cumprimento de tais requisitos, restará descaracterizada a suspensão.

Conforme consta dos autos, tais ditames não foram cumpridos pela Impugnante, não restando dúvidas quanto à descaracterização da suspensão do ICMS.

Por oportuno, transcreve-se trechos da Manifestação Fiscal onde são analisadas as notas fiscais autuadas e apontadas as razões específicas que ensejaram a descaracterização da suspensão da incidência do imposto sobre as operações ali retratadas:

Manifestação Fiscal

Notas fiscais de saída série 2 nº 1013631 e 1013632

No intuito de se defender, a Impugnante afirma que os rolos de moagem remetidos para conserto por intermédio dessas notas fiscais, emitidas em 07/10/2021 só retornaram ao seu estabelecimento por intermédio das notas fiscais nº 7988 7989, emitidas em 27/02/2025 pela empresa responsável pelo conserto, em razão da complexidade da manutenção, que exigiu a aquisição de peças específicas, em sua maioria importadas.

(...)

Conforme se depreende dos dispositivos legais supratranscritos, ocorre o encerramento da suspensão e a conseqüente incidência do imposto, mesmo quando a mercadoria retorna em momento posterior ao prazo legal.

(...)

Nota fiscal de saída série 2 nº 922050

Em relação a essa nota fiscal de remessa para conserto, o Sujeito Passivo sustenta que a operação descrita nessa NF-e não se concretizou, uma vez que

ela foi emitida com erro de quantidade (duas peças em vez de três), e imediatamente substituída pela NF-e série 2 nº 922060, emitida no mesmo dia com a quantidade correta.

(...)

Conforme já assinalado no Relatório Fiscal Complementar, precisamente à fl. 20, ambas as notas fiscais citadas 922050 e 922060, além de não se referirem a mesma quantidade de mercadoria, encontram-se válidas no Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e foram registradas no livro fiscal Registro de Saída, extraído da Escrituração Fiscal Digital – EFD da própria autuada, conforme demonstra página desse livro acostada à fl. 156.

Logo, se acaso, a NF-e 922060 se tratasse de uma substituição da NF-e 955050, conforme alegado, a Autuada deveria ter providenciado o cancelamento dessa última junto ao sistema SPED, nos termos do art. 11-F da Parte 1 do Anexo V do RICMS/2002, com as redações vigentes à época dos fatos geradores:

(...)

Por sua vez, a escrituração fiscal da NF-e 922050, se realmente cancelada, deveria se dar nos moldes do Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital – EFD, instituído pelo Ato COTEPE/ICMS nº 09/2008, o qual a Recorrente era obrigada a observar por força do disposto no art. 50 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/2002:

(...)

Logo, por absoluta falta de amparo legal, não se pode desconsiderar a validade da NF-e 922050 baseando-se no procedimento relatado pela Recorrente que alega ter cancelado essa nota fiscal mediante a emissão de outra nota fiscal de nº 922060.

(...)

Notas fiscais de saída série 2 nº 922520, 926112 e 1133086

A Defesa discorda das exigências fiscais em relação a essas notas fiscais sob o argumento de que ao desconsiderar as notas fiscais de retorno de emissão própria, o Fisco não observou o disposto no inciso V do art. 4º da Parte 1 do Anexo V do RICMSMG/2023, o qual prevê a possibilidade de emissão de nota fiscal de entrada em retorno de mercadoria não entregue ao destinatário, desde que referenciado o documento original.

(...)

Visitando esse Anexo, verifica-se, precisamente à fl. 31, que o retorno das mercadorias remetidas para conserto por intermédio das notas fiscais série 2 nº 922520, 926112 e 1133086 se efetivou, respectivamente, através das NF-e série 2 de emissão própria nº 924599, 927208 e 1265538, conforme abaixo esquematizado:

(...)

Esse fato se comprova também quando verificamos os DANFES das citadas NF-e de retorno, cujas cópias seguem às fls. 121 e 122 e 144, uma vez que nessas NF-e, não consta qualquer observação de tratar de mercadoria não entregue ao destinatário.

Ao contrário disso, nas NF-e série 2 de nº 924599 e 1265538 (fls. 121 e 144), a operação é classificada no CFOP (Código Fiscal de Operação) 1916, que se refere exatamente às entradas em retorno de mercadorias ou bens remetidos para conserto ou reparo. Já em relação à NF-e série 2 nº 927208 (fl. 122), informou-se o CFOP nº 1949 (Outras entradas), mas no campo relativo à informação da natureza da operação, informou-se se tratar de operações de retorno de conserto.

