

Acórdão:	24.191/26/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004729662-84	
Impugnação:	40.010160719-21	
Impugnante:	Chocome Alimentos Ltda	
	IE: 702800463.00-31	
Origem:	DF/Uberlândia	

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST. Irregularidades constatadas. Corretas as exigências do ICMS/ST, da Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75, esta última submetida ao limite máximo de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, previsto no § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de retenção e de recolhimento do ICMS devido por Substituição Tributária (ICMS/ST), no período de 01/01/21 a 30/09/25, incidente sobre operações de saídas de mercadorias listadas nos capítulos 17 e 23 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e nos capítulos 17 e 23 da Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75, esta última submetida ao limite máximo de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, previsto no § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, Impugnação às págs. 27/28, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às págs. 29/35.

DECISÃO**Da Preliminar****Da Nulidade do Auto de Infração**

A Impugnante requer que seja declarado, parcialmente, nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento, a saber, a concomitância de três Autos de Infração referentes a um mesmo período de tempo.

Segundo a Impugnante, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, há duplicidade de cobrança, uma vez que os períodos compreendidos entre março de 2022 e agosto de 2024 já foram integralmente lançados no e-PTA nº 01.003749467-00 (ICMS/ST exigido de janeiro de 2023 a abril de 2024) e no e-PTA nº 01.003866918-92 (ICMS/ST exigido de março de 2022 a junho de 2024).

Busca se socorrer, ainda, do art. 145 do CTN. Evoca os princípios da legalidade, segurança jurídica e da vedação ao *bis in idem*. Cita a Lei nº 6.763/75 e o RPTA, concluindo que a jurisprudência administrativa do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais é pacífica no sentido da impossibilidade de dupla exigência sobre o mesmo fato gerador.

Em que pesem os argumentos apresentados, não assiste razão à Impugnante, pois embora haja sobreposição parcial do período em que se exigiu o ICMS/ST nas três peças fiscais, as circunstâncias fáticas, as ocorrências e os fatos geradores são diferentes, conforme se observa a seguir:

- e-PTA nº 01.004729662-84: falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST incidente nas operações de saída interna de mercadorias sujeitas ao regime;
- e-PTA nº 01.003749467-00: exigência do ICMS/ST devidamente destacado nos documentos fiscais e não recolhido no prazo legal (crédito tributário não contencioso);
- e-PTA nº 01.003866918-92: saídas de mercadorias, sujeitas ao regime de substituição tributária, desacobertadas de documentos fiscais e, portanto, sem o recolhimento do imposto devido nas operações.

Nesse sentido, os argumentos da Impugnante não devem prosperar, haja vista que não existiu duplicidade nas autuações. Impossível, portanto, o reconhecimento de nulidade parcial do Auto de Infração em razão do *bis in idem*.

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre falta de retenção e de recolhimento do ICMS devido por Substituição Tributária (ICMS/ST), no período de 01/01/21 a 30/09/25, incidente sobre operações de saídas de mercadorias listadas nos capítulos 17 e 23 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e nos capítulos 17 e 23 da Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75, esta última submetida ao limite máximo de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, previsto no § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal.

Consta dos autos que a Autuada é fabricante de sorvetes, sendo substituta tributária em relação às operações subsequentes, conforme previsto no art. 22, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

A irregularidade foi apurada em dados dos itens dos documentos fiscais relacionados no Anexo (provas) – PLANILHAS (pasta de trabalho formato Excel "CT - OC 01 069 002", planilha denominada "BDFRET").

Referido procedimento fiscal é tecnicamente idôneo, respaldado no art. 194, inciso I, do RICMS/02 (e art. 159, inciso I, do RICMS/23):

RICMS/02

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

(...)

RICMS/23

Efeitos a partir de 1º/07/2023

Art. 159 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, a autoridade fiscal poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se nos autos que as irregularidades cometidas pela Autuada ao longo do período foram muitas e ensejaram a lavratura de três peças fiscais, em decorrências das infringências à legislação vigente, para se exigir o crédito tributário devido.

Conforme já explicado em sede de preliminar, em relação ao presente e-PTA nº 01.004729662-84, como detalhado no item 8 do Relatório Fiscal Complementar, o lançamento do crédito tributário se deu em razão de irregularidades relacionadas à apuração e recolhimento do ICMS referente à Substituição Tributária – ICMS/ST, incidentes nas operações de saída interna de mercadorias sujeitas ao regime, ou seja, a Autuada deixou de reter o ICMS/ST em seus documentos fiscais.

O e-PTA nº 01.003749467-00 compreende o período de janeiro de 2023 a abril de 2024, mas não se confunde com o objeto do presente Auto de Infração. Nessa Autuação o Fisco exigiu o ICMS/ST que foi devidamente destacado nos documentos fiscais e não foi recolhido no prazo legal. Trata-se, portanto, de crédito tributário de natureza não contenciosa.

Note-se que a irregularidade está relacionada ao não recolhimento do ICMS/ST destacado nos documentos fiscais. O período pode até coincidir, mas a natureza do crédito e a ocorrência são diversas.

