

Acórdão: 25.484/26/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.004423468-90
Impugnação: 40.010159991-06
Impugnante: JLX Mineração S/A
IE: 001103719.00-09
Proc. S. Passivo: Eluiz Antônio Ribeiro Mendes e Bispo/Outro(s)
Origem: DF/Montes Claros

EMENTA

ISENÇÃO - DESCARACTERIZAÇÃO - DESCUMPRIMENTO DE CONDIÇÃO. Constatada a falta de recolhimento de ICMS em razão da aquisição de mercadorias (areia e brita), em operações interestaduais, ao abrigo indevido da isenção, por descumprimento de condição relacionada à natureza da operação. Infração caracterizada nos termos do item 189, Anexo I do RICMS/02. Reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, adequada ao disposto no inciso I do §2º do art. 55, todos da Lei nº 6.763/75. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de recolhimento de ICMS em razão de descaracterização da isenção prevista no item 189 do Anexo I do RICMS/02, no período de 01/08/20 a 31/12/20, nas operações em que os adquirentes estavam sediados em outros estados da Federação.

A aplicação incorreta da isenção decorre do não atendimento de condição relacionada à natureza da operação, ou seja, o Contribuinte aplicou equivocadamente, em operações interestaduais, isenção destinada exclusivamente a operações internas.

Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, adequada nos termos do § 2º, inciso I do art. 55, todos da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 66/91, com os seguintes argumentos, em síntese:

- argui a nulidade do Auto de Infração por suposta deficiência de motivação e emprego indevido da expressão “descumprimento de condição” e por inadequação da capitulação jurídica, ao entendimento de que não corresponderia corretamente à situação fática;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- aduz impossibilidade de qualificação das operações como interestaduais, sob o argumento de que a entrega teria ocorrido em Minas Gerais;
- aponta necessidade de prevalência do aspecto material ou econômico da operação sobre os dados formais constantes das notas fiscais;
- menciona inaplicabilidade, ao caso concreto, da Consulta de Contribuinte nº 081/21;
- ressalta a impropriedade da utilização de entendimento administrativo de Minas Gerais em detrimento de manifestações de outros fiscos estaduais;
- pontua ocorrência de “*bis in idem*”, em razão da inclusão na base de cálculo, de operações de venda para entrega futura;
- relata incorreção do termo inicial para incidência dos acréscimos legais, ao fundamento de que o vencimento deveria observar o regime ordinário de apuração.

Requer:

- a nulidade do Auto de Infração, por ausência de motivação ou subsidiariamente;
- a reformulação da base de cálculo por “*bis in idem*” e adequação da base de cálculo do prazo de pagamento fixado que antecipou a incidência de juros.

Da Reformulação do Lançamento

Acatando parcialmente as razões da Defesa a Fiscalização reformula o lançamento, conforme Termo de Reformulação do Lançamento às págs. 199/200, uma vez que são indevidas as exigências de ICMS e multas de revalidação (MR) e isolada (MI), sobre operações de simples faturamento para remessa posterior, conforme excertos infra transcritos:

“Foram equivocadamente cobrados ICMS, MR e MI sobre operações de faturamento para venda posterior. Porém, tendo em vista o disposto nos arts. 305 e 306, ambos do Anexo IX, do RICMS-MG/02, o simples faturamento não recebe destaque do imposto e conseqüentemente sua cobrança, a qual ocorrerá somente quando da efetiva saída da mercadoria. - Assim, o critério que se mostrou mais adequado para saneamento do lançamento tributário de que trata o e-PTA 01.004423468-90 foi a glosa, da Base de Cálculo, de todas as mercadorias (itens da NF-e) gravados com o CFOP 6922, os quais foram listadas na planilha intitulada, “Itens expurgados CFOP 6922” (anexo deste e-PTA), fato que implicou em um decréscimo de R\$ 366.827,66 da Base de Cálculo original. (Grifou-se).”

Anexa aos autos:

- Auto de Infração – Demonstrativo do Crédito Tributário;
- Termo de Reformulação do Lançamento.