Além disso, conforme reconhece a própria Impugnante, nas NF-e de nº 924599 e 1265538 (fls. 121 e 144) não há sequer menção aos dados das NF-e de remessa para conserto, o que contraria o disposto no subitem 5.1 do Anexo III do RICMS/2002 e o § 4º do art. 148 do RICMS/2023, acima reproduzidos.

Esse fato, se acaso fosse mesmo um retorno de mercadoria não entregue, já seria suficiente para invalidar esses documentos como apropriados para documentar os retornos de mercadorias, visto que estariam em desacordo como o disposto no inciso V do art. 20 da Parte 1 do Anexo V do RICMS/2002 e no inciso V do art. 4º da Parte 1 do Anexo V do RICMS/2023:

(...)

Some-se a isso, o fato da NF-e 1265538 ter sido emitida em 12/06/2024, ou seja, 530 dias após a emissão da NF-e 1133086, emitida em 30/12/2022 para acobertar a remessa da mercadoria para conserto, o que torna implausível a alegação da Autuada de que essa mercadoria não foi entregue ao destinatário, uma vez que ela não esclarece por onde andou essa mercadoria nesse intervalo de quase um ano e meio.

Registre-se ainda que a ausência de evento de emissão de CT-e, ciência da operação ou confirmação de entrega vinculados às NF-e nº 922520 e 926112, por si só, não são suficientes para comprovar que tais operações não ocorreram. É preciso que tais situações sejam corroboradas com outros fatos que indiquem tal alegação, o que não ocorreu no presente caso.

O fato é que o procedimento adotado não se encontra dentre as hipóteses legais previstas para emissão de NF-e por ocasião de entrada de mercadoria, motivo pelo qual, deve-se desconsiderar as NF-e série 2 de entrada nº 924599, 927208 e 1265538 e, consequentemente, considerar que o efetivo retorno das mercadorias remetidas para conserto por intermédio das NF-e série 2 nº 922520, 926112 e 1133086 não restou comprovado.

Notas fiscais de saída série 2 nº 1033589 e 1033592

(...)

A Recorrente, busca afastar a premissa de tentativa de burla à fiscalização em razão das NF-e de retorno nº 1829 e 1830, indicadas como comprovação de retorno das NF-e de remessa supracitadas terem sido emitidas apenas em 23/09/2024, ou seja, quase três anos após as remessas originais e após a ciência da ação fiscal ocorrida em 09/09/2024

(...)

Todavia, a própria afirmação da Autuada no sentido de que as mercadorias, após industrialização pelo prestador de serviço, retornaram ao seu estabelecimento desacompanhadas de documentação fiscal, configura evidência de ocultação de operação e uma confissão da fraude praticada, uma vez que representa flagrante desobediência ao disposto no inciso VII do art. 16 da Lei nº 6.763/75, abaixo transcrito, que obriga a qualquer receptor de mercadoria exigir do remetente o documento correspondente à operação realizada:

(...)

Igualmente houve desobediência ao disposto no inciso VIII do mesmo artigo da Lei nº 6.763/75 que obriga a todo contribuinte comunicar ao Fisco quaisquer irregularidades que tiver conhecimento:

(...)

Note-se que no presente caso a Autuada só procurou registrar a entrada em retorno das mercadorias industrializadas após passados 999 dias da remessa

das mercadorias, quando, após o recebimento do AIAF, solicitou ao prestador do serviço de industrialização, a emissão das NF-e de retorno.

Essa emissão tardia das notas fiscais de retorno de industrialização nº 1829 e 1830, conforme já explanado anteriormente, configura o encerramento da suspensão do ICMS em relação às operações de remessa e a consequente incidência do ICMS devido

(...)

Notas fiscais de saída série 2 nº 836725, 842877, 864481, 871931, 873846, 884672, 903115, 908000, 924874, 927442, 953030, 973113, 982597, 987673, 1001537, 1004754, 1005125, 1197108, 1203985, 1204302, 1204459, 1215649 e 1217030

A Defesa discorda da cobrança do ICMS em relação a essas notas fiscais de remessas para industrialização destinadas à empresa CPX Reciclagem e Comércio Ltda sob o argumento de que o controle do retorno das mercadorias industrializadas é feito com base em demonstrativos de controle internos de saldo entre entradas e saídas juntados aos autos, de forma que inexistente associação direta entre a nota fiscal de remessa e a respectiva nota fiscal de retorno

(...)