No que se refere ao crédito tributário exigido no e-PTA nº 01.003866918-92, julgado também por esta 2ª Câmara de Julgamento, Acórdão nº 24.059/25/2ª, a autuação versou sobre a constatação fiscal de que a Autuada promoveu saídas de mercadorias, sujeitas ao regime de Substituição Tributária, desacobertas de documentos fiscais, no período de 01/03/22 a 30/06/24.

Como explicado, embora haja sobreposição parcial do período em que se exigiu o ICMS/ST nas três peças fiscais, as circunstâncias fáticas, as ocorrências e os fatos geradores são diferentes.

Nesse sentido, não houve duplicidade das exigências fiscais. Os lançamentos foram realizados observando a legislação vigente, ou seja, a Lei nº 6.763/75, o Código Tributário Nacional - CTN e o RPTA.

Verifica-se, pelos elementos constantes deste Auto de Infração, que a Autuada emitiu documentos fiscais sem destaque e sem recolhimento do ICMS/ST ao Erário.

Oportuno salientar que o regime da Substituição Tributária possui norma de competência estatuída na Constituição Federal de 1988, em seu art. 150, § 7º e na Lei Complementar nº 87/96, conforme art. 6º. Veja-se:

CF/88

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

LC nº 87/96

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.

(...)

Assim, a Lei nº 6.763/75 dispõe em seu art. 22, inciso II:

Lei nº 6.763/75

Art. 22. Ocorre a Substituição Tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

I - alienante ou remetente da mercadoria ou pelo prestador de serviços de transporte e comunicação ficar sob a responsabilidade do adquirente ou do destinatário da mercadoria, ou do destinatário ou do usuário do serviço;

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subsequentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

Conforme consta dos autos, a Autuada possui CNAE/F principal nº 1053-8/00 - Fabricação de sorvetes e outros gelados comestíveis, sendo o substituto tributário em relação às operações subsequentes, conforme previsto no art. 22, inciso II, da Lei nº 6.763/75, supratranscrito, c/c arts. 1º, 12 e 12-A, do Anexo XV do RICMS/02 (e arts. 1º, 12 e 13 do RICMS/23).

Veja-se a legislação mencionada:

RICMS/02 - ANEXO XV

Art.1º - Ocorre a Substituição Tributária, quando o recolhimento do imposto devido:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - pelos adquirentes ou destinatários da mercadoria, pelas operações subsequentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

Art. 12 - O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de Substituição Tributária, nas remessas das mercadorias submetidas ao regime de Substituição Tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

(...)

Art.12-A - As mercadorias passíveis de sujeição ao regime de Substituição Tributária relativo às operações subsequentes são todas as mercadorias relacionadas na Parte 2 deste anexo, nos termos do Convênio ICMS 142, de 14 de dezembro de 2018.

RICMS/23 - Anexo VII

Art. 1º - Ocorre a Substituição Tributária nas hipóteses previstas neste anexo ou em regime especial concedido pelo Superintendente de Tributação.

(...)

Art. 12 - O regime de Substituição Tributária relativo às operações subsequentes aplica-se às mercadorias relacionadas na Parte 2 deste anexo, ressalvadas as hipóteses de inaplicabilidade previstas na referida Parte.

(...)

Art. 13 - O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de Substituição Tributária, nas remessas das mercadorias submetidas ao regime de Substituição Tributária relacionadas na Parte 2 deste anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

Cabe ressaltar que a descrição das mercadorias sujeitas à Substituição Tributária, âmbito de aplicação do regime, e as margens de valor agregado (MVA) estão contidas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e na da parte 2 do Anexo VII do RICMS/23.

Registra-se que em momento algum a Impugnante contesta o enquadramento das mercadorias autuadas à incidência do ICMS por Substituição Tributária, conforme disposto na legislação retrocitada.

Lado outro, os argumentos suscitados pelos Impugnantes não se prestaram a desconstituir a acusação fiscal, uma vez que robusta e sobejamente comprovada a prática da infração.

Não há, ainda, nenhuma discordância quanto à apuração do crédito tributário pelo Fisco na impugnação apresentada, exceto pela contestação do que entende a Autuada ser o *bis in idem*.

Contudo, de plano, deve-se lembrar que o lançamento, objeto do trabalho, é em virtude da falta de destaque e de recolhimento do imposto devido nas saídas de mercadorias constante em documentos fiscais emitidos pela Autuada.

Pelo exposto, considerando que a Autuada deixou de reter e de recolher o ICMS/ST em documentos fiscais por ela emitidos, corretas as exigências fiscais de ICMS/ST, respectivas Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e no art. 56, § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, do mesmo dispositivo legal.

Lei nº 6.763/75

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

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, relativamente à prestação ou operação própria ou à Substituição Tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo.

(...)

Art. 56.

(...)

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.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de Substituição Tributária;

(...)

Referida Multa Isolada foi aplicada pelo Fisco observando o limite estabelecido pelo § 2º, inciso I, do mesmo art. 55, equivalente a duas vezes o valor do imposto incidente na operação, como demonstrado no Relatório Fiscal Complementar.

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:

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

(...)

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

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 2ª 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 Shirley Alexandra Ferreira e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 29 de abril de 2026.

Wertson Brasil de Souza
Relator

Juliana de Mesquita Penha
Presidente / Revisora

D