Do Aditamento à Impugnação

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às págs. 207/214. Ratifica os argumentos já apresentados em sede de impugnação. Renova a discordância quanto aos cálculos da reformulação, defendendo que a redução da base de cálculo deveria ocorrer em extensão maior. Requer o cancelamento das exigências fiscais remanescentes. Reitera pela procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 215/227, com os seguintes argumentos, m síntese:

- esclarece que o elemento determinante para a definição da natureza da operação é a circulação jurídica da mercadoria, aferida a partir do estabelecimento do destinatário consignado no documento fiscal, e não o local físico da tradição;

- assinala que a jurisprudência dos tribunais superiores, especialmente a orientação extraída da Súmula nº 166 do Superior Tribunal de Justiça - STJ e do julgamento da Ação Direta de Constitucionalidade -ADC nº 49 pelo Supremo Tribunal Federal - STF, prestigia a natureza jurídica da operação para fins de delimitação dos efeitos tributários no âmbito do ICMS;

- reconhece que os valores das operações de simples faturamento para entrega futura, identificados por CFOP 6922, foram indevidamente integrados à base de cálculo do imposto, providenciando, por isso, a reformulação do lançamento;

- pondera que o expurgo correto deveria ser feito item a item, e não mediante subtração global do valor integral das notas fiscais apontadas pela Defesa, porque o Auto de Infração incidia apenas sobre itens específicos dos documentos fiscais.

Pugna pela procedência do lançamento nos termos da reformulação efetuada.

Da Instrução Processual

Em sessão realizada em 03/03/26, acorda a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de adiamento do julgamento e, em deferir o requerimento no tocante à sustentação oral na sessão do dia 04/03/26. E, ainda, conceder o prazo de 24 horas para que o Autuado regularize a procuração nos moldes do SIARE, págs. 234.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

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

Suscita que o lançamento teria sido lavrado com vício de motivação, por supostamente não descrever com a precisão necessária a infração imputada, bem como

por ter empregado a expressão “descumprimento de condição” em situação que, a seu ver, corresponderia a “descumprimento de requisito”.

Aduz ainda, que tal imprecisão semântica teria comprometido o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

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.

Ademais o exame do Auto de Infração, do relatório fiscal que o instrui e da própria impugnação apresentada evidencia, de forma inequívoca, que a acusação fiscal foi compreendida em sua exata extensão pela Defesa. A peça de resistência desenvolve argumentação minuciosa acerca da natureza jurídica das operações, da definição de operação interna, do alcance da isenção, da interpretação das Consultas de Contribuintes nº 014/2019 e nº 081/2021, da distinção entre circulação física e jurídica, da composição da base de cálculo e do prazo de recolhimento.

Tal circunstância revela, por si só, que não houve obscuridade apta a inviabilizar a defesa técnica.

No processo tributário administrativo, vigora o princípio da verdade material. Assim, o que se exige é que o contribuinte tenha condições efetivas de conhecer a imputação que lhe é feita e de a ela contrapor-se adequadamente, o que, no caso, ocorreu de forma plena. A extensa impugnação apresentada e o posterior aditamento reforçam a conclusão de inexistência de qualquer prejuízo processual.

Induidoso que o Autuado 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.

Também não se verifica cerceamento de defesa sob a perspectiva temporal ou procedimental. A Autuada foi regularmente notificada do lançamento, exerceu impugnação tempestiva, teve ciência da reformulação do crédito tributário e se manifestou novamente após a reabertura de prazo. Houve, pois, estrita observância ao contraditório e à ampla defesa.

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.

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.

Desse modo, ausente vício formal ou material capaz de macular o lançamento, 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 recolhimento de ICMS em razão de descaracterização da isenção prevista no item 189 do Anexo I do RICMS/02, no período de 01/08/20 a 31/12/20, nas operações em que os adquirentes estavam sediados em outros estados da Federação.

A aplicação incorreta da isenção decorre do não atendimento de condição relacionada à natureza da operação, ou seja, o Contribuinte aplicou equivocadamente, em operações interestaduais, isenção destinada exclusivamente a operações internas.

Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, adequada nos termos do § 2º, inciso I do art. 55, todos da Lei nº 6.763/75.

Registra-se, por oportuno, que a Impugnante assevera que as operações com mercadorias objeto da autuação consistiriam em operações internas pelo único fato de terem sido entregues em locais dentro do estado de Minas Gerais.

Em decorrência desse entendimento juridicamente equivocado, o Contribuinte aplicou nas operações autuadas, indevidamente, as isenções previstas no item 189 do Anexo I do RICMS/02, as quais são destinadas exclusivamente a operações internas. Confira-se:

DAS ISENÇÕES

PARTE 1 ANEXO I - RICMS/02

DAS HIPÓTESES DE ISENÇÃO

Item 189 - Saída, em operação interna, de areia e de brita classificada na subposição 2517.10.00 da NBM/SH.

(...).

(Grifou-se).

