

Acórdão: 24.385/22/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.002240000-53  
Impugnação: 40.010153871-01  
Impugnante: Atacadão S.A.  
IE: 186544823.03-88  
Proc. S. Passivo: CLEODEMIR JOSÉ MARTINS  
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - APROVEITAMENTO A MAIOR.** Constatado o recolhimento a menor de ICMS, em razão do aproveitamento indevido de crédito do imposto, destacado à maior em notas fiscais de entrada de mercadorias. Infração caracterizada nos termos do art. 69 do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Corretas as exigências remanescentes 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.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - ISENÇÃO - OPERAÇÃO SUBSEQUENTE.** Constatado o recolhimento a menor de ICMS, em razão do aproveitamento indevido de crédito do imposto, em decorrência de a respectiva saída das mercadorias ter ocorrido ao abrigo de isenção. Infração caracterizada nos termos do art. 71, inciso I do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - APROVEITAMENTO A MAIOR.** Constatado o recolhimento a menor de ICMS, em razão do aproveitamento indevido de crédito do imposto, oriundo da entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária. Infração caracterizada nos termos do art. 69 do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Corretas as exigências remanescentes 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.

**ALÍQUOTA DE ICMS - APLICAÇÃO INCORRETA – MERCADORIA DIVERSA.** Constatado o recolhimento à menor do ICMS, decorrente do débito a menor do imposto, em Notas Fiscais Eletrônicas de saída (NF-es) e em cupons fiscais, constantes dos arquivos eletrônicos transmitidos pela Autuada, uma vez que a alíquota utilizada está em desacordo àquela prevista na legislação. Infração caracterizada nos termos do art. 42 do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Corretas as exigências remanescentes de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

## **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de 01/01/17 a 31/12/18:

1) recolheu ICMS a menor, em razão do aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacado a maior em notas fiscais de entrada; bem como do aproveitamento indevido de crédito de ICMS de mercadorias, cujas saídas ocorreram ao abrigo da isenção e do aproveitamento de crédito de ICMS oriundo da entrada de mercadorias sujeitas à Substituição Tributária.

Está sendo exigido o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

2) recolheu ICMS a menor, em razão do débito a menor de ICMS em notas fiscais eletrônicas de saída e cupons fiscais, cujo levantamento se deu com base nos dados constantes nos arquivos eletrônicos transmitidos pela Contribuinte e nas notas fiscais eletrônicas emitidas, sendo confrontado a alíquota prevista na legislação em vigor com aquela utilizada pela Autuada.

Está sendo exigido o ICMS e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às págs. 2.243/2.258.

A Fiscalização reformula o lançamento às págs. 3.302/3.303.

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às págs. 3.307/3.322.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 3.332/3.340.

## **DECISÃO**

### **Da Preliminar**

#### **Da Nulidade do Auto de Infração**

A Impugnante argui a nulidade do lançamento por ausência de descrição clara e precisa dos fundamentos que motivaram a autuação e que a motivação não foi devidamente apresentada, razão pela qual o ato administrativo padece de vício que lhe compromete a validade.

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

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação

apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

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.

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

Alega, ainda, que é nulo o Auto de Infração, em face da reformulação do crédito tributário realizada pelo Fisco, o que demonstra a existência de vícios na autuação.

Todavia, as reformulações do crédito tributário promovidas pelo Fisco se deram na fase de tramitação do Processo Tributário Administrativo, nos termos previstos no art. 120- *caput* e §§ 1º e 2º, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, que assim dispõe:

RPTA

Efeitos de 1º/03/2008 a 1º/10/2019 – Redação original:

“Art. 120. Recebida e autuada a impugnação com os documentos que a instruem, a repartição fazendária competente providenciará, conforme o caso:

“ I - a manifestação fiscal, no prazo de 15 (quinze) dias, e encaminhará o PTA ao Conselho de Contribuintes;

II - a reformulação do crédito tributário.