Ao contrário do que defende, o retorno dos produtos anteriormente remetidos ao abrigo da suspensão há de ser devidamente comprovado, reputando-se imprescindível, para tanto, que constem dos respectivos documentos fiscais os registros hábeis a demonstrar a vinculação entre a remessa dos insumos e o retorno do produto submetido ao processo industrial, conforme determina o subitem 5.1 do Anexo III do RICMS/2002 e o § 4º do art. 148 do RICMS/2023, acima reproduzidos.

(...)

Notas fiscais de saída série 2 nº 1019109, 1020056, 1020532, 1022753, 1022754, 1022755, 1025006, 1031965, 1031967, 1033233, 1033234, 1033586, 1033594, 1033595, 1033598, 1033607 e 1033749

Em relação a essas notas fiscais de remessas para industrialização a Impugnante requer um prazo de 120 dias para apresentação das notas fiscais de retorno ou das declarações das empresas destinatárias.

Tal pedido não merece ser considerado em razão do disposto no art. 119 do RPTA, acima transcrito, o qual determina que todas as provas dos argumentos citados

na Impugnação devem ser apresentadas juntamente com ela, sob pena de preclusão para a prática do ato.

Inobstante esse impedimento legal, deve-se salientar que a comprovação de retorno em relação a esses documentos foi requisitada através do AIAF (fls. 4/9), cujo ciência por parte da Autuada ocorreu em 09/09/2024, conforme demonstra comprovante acostado à fl. 11. Já a presente Impugnação foi protocolizada em 25/03/2025.

Portanto, entre a data de ciência do AIAF e a apresentação da Impugnação passaram-se exatos 197 dias, o que já seria tempo mais do que suficiente para que as referidas notas fiscais de retorno fossem apresentadas. Tal fato, torna esse pedido uma iniciativa meramente protelatória.

(...)

(Destaques e grifos originais)

Corretas, portanto, as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Lei nº 6.763/75

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.

(...)

Por sua vez, em razão da falta de emissão das notas fiscais previstas nos termos da nota 2 do Anexo III do RICMS/02 e no art. 149 do RICMS/23, em função da descaracterização da suspensão do ICMS, aplicou-se a penalidade prevista no art. 57 da Lei nº 6.763/75 c/c os arts. 219 e 220 do RICMS/02 e arts. 182 e 183 do RICMS/23:

Lei nº 6.763/75

Art. 57. As infrações para as quais não haja penalidade específica serão punidas com multa de 500 (quinhentas) a 5.000 (cinco mil) UFEMGs, nos termos de regulamento.

RICMS/02

Art. 219. A infração para a qual não haja penalidade específica será punida com multa de 500 (quinhentas) a 5.000 (cinco mil) UFEMG, observado o disposto no artigo seguinte.

§ 1º A multa de que trata o caput deste artigo será calculada em função do valor da prestação de serviço, da operação ou da mercadoria a que se

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

referir a infração, ou, na falta deste, com base no valor total das saídas de mercadorias do estabelecimento ou das prestações de serviços, no mês em que tenha ocorrido a infração.

§ 2º Na impossibilidade de aplicação do disposto no parágrafo anterior, a multa será calculada em função do valor das saídas de mercadorias do estabelecimento ou das prestações de serviços, no mês anterior àquele em que a infração tenha sido cometida, ou, na falta desse valor, com base em montante arbitrado, relativamente a operações ou prestações realizadas em igual período, observado, para tanto, o disposto no artigo 54 deste Regulamento.

Art. 220. A multa prevista no artigo anterior será aplicada, tendo por base os valores previstos nos §§ 1º e 2º do referido artigo, sob o seguinte critério:

I - valores até 20.000 (vinte mil) UFEMG: multa de 500 (quinhentas) UFEMG;

II - valores acima de 20.000 (vinte mil) e até 30.000 (trinta mil) UFEMG: multa de 1.000 (mil) UFEMG;

III - valores acima de 30.000 (trinta mil) e até 40.000 (quarenta mil) UFEMG: multa de 1.500 (mil e quinhentas) UFEMG;

IV - valores acima de 40.000 (quarenta mil) e até 50.000 (cinquenta mil) UFEMG: multa de 2.000 (duas mil) UFEMG;

V - valores acima de 50.000 (cinquenta mil) e até 60.000 (sessenta mil) UFEMG: multa de 2.500 (duas mil e quinhentas) UFEMG;