De fato, para categorização de uma operação como interna ou como interestadual, deve-se, na realidade, considerar a dinâmica da circulação econômica da mercadoria, a unidade Federada em que está estabelecido o remetente e o destinatário e, principalmente, a natureza jurídica da operação.

Assim, verifica-se que a controvérsia posta nestes autos cinge-se, em essência, à definição da natureza das operações praticadas pela Impugnante no período autuado. Trata-se de verificar se as saídas de mercadorias acobertadas pelos documentos fiscais relacionados no Auto de Infração qualificam-se como operações internas, hipótese em que seria possível a fruição da isenção prevista no item 189 do Anexo I do RICMS/02, ou se configuram operações interestaduais, situação em que a benesse fiscal não se aplica.

Para a adequada solução da lide, impõe-se, em primeiro lugar, destacar que a distinção entre operação interna e interestadual não constitui construção meramente casuística da Fiscalização, mas decorre de todo o sistema normativo do ICMS.

A Constituição Federal de 1988 – CF/88, ao tratar do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, estabelece disciplina diferenciada para operações internas e interestaduais. A Lei Complementar (LC) nº 87/96, por sua vez, contém regras que delimitam o local da operação e os critérios de conexão espacial do tributo. No plano estadual, a Lei nº 6.763/75 e o próprio RICMS/02 reproduzem e operacionalizam essa distinção.

Nessa moldura, a qualificação da operação não pode ser feita a partir de um único dado fático isolado, muito menos com base exclusiva no local físico em que ocorreu a entrega ou descarga da mercadoria. O que importa, para o ICMS, é a circulação jurídica, isto é, a relação obrigacional mercantil estabelecida entre remetente e destinatário, identificável a partir dos elementos objetivos do negócio e, em especial, do destinatário consignado no documento fiscal.

É precisamente nessa direção que caminham as Consultas de Contribuintes nº 014/19 e nº 081/21, expressamente invocadas pela Fiscalização. Ambas assentam que, para fins de caracterização da natureza da operação, deve ser observada a unidade federativa em que situado o destinatário jurídico da mercadoria, sendo irrelevante, por si só, o local efetivo da entrega.

Ainda que a consulta tributária não se confunda com norma em sentido formal, não se pode ignorar que consubstancia interpretação administrativa oficial da legislação estadual, servindo como importante vetor hermenêutico para a solução de casos análogos.

No caso dos autos, os documentos fiscais examinados pela Fiscalização indicam destinatários estabelecidos fora do estado de Minas Gerais. Este dado é central. Se a mercadoria foi vendida a adquirente sediado em outra unidade da Federação, a relação jurídica de circulação mercantil se estabeleceu entre sujeitos localizados em estados distintos. O fato de a entrega física, em algumas situações, ter se dado em território mineiro não transmuta a natureza jurídica da operação nem converte, por si só, negócio interestadual em operação interna.

A Defesa procura deslocar o foco da análise para o chamado “endereço de entrega”, sustentando que, por haver menção em informações complementares ou por razões econômicas de logística, as operações deveriam ser tidas por internas.

O argumento, contudo, não se sustenta.

A própria Manifestação Fiscal ressalta que, em grande parte das operações autuadas, sequer há indicação de entrega em Minas Gerais e que, em outras, há inclusive registro de entrega em unidade federada diversa, a exemplo de operação mencionada em que constou endereço na Bahia. Mais do que isso: ainda que todas as entregas tivessem ocorrido em solo mineiro, tal circunstância não seria suficiente para afastar a caracterização interestadual, porque o critério jurídico definidor não é o deslocamento material, mas a titularidade jurídica da relação negocial.

Também não prospera a alegação de que a reduzida margem ou o suposto baixo valor agregado do produto inviabilizaria operações interestaduais, de modo a infirmar a autuação. A lucratividade do negócio ou a racionalidade econômica da operação, além de não estarem comprovadas nos autos como impeditivas da circulação interestadual, não constituem elementos integrantes da hipótese de incidência do ICMS. O tributo não incide sobre o lucro, mas sobre a operação de circulação de mercadoria. Logo, a maior ou menor conveniência econômica da transação não descaracteriza os fatos juridicamente apurados pela Fiscalização.

No ponto em que a defesa sustenta inexistir definição legal de “operação interna”, igualmente não lhe assiste razão. A distinção entre operações internas e interestaduais é imanente ao próprio desenho constitucional e infraconstitucional do ICMS, sendo reafirmada em múltiplos dispositivos normativos. Não há vazio conceitual a ser suprido por interpretação ampliativa do benefício fiscal. Ao contrário, o sistema revela de modo suficientemente claro que operação interna é aquela em que os polos juridicamente relevantes da circulação se situam no mesmo estado, ao passo que a caracterização interestadual emerge quando remetente e destinatário se encontram em unidades federativas diversas.