§ 1º Caso o lançamento seja reformulado e resulte em aumento do valor do crédito tributário, inclusão de nova fundamentação legal ou material ou alteração da sujeição passiva, será aberto ao sujeito passivo o prazo de trinta dias para impugnação, aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis nos 30 (trinta) dias após o recebimento do Auto de Infração.

§ 2º Nas hipóteses de reformulação do lançamento não alcançadas pelo § 1º, será aberto prazo de 10 (dez) dias para aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas a que se refere o parágrafo anterior.

Portanto, o procedimento adotado pela Fiscalização ao reformular o crédito tributário é totalmente regular, ocorrendo, inclusive, como consequência do contraditório e da ampla defesa exercida pela Autuada e, no caso dos autos, veio a beneficiar a Contribuinte, tendo em vista que ocorreu a redução dos valores exigidos. Além do mais, foram reabertos os prazos previstos na legislação acima referida.

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 acima relatado, a autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de 01/01/17 a 31/12/18:

1) recolheu ICMS a menor, em razão do aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacado a maior em notas fiscais de entrada; bem como do aproveitamento indevido de crédito de ICMS de mercadorias, cujas saídas ocorreram ao abrigo da isenção e do aproveitamento de crédito de ICMS oriundo da entrada de mercadorias sujeitas à Substituição Tributária.

Está sendo exigido o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

2) recolheu ICMS a menor, em razão do débito a menor de ICMS em notas fiscais eletrônicas de saída e cupons fiscais, cujo levantamento se deu com base nos dados constantes nos arquivos eletrônicos transmitidos pelo contribuinte e nas notas fiscais eletrônicas emitidas, sendo confrontado a alíquota prevista na legislação em vigor com aquela utilizada pela Autuada.

Está sendo exigido o ICMS e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Com relação ao recolhimento a menor de ICMS, em razão do aproveitamento indevido de créditos do imposto, destacado à maior em notas fiscais de entrada de mercadorias, houve a desobediência ao disposto no art. 69 do RICMS/02, a saber:

#### 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.

No que se refere ao recolhimento a menor de ICMS, em razão do aproveitamento indevido de crédito do imposto, em decorrência da saída das mercadorias ter ocorrido ao abrigo de isenção, foi desobedecido o art. 71, inciso I do RICMS/02, *in verbis*:

#### RICMS/02

Art. 71. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - vierem a ser objeto de operação subsequente não tributada ou isenta, observado o disposto no § 3º deste artigo e no artigo 74 deste Regulamento;

Concernentemente ao recolhimento a menor de ICMS, em razão do aproveitamento indevido de crédito do imposto, oriundo da entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária, o procedimento adotado pela Autuada está em desacordo com o retrotranscrito art. 69 do RICMS/02.

Por sua vez, quanto ao recolhimento à menor de ICMS, em razão de débito a menor do imposto em Notas Fiscais Eletrônicas de saída (NF-es) e cupons fiscais constantes dos arquivos eletrônicos emitidos pela Contribuinte, a infração foi constatada em virtude da utilização da alíquota em desacordo com o art. 42 do RICMS/02.

A Impugnante aduz em sua defesa que a autuação decorre de erro na aplicação do regime tributário para diversas mercadorias comercializadas.

Ressalta ainda que a Fiscalização desconsidera o tipo de mercadoria comercializada, seja ela na sua forma pronta para consumo, concentrada ou a sua destinação, destacando alguns exemplos de produtos.

Entretanto, não lhe assiste razão.

Verifica-se que todas as mercadorias foram analisadas e reapreciadas pelo Fisco, quando da Reformulação do Crédito Tributário, conforme planilhas e documentos acostados ao e-PTA.

Naquela oportunidade, a Fiscalização revisou todas as infrações cometidas e reiterou em manifestação fiscal, de forma fundamentada, o trabalho fiscal desenvolvido.

