

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 23.047/21/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001854018-62  
Impugnação: 40.010152661-68  
Impugnante: Telefônica Brasil S.A.  
IE: 062190468.00-45  
Proc. S. Passivo: Alessandro Mendes Cardoso/Outro(s)  
Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE. Constatado o aproveitamento indevido, relativos à correção monetária de créditos extemporâneos de energia elétrica, em decorrência de apropriação em duplicidade. Infração plenamente caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido, relativos à correção monetária de créditos extemporâneos de energia elétrica, no mês de janeiro de 2019, em decorrência de apropriação em duplicidade, uma vez que os valores já haviam sido apropriados em novembro de 2018.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 128/144 e requer, ao final, o cancelamento das exigências fiscais.

A Fiscalização, em Manifestação de págs. 263/278, refuta as alegações da Defesa, requerendo a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 279/289, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência do lançamento.

**DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

**Da Preliminar**

A Impugnante alega cerceamento do seu direito de defesa, argumentando, em síntese, que *“os Agentes Fiscais apenas invalidaram completamente o crédito sem demonstrarem de forma eficiente qual seria a extensão desse creditamento indevido e da duplicidade apontada, isto é, sem demonstrar que o crédito oriundo dos documentos fiscais foram tomados integralmente em cada período indicado e tem a mesma origem, fato gerador e período de apuração.”*

Defende que somente haveria certeza quanto à duplicidade se houvesse maior cautela na análise realizada durante a fiscalização e que o Fisco partiu de análise muito simplória para constatar a duplicidade apontada. Nesse sentido, solicita que os autos sejam baixados em diligência para tais verificações.

Entretanto, conforme restará demonstrado na análise de mérito, o trabalho fiscal foi realizado de forma clara, com base na documentação fiscal analisada e anexada aos autos, não carecendo de esclarecimentos ou documentação complementar.

A Fiscalização deixou consignado importantes considerações sobre o assunto, veja-se:

Conforme documentos constantes dos Autos, fls. 4 e 5, a Impugnante foi previamente intimada, em 07/05/2020, a prestar as informações referentes à origem dos créditos apropriados em “OUTROS CRÉDITOS” nos meses de 11/2018 e 01/2019 e a apresentar a documentação comprobatória dos mesmos:

(...)

Em cumprimento à intimação fiscal, a Impugnante apresentou, em 18/05/2020, as planilhas MG\_112018 e MG\_012019, Anexo 3 do Auto de Infração, com a composição dos valores de R\$ 2.707.901,40 e R\$ 3.328.046,14, apropriados nos meses de 11/2018 e 01/2019, respectivamente.

Nos termos do art. 69, inciso I do RPTA, lavrou-se o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF, fl. 3, e após devido procedimento fiscalizatório, foi lavrado o presente Auto de Infração.

Conforme relatório fiscal do Auto de Infração, a irregularidade foi constatada mediante análise dos registros fiscais da Escrituração Fiscal Digital (EFD), da Declaração de Apuração e Informações do ICMS (DAPI), e das planilhas apresentadas pela Impugnante, MG\_112018 e MG\_012019, onde verificou-se que, parte do valor apropriado no campo 71, “outros créditos”, da Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI) de 01/2019 já haviam sido apropriados no campo 71, “outros créditos”, da Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI) de 11/2018, resultando no crédito apropriado em duplicidade no valor de R\$ 2.707.901,40, em 01/2019.

Veja-se que não procede a afirmação da Impugnante de cerceamento do seu direito de defesa, uma vez que a questão é objetiva e, como visto, puramente matemática. Foi oportunizado à Autuada contestar os cálculos efetuados pela Fiscalização ou comprovar as suas alegações, seja quando intimada, seja na lavratura do AIAF, seja na apresentação da sua impugnação.

Portanto, na busca da verdade material que deve nortear o procedimento administrativo, foi dada a oportunidade à Autuada de demonstrar suas alegações.

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), aprovado 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.