Nesse contexto, descabe a tese de que o item 189 do Anexo I do RICMS/02 deveria ser interpretado por especialidade ou com base em finalidade econômica, a fim de alcançar situações não expressamente previstas. O art. 111, inciso II do Código Tributário Nacional - CTN é categórico ao disciplinar interpretação literal da legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção. A literalidade aqui exigida não se confunde com leitura simplista ou meramente vocabular; significa, isto sim, vedação à ampliação do campo de incidência da norma desonerativa para hipóteses não contempladas pelo legislador.

A isenção em debate foi concebida para operações internas. Este é o limite objetivo do favor fiscal. Admitir sua incidência em operações cuja circulação jurídica se dá com destinatário estabelecido em outro estado significaria ampliar, por interpretação, hipótese de exclusão do crédito tributário. Tal providência colidiria frontalmente com o comando do art. 111 do CTN e comprometeria a coerência do regime constitucional do ICMS.

A Impugnante também busca afastar a aplicabilidade da Consulta de Contribuinte nº 081/21, afirmando que ali se examinaria situação distinta, envolvendo entrega por conta e ordem, ao passo que, no presente caso, haveria vínculo negocial direto com o adquirente.

Ainda esse esforço argumentativo não prospera.

A razão de decidir extraída da consulta não reside na existência ou não de contribuinte mineiro intermediando a entrega, mas na centralidade do destinatário jurídico da operação para a definição de sua natureza. Se, como sustenta a Impugnante, o vínculo contratual se formou diretamente com empresa estabelecida fora de Minas Gerais, tanto mais evidente se torna a caracterização interestadual do negócio.

No mesmo passo, a invocação de consultas tributárias de outros estados, como São Paulo e Mato Grosso, não tem o condão de afastar a exigência. Tais

manifestações interpretativas não vinculam a Administração Tributária mineira nem possuem extraterritorialidade apta a conformar a aplicação da legislação de Minas Gerais. Eventual divergência interpretativa entre Fiscos subnacionais, quando existente, não autoriza que o julgador administrativo local deixe de aplicar o ordenamento estadual e a interpretação oficial dele extraída.

Quanto à tese de que o aspecto material deveria prevalecer sobre o formal, a argumentação defensiva parte de premissa inadequada. Em matéria de ICMS, a dicotomia relevante não é entre “formal” e “material” em sentido genérico, mas entre circulação física e circulação jurídica. E, como já assentado, o imposto se estrutura sobre a operação mercantil juridicamente considerada. O mero deslocamento físico não basta, por si, nem para fazer nascer a incidência, nem para alterar a natureza da relação tributária. A propósito, a orientação jurisprudencial evocada pela Fiscalização, notadamente a Súmula nº 166 do STJ e a compreensão consolidada no julgamento da ADC nº 49 pelo STF, reforça a primazia da dimensão jurídica da circulação.

Quanto a alegação de “*bis in idem*” relacionada às operações de venda para entrega futura, diversamente do que se verificou nos demais tópicos defensivos, assiste parcial razão à Impugnante, conforme reconhecido pela Fiscalização.

Com efeito, os arts. 305 e 306 ambos do Anexo IX do RICMS/02 esclarecem que, nas operações de venda para entrega futura, o simples faturamento não traduz, por si só, a ocorrência do fato gerador do imposto. O destaque e a exigência do ICMS são devidos quando da efetiva saída da mercadoria. Veja-se os dispositivos mencionados.

Anexo IX - RICMS/02

Art. 305. Nas vendas para entrega futura, poderá ser emitida nota fiscal sem destaque do ICMS, mencionando-se no documento que a emissão se destina a simples faturamento, com o imposto sendo debitado por ocasião da efetiva saída da mercadoria.

§ 1º Se emitida a nota fiscal de que trata o caput deste artigo, as 1ª e 3ª vias da mesma, ou cópia do respectivo DANFE, serão entregues ao comprador.

§ 2º O estabelecimento show room, assim entendido aquele que exhibe mercadorias e realiza operações de venda em virtude da exibição, emitirá nota fiscal destinada a simples faturamento para todas as operações de venda para entrega futura, não se aplicando a faculdade de que trata o caput deste artigo.