Ademais, o Relatório Fiscal, acompanhado dos fundamentos que refutam a Impugnação da empresa autuada, evidencia de forma clara, que a identificação das infrações tributárias pela Fiscalização foi assertiva, sobretudo, diante dos exemplos trazidos pela própria Impugnante, os quais foram confrontados, um a um, na peça fiscal.

Portanto, desnecessária a realização de diligência para nova análise das mercadorias, conforme solicitado pela Impugnante.

Em relação aos produtos especificamente citados pela Autuada, importante destacar as análises trazidas pela Fiscalização:

demonstraremos a seguir que o entendimento do Sujeito Passivo está equivocado, senão vejamos:

A) AROMA BAUNILHA CEPERA - produto não é ST, descrição não está de acordo com a NCM. anexo XV, capítulo 17, CEST 17.109.00.

B) SUCO MAGUARY/ SUCO MAGUARY CONC - O Impugnante alega que não é suco pronto para consumo, que possui NCM 2106.90.10, conforme

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Consulta à RFB. Por isso não está sujeito à ST. No entanto, o Fisco entende que, tanto o suco pronto para consumo quanto o suco concentrado estão sujeitos à ST. O suco em análise, objeto da autuação fiscal é destinado para o preparo de outras bebidas em geral, o que inclui inclusive refrigerantes. Assim, defendemos que o produto deve ser classificado como sujeito à ST, classificado no CEST 17.010.00 no caso de sucos prontos, ou no CEST 03.012.00 no caso de suco concentrado classificado na NCM 2106.90.10 como requer o Impugnante.

C) CACAU PO MÃE TERRA - produto sujeito à ST, NCM 18061000 - CEST 17.006.01

D) AJINOMOTO REFIL 6x6 100G - classificação correta do produto: NCM 21039021 = Condimentos e temperos compostos, incluindo molho de pimenta e outros molhos, em embalagens imediatas de conteúdo inferior ou igual a 1 kg, exceto as embalagens contendo envelopes individualizados (sachês) de conteúdo inferior ou igual a 3 g.

Assim, corretas as exigências remanescentes do ICMS apurado.

Relativamente às multas aplicadas, cumpre ressaltar que 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. 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:

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)

(...)

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

No tocante à correção dos valores relativos ao imposto e multas pela Taxa Selic, verifica-se que o art. 127 da Lei nº 6.763/75 c/c § 3º, art. 5º da Lei Federal nº 9.430/96 prevê tal imposição, *in verbis*:

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.

(...)

Lei nº 9.430/96

Art. 5º - O imposto de renda devido, apurado na forma do artigo 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

§ 3º - As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

(...)

Ressalta-se que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), em julgamento que negou provimento ao Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial (Ag Int no AREsp nº 908.237/SP – 2016/0105143-6), publicado em 24/10/16, pacificou a legitimidade da aplicação, pela Fazenda Pública do Estado de Minas Gerais, da Taxa Selic na atualização dos débitos tributários pagos em atraso, diante da existência de lei estadual que determina a adoção dos mesmos critérios definidos na correção dos débitos fiscais federais.

EMENTA TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. TAXA SELIC. APLICABILIDADE

AOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS EM ATRASO. RECURSO REPETITIVO. MULTA.

1. "A TAXA SELIC É LEGÍTIMA COMO ÍNDICE DE CORREÇÃO MONETÁRIA E DE JUROS DE MORA, NA ATUALIZAÇÃO DOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS PAGOS EM ATRASO, EX VI DO DISPOSTO NO ARTIGO 13 DA LEI 9.065/95" (RESP 1.073.846/SP, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 18/12/2009, JULGADO SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/73).

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – 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 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.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 3.302/3.303. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Thiago Álvares Feital (Revisor), Gislana da Silva Carlos e Dimitri Ricas Pettersen.

**Sala das Sessões, 08 de novembro de 2022.**

**Cindy Andrade Moraes  
Presidente / Relatora**

CCMG

P