Dessa forma, protelatório o pedido e desnecessária a baixa em diligência dos autos para comprovação dos fatos, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado de forma clara e precisa e contém todos os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança e liquidez, a natureza da infração, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeitam-se, pois, as prefaciais arguidas.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre o aproveitamento indevido, relativos à correção monetária de créditos extemporâneos de energia elétrica, no mês de janeiro de 2019, em decorrência de apropriação em duplicidade, uma vez que os valores já haviam sido apropriados em novembro de 2018.

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

Cuida a presente autuação de apropriação de crédito no campo 71, “*outros créditos*”, da Declaração de Apuração e informação do ICMS (DAPI) de janeiro de 2019, em duplicidade com os valores que já haviam sido lançados pela Autuada no mesmo campo da DAPI de novembro de 2018.

Conforme relata o Fisco, os valores apropriados foram apurados pela Contribuinte, conforme planilhas constantes do Anexo 3 do Auto de Infração, e referem-se à correção monetária de créditos extemporâneos de energia elétrica, conforme decisão transitada em julgado nos Autos do processo nº 0130306-46.2003.8.13.0024, que admitiu o direito ao aproveitamento extemporâneo de crédito relativo às entradas de energia elétrica, atualizados monetariamente.

No entanto, conforme verifica a Fiscalização, na planilha demonstrativa da correção monetária apropriada em janeiro/19 (planilha “MG\_012019”) a Autuada incluiu, incorretamente, notas fiscais já constantes da planilha de apuração da correção monetária de novembro/18 (planilha “MG\_112018”) resultando, assim, em apropriação de crédito em duplicidade no mês de janeiro/19.

Na peça de defesa apresentada, a Impugnante alega que é inequívoco o direito da Autuada ao crédito de ICMS calculado sobre a energia elétrica que deu origem à autuação em tela, ante a existência de decisão já transitada em julgado nesse sentido.

De plano, esclarece-se que a irregularidade apontada nos autos não decorre da apropriação de créditos extemporâneos de energia elétrica ou da correção monetária destes créditos, uma vez que há, neste sentido, decisão judicial transitada em julgado, reconhecida pela Fiscalização, mas sim da apropriação de créditos em duplicidade, motivo pelo qual não se sustenta o pedido de cancelamento do Auto de Infração, conforme argumentos apresentados pela Impugnante.

É cediço que o direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, está condicionado à idoneidade da documentação e às condições estabelecidas na legislação, conforme preceitua o art. 23 da Lei Complementar nº 87/96.

Tal disciplina foi incorporada à legislação mineira através do art. 30 da Lei nº 6.763/75, e regulamentada pelo art. 69 do RICMS/02:

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

Conforme explica a Fiscalização, o mérito da discussão acerca do creditamento do ICMS incidente sobre a energia elétrica consumida pelas empresas de telefonia que promovem processo industrial, por equiparação, foi pacificado pela C. Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 1.201.635/MG. Na decisão final proferida no Resp. nº 1.201.635/MG, transitado em julgado em 12/12/15, restou confirmada a sentença de primeiro grau, proferida pelo Juízo da 4ª Vara de Feitos Tributários, que julgou procedente o pedido inicial, para reconhecer à Autuada o direito ao creditamento extemporâneo, atualizado monetariamente, pela variação da UFIR, até a data de extinção desta e, a seguir, pela do INPC.

Consta dos autos que a ação originária nº 0130306-46.2003.8.13.0024 foi ajuizada pela Telemig Celular S.A, da qual a Autuada é sucessora por incorporação.

Conforme Parecer nº 16.345, de 01/06/21, da Advocacia Geral do Estado de Minas Gerais, disponível em <https://advocaciageral.mg.gov.br/legislacao/parecer-16-345/>, a decisão judicial transitada em julgado foi expressa em reconhecer o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aproveitamento de créditos decorrentes de notas fiscais referentes à aquisição de energia elétrica pela autora, autorizado o creditamento extemporâneo destes importes, atualizados monetariamente.