Art. 306. Por ocasião da efetiva saída, global ou parcial, da mercadoria, o vendedor emitirá nota fiscal em nome do adquirente, com destaque do valor do imposto, quando devido, observado especialmente o disposto nos artigos 43, 44 e 50 deste Regulamento, indicando, além dos requisitos exigidos, como natureza da operação: “Remessa - entrega futura”, e o número, a série, a data e o

valor da nota fiscal emitida para fins de faturamento.

§ 1º Se no momento da saída da mercadoria tiver havido alteração no valor da operação, em decorrência de modificação do preço contratado, a nota fiscal será emitida com o novo valor, devendo essa circunstância ser consignada no documento fiscal.

§ 2º Por ocasião da escrituração, no livro Registro de Saídas, das notas fiscais de que trata este Capítulo, será mencionado o motivo da emissão. (Grifou-se).

A Fiscalização admite que, na composição originária da base de cálculo, foram incluídos valores referentes a itens gravados com CFOP 6922, relativos a simples faturamento para remessa posterior. Tal inclusão mostrou-se indevida e demandou saneamento do lançamento. A correção promovida pelo Fisco, todavia, não acolheu integralmente o critério proposto pela Defesa, e com razão.

Como a autuação incidia sobre itens determinados das notas fiscais, o expurgo deveria observar idêntica lógica, excluindo apenas os itens efetivamente autuados e alcançados pelo CFOP 6922, e não o valor total dos documentos fiscais que eventualmente os continham.

Esse procedimento revela-se tecnicamente mais preciso e consentâneo com a materialidade do lançamento. A solução propugnada pela Impugnante, ao pretender abatimento global com base no valor integral de determinadas notas fiscais eletrônicas – (NF-es), acabaria por suprimir da base de cálculo mercadorias que sequer compunham o objeto da exigência, produzindo resultado incompatível com a própria lógica do processo. A revisão efetuada pela Fiscalização, ao contrário, individualizou os itens expurgados e explicitou a memória de cálculo correspondente.

Não tendo a Defesa apresentado demonstração técnica apta a provar, de modo objetivo e por item, o recálculo promovido pela Administração, impõe-se acolher a reformulação tal como lançada às págs. 199/200.

No que tange ao prazo de recolhimento, também não merece guarida a insurgência defensiva. Pretende a Impugnante a aplicação do art. 85, inciso I do RICMS/02, como se se tratasse de recolhimento ordinário no ciclo normal de apuração.

O enquadramento jurídico do caso, todavia, é diverso. Constatada a saída de mercadoria com documento fiscal sem o destaque do imposto devido, incide a regra do art. 89 do RICMS/02, segundo a qual se considera esgotado o prazo para recolhimento do imposto. Trata-se, portanto, de hipótese de imposto vencido, corretamente tratada como tal pelo Fisco.

Registre-se, por oportuno, que o aditamento à impugnação apresentado após a reformulação do crédito tributário não trouxe fundamento jurídico novo capaz de alterar as conclusões acima lançadas. Limitou-se, em essência, a reiterar as teses originalmente deduzidas e a insistir em divergência numérica que não veio acompanhada de memória de cálculo apta a demonstrar objetivamente eventual desacerto da revisão fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante de todo o exposto, conclui-se que a Fiscalização logrou comprovar a aplicação indevida de isenção reservada a operações internas em negócios juridicamente caracterizados como interestaduais, razão pela qual subsiste a exigência do ICMS e das penalidades correlatas. Deve, contudo, ser preservada a reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco para excluir da base de cálculo os itens relativos a simples faturamento para entrega futura, gravados com CFOP nº 6922.

Relativamente às penalidades aplicadas, 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 da falta de recolhimento de ICMS efetuado pela Autuada, examine-se:

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.

Já a multa capitulada no art. 55 da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, amparada nos termos do art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, se tipifica por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a prestação, o valor da base de cálculo do imposto previsto na legislação. É exatamente esse o caso dos autos. Veja-se:

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; (Grifou-se)

(...)

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

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. 55 da mencionada lei.

Registra-se por oportuno, que a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, foi adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento), em observância ao limite previsto pela nova redação do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei.

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

Quanto 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 2.880/97

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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).

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Assim, observada a reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 199/200, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências remanescentes do Auto de Infração em comento.

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 parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 199/200. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Eluiz Antônio Ribeiro Mendes e Bispo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Franklin Toledo de Lima Filho. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen e Emmanuelle Christie Oliveira Nunes.

Sala das Sessões, 04 de março de 2026.

Cássia Adriana de Lima Rodrigues
Relatora

Cindy Andrade Morais
Presidente / Revisora

CS/D