VI - valores acima de 60.000 (sessenta mil) e até 70.000 (setenta mil) UFEMG: multa de 3.000 (três mil) UFEMG;

VII - valores acima de 70.000 (setenta mil) e até 80.000 (oitenta mil) UFEMG: multa de 3.500 (três mil e quinhentas) UFEMG;

VIII - valores acima de 80.000 (oitenta mil) e até 90.000 (noventa mil) UFEMG: multa de 4.000 (quatro mil) UFEMG;

IX - valores acima de 90.000 (noventa mil) e até 100.000 (cem mil) UFEMG: multa de 4.500 (quatro mil e quinhentas) UFEMG;

X - valores superiores a 100.000 (cem mil) UFEMG: multa de 5.000 (cinco mil) UFEMG.

Parágrafo único. Na determinação da faixa de valor, serão desprezadas as frações da UFEMG para apuração da multa aplicável.

RICMS/23

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 182 - A infração para a qual não haja penalidade específica será punida com multa de 500 (quinhentas) a 5.000 (cinco mil) Ufemgs, observado o disposto no artigo seguinte.

§ 1º - A multa de que trata o caput será calculada em função do valor da prestação de serviço, da operação ou da mercadoria a que se referir a infração, ou, na falta deste, com base no valor total das saídas de mercadorias do estabelecimento ou das prestações de serviços, no mês em que tenha ocorrido a infração.

§ 2º - Na impossibilidade de aplicação do disposto no § 1º, a multa será calculada em função do valor das saídas de mercadorias do estabelecimento ou das prestações de serviços, no mês anterior àquele em que a infração tenha sido cometida, ou, na falta desse valor, com base em montante arbitrado, relativamente a operações ou prestações realizadas em igual período, observado, para tanto, o disposto no art. 22 deste regulamento.

Art. 183 - A multa prevista no art. 182 deste regulamento será aplicada, tendo por base os valores previstos nos §§ 1º e 2º do referido artigo, sob o seguinte critério:

I - valores até 20.000 (vinte mil) Ufemgs: multa de 500 (quinhentas) Ufemgs;

II - valores acima de 20.000 (vinte mil) e até 30.000 (trinta mil) Ufemgs: multa de 1.000 (mil) Ufemgs;

III - valores acima de 30.000 (trinta mil) e até 40.000 (quarenta mil) Ufemgs: multa de 1.500 (mil e quinhentas) Ufemgs;

IV - valores acima de 40.000 (quarenta mil) e até 50.000 (cinquenta mil) Ufemgs: multa de 2.000 (duas mil) Ufemgs;

V - valores acima de 50.000 (cinquenta mil) e até 60.000 (sessenta mil) Ufemgs: multa de 2.500 (duas mil e quinhentas) Ufemgs;

VI - valores acima de 60.000 (sessenta mil) e até 70.000 (setenta mil) Ufemgs: multa de 3.000 (três mil) Ufemgs;

VII - valores acima de 70.000 (setenta mil) e até 80.000 (oitenta mil) Ufemgs: multa de 3.500 (três mil e quinhentas) Ufemgs;

VIII - valores acima de 80.000 (oitenta mil) e até 90.000 (noventa mil) Ufemgs: multa de 4.000 (quatro mil) Ufemgs;

IX - valores acima de 90.000 (noventa mil) e até 100.000 (cem mil) Ufemgs: multa de 4.500 (quatro mil e quinhentas) Ufemgs;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

X - valores superiores a 100.000 (cem mil)
Ufemgs: multa de 5.000 (cinco mil) Ufemgs.

Parágrafo único - Na determinação da faixa de valor, serão desprezadas as frações da Ufemg para apuração da multa aplicável.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa quando 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. 57 da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, isto é, pela não emissão de nota fiscal com destaque do imposto em observância às exigências do item 2, alínea "a", das Notas do Anexo III do RICMS/02.

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 decidido na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003

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

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, à pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 57 da mencionada lei c/c os arts. 219 e 220 do RICMS/02 e arts. 182 e 183 do RICMS/23.

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

Por fim, não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182 da mencionada lei (e do art. 110, inciso I, do 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;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Emmanuelle Christie Oliveira Nunes (Revisora) e Cássia Adriana de Lima Rodrigues.

Sala das Sessões, 02 de setembro de 2025.

Dimitri Ricas Pettersen
Relator

Cindy Andrade Moraes
Presidente

m/D