Nesse sentido, a fim de verificar a regularidade e idoneidade dos valores creditados no campo 71, “*outros créditos*”, da DAPI dos períodos de 11/2018 e 01/2019, especificamente os relacionados com o crédito de energia elétrica, a Fiscalização intimou a Autuada a prestar as informações necessárias à comprovação dos créditos.

Para demonstrar a composição dos valores apropriados, a Autuada apresentou as planilhas MG\_112018 e MG\_012019 (Anexo 3 do Auto de Infração) com os valores referentes à correção monetária de créditos extemporâneos de energia elétrica apurados na coluna “*correção financeira*”.

Conforme explica a Fiscalização, as notas fiscais relacionadas nas planilhas referem-se às notas fiscais de aquisição de energia elétrica emitidas pela Cemig Distribuidora S.A., IE: 062.322.136.00-87, no período de 11/2005 a 05/2010.

Tais documentos foram escriturados extemporaneamente nos livros Registros de Entradas (registros C590 do SPED), nos meses de 10/2018 e 12/2018, com crédito do imposto, conforme destacado nos documentos fiscais. Os valores referentes à correção monetária destes créditos, constantes das planilhas MG\_112018 e MG\_012019, foram apropriados no campo 71, “*outros créditos*”, das DAPIs de 11/2018 e 01/2019.

A Fiscalização constata que os valores de correção monetária apurados nas planilhas citadas são exatamente os valores constantes dos registros E111 do SPED dos períodos de 11/2018 e 01/2019, que foram apropriados no citado campo 71 das DAPIs dos respectivos períodos, ou seja, os valores apurados nas planilhas MG\_112018 e MG\_012019 foram total e integralmente apropriados como crédito nos períodos citados.

Importa transcrever a análise da Fiscalização que explica didaticamente a apropriação em duplicidade pela Contribuinte autuada:

Verifica-se que as notas fiscais escrituradas extemporaneamente em 10/2018, com apropriação de crédito extemporâneo no valor de R\$ 3.827.602,78, constam da planilha de apuração da correção monetária de 11/2018, MG\_112018. O valor da correção monetária destes créditos, conforme apurado na planilha, é R\$ 2.707.901,40, e foi apropriado no campo 71, “*outros créditos*”, da Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI) de 11/2018.

Neste mesmo raciocínio, as notas fiscais escrituradas extemporaneamente em 12/2018, com apropriação de crédito extemporâneo no valor de R\$ 739.743,49, constam da planilha de apuração da correção monetária de 01/2019, MG\_012019. O valor da correção monetária destes créditos é R\$ R\$

620.144,74, conforme valores apurados na planilha. **Portanto, este deveria ter sido o valor creditado na Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI) de 01/2019.**

No entanto, nesta mesma planilha MG\_012019, constam, além destas notas fiscais, as notas fiscais que já haviam sido incluídas na planilha MG\_112018, sendo que o valor da correção monetárias destes créditos é de R\$ 2.707.901,40, totalizando os **R\$ 3.328.046,14 (R\$ 620.144,74 + R\$ 2.707.901,40), informados na planilha MG\_012019, e creditados na Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI) de 01/2019.**

A Impugnante, ao apropriar-se do valor total referente à correção monetária apurada na planilha MG\_012019, no valor de R\$ 3.328.046,14, que corresponde ao valor da correção monetária das notas fiscais escrituradas extemporaneamente em 12/2018, (CM= R\$ 620.144,74), mais o valor da correção monetária das notas fiscais escrituradas extemporaneamente em 10/2018, (CM= R\$ 2.707.901,40), apropriou-se de crédito em duplicidade, uma vez que parte das notas fiscais constantes da planilha MG\_012019 estão também relacionadas na planilha MG\_112018.

Ou seja, verificou-se que as notas fiscais relacionadas na planilha MG\_012019, cuja data de entrada constante da coluna “Entrada” é 10/2018, constam também da planilha MG\_112018, com os mesmos valores de ICMS e correção monetária. Os valores de correção monetária apurados para estas notas fiscais foram total e integralmente apropriados tanto na DAPI de 11/2018 quanto na DAPI de 01/2019, resultando na apropriação de crédito em duplicidade, no valor de R\$ 2.707.901,40, em 01/2019.

Ressalta-se que a Fiscalização cuidou de verificar, ainda, os lançamentos efetuados em períodos posteriores a 01/2019, não constatando o estorno destes valores apropriados em duplicidade, o que ratifica o lançamento fiscal.

Logo, não procedem as afirmações da Impugnante de que apesar de as notas fiscais constarem nas duas planilhas não foram totalmente apropriadas nos mesmos períodos e que seria necessária a baixa dos autos em diligência para que se procedesse à correta verificação dos documentos que se baseiam a exigência fiscal e que *“os Agentes Fiscais apenas invalidaram completamente o crédito sem demonstrarem de forma eficiente qual seria a extensão desse creditamento indevido e da duplicidade apontada, isto é, sem demonstrar que o crédito oriundo dos documentos fiscais foram tomados integralmente em cada período indicado e tem a mesma origem, fato gerador e período de apuração”*.

Nota-se que o Fisco cuidou de analisar toda a documentação da Autuada. Ademais, poderia a Impugnante trazer aos autos as devidas comprovações de seus argumentos, oportunidade que lhe foi dada antes da presente autuação e, ainda, na apresentação de sua peça de defesa.

Portanto, parece meramente protelatório o pedido de diligência, sendo, ainda, desnecessário, uma vez que o levantamento fiscal foi feito com base na análise dos dados e informações prestados pela própria Autuada, quando intimada e, ainda, na análise dos documentos fiscais e arquivos eletrônicos de envio obrigatório ao Fisco.

Não procede, ainda, a afirmação da Impugnante de que os valores referentes à correção monetária de créditos extemporâneos de energia elétrica ainda estão sendo levantados, uma vez que a própria Autuada apresentou a planilha de cálculo com a apuração destes valores e eles foram integralmente apropriados nos meses 11/2018 e 01/2019, conforme verificado pela Fiscalização.

Restou demonstrado que o trabalho fiscal foi realizado de forma clara, com base na documentação fiscal analisada e anexada aos autos, não carecendo de esclarecimentos ou documentação complementar e, tendo sido dada a oportunidade à Autuada de demonstrar suas alegações, nenhuma prova veio aos autos.

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

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. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI, da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, inciso XXVI, da mencionada lei.

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

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso 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, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

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



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

Em relação aos juros de mora, equivoca-se a Impugnante ao afirmar que não incidem sobre a multa de ofício (multa de revalidação) em razão de que “*calculados de forma retroativa aos fatos geradores do ICMS lançado*”. A incidência dos juros de mora sobre a multa de mora encontra suporte legal no art. 2º da Resolução nº 2.880/97, que disciplina sobre os créditos tributários do Estado de Minas Gerais:

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

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

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

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

(...)

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

6. O ART. 161 DO CTN AUTORIZA A EXIGÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE O CRÉDITO NÃO INTEGRALMENTE PAGO NO VENCIMENTO, E, CONSOANTE JÁ DEMONSTRADO ANTERIORMENTE, O CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECORRE DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, ESTANDO NELA INCLUÍDOS TANTO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO COMO O DA PENALIDADE DECORRENTE DO SEU NÃO PONTUAL PAGAMENTO. (GRIFOU-SE)

A exigência da multa de revalidação em questão, embora seja exigida somente com o lançamento de ofício, nasce com a exigência do imposto e deve ter a mesma data de vencimento deste, de forma que sobre ela devem incidir também os juros de mora, conforme determina o art. 226 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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.

Nesse diapasão, incabível a alegação da Impugnante de que a multa de mora não estaria sujeita aos juros de mora, conforme exigida no Auto de Infração.

Diante de todo o exposto, observa-se que as infrações cometidas pela Impugnante restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Saulo de Faria Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos (Revisora) e Cindy Andrade Morais.

**Sala das Sessões, 16 de dezembro de 2021.**

**Ivana Maria de Almeida  
Relatora**

**Carlos Alberto Moreira Alves  
Presidente**

*D*

CC/MG