

Acórdão: 24.594/23/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.002956201-35  
Impugnação: 40.010156364-37  
Impugnante: CCM Indústria e Comércio de Produtos Descartáveis S.A.  
IE: 001635535.01-52  
Proc. S. Passivo: Saulo Vinícius de Alcântara/Outro(s)  
Origem: DF/Uberaba

**EMENTA**

**ISENÇÃO - DESCARACTERIZAÇÃO - DESCUMPRIMENTO DE CONDIÇÃO - ZONA FRANCA DE MANAUS/ÁREA DE LIVRE COMÉRCIO.** Constatou-se emissão de notas fiscais destinadas à Zona Franca de Manaus e/ou à área de livre comércio ao abrigo indevido da isenção do imposto, uma vez que não foi comprovado o internamento das mercadorias junto à Superintendência da Zona Franca de Manaus (SUFRAMA). Ocorrência do fato gerador no momento da saída das mercadorias. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da citada lei.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre falta de recolhimento de ICMS operação própria, incidente nas saídas de mercadorias para a Zona Franca de Manaus e Área de Livre Comércio, nos meses de outubro e dezembro de 2019, maio e julho de 2020, janeiro, agosto, novembro e dezembro de 2021 e abril de 2022, uma vez que o Contribuinte usufruiu irregularmente do benefício fiscal da isenção, previsto no art. 268 da Parte 1 do Anexo IX, do RICMS/02, posto que não teria atendido às condições estabelecidas na legislação tributária para alcance do benefício.

Essas operações são fiscalizadas pela Superintendência da Zona Franca de Manaus (SUFRAMA), autarquia vinculada ao Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, competente para regular e controlar a importação e o ingresso de mercadorias, com incentivos fiscais, na Zona Franca de Manaus, nas Áreas de Livre Comércio e na Amazônia Ocidental, conforme art. 1º da Lei nº 13.451/17.

Exige-se o ICMS, a multa de revalidação e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, essa última limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação, nos termos do inciso I do § 2º do art. 55, da citada lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 151/181, argumentando em síntese, que:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- as operações de venda destinadas à Zona Franca de Manaus se equiparam a exportações, conforme preceitua o Decreto-Lei nº 288 de 28 de fevereiro de 1967;

- a Constituição Federal prevê em seu art. 155, §2º, inciso X, alínea “a”, a imunidade ao ICMS nas operações que destinem mercadorias ao exterior, portanto, se as operações destinadas à ZFM se equiparam à exportação, também gozarão de imunidade tributária;

- alega que tanto o STF quanto o STJ já teriam entendimento de que as operações de venda e envio de mercadorias para a Zona Franca de Manaus são imunes à incidência do ICMS, entendimento este decorrente da interpretação sistemática das normas tributárias que tratam sobre o tema;

- a Impugnante teria comprovado que as operações são acobertadas pela imunidade tributária e teriam sido efetivamente realizadas, trazendo junto com esta impugnação administrativa planilha descritiva (Documento 02) com TODAS as operações autuadas, a qual detalha com perfeição a regularidade das operações;

- das cinquenta e três operações mencionadas, a única que não teria sido realizada efetivamente seria a da Nota Fiscal nº 100.483, uma vez que essas mercadorias teriam sido integralmente devolvidas, devolução essa que foi materializada pela Nota Fiscal de Devolução nº 131.167 (Documento 03), devidamente registrada e escriturada, não havendo o que se falar em recolhimento de valores;

- em relação às demais Notas Fiscais, a Impugnante afirma ter comprovado que as mercadorias teriam sido, remetidas e entregues aos seus clientes e parceiros em sua totalidade e, por serem acobertadas pela imunidade tributária, a simples inobservância de procedimentos formais não afastam a sua imunidade;

- todas as etapas de um regular negócio jurídico teriam sido regular e integralmente cumpridas, não havendo qualquer margem para se alegar que as mercadorias não teriam sido entregues e/ou que a Impugnante não faria jus ao benefício da imunidade tributária.

- argui a ilegalidade e inconstitucionalidade na cobrança de 2 (duas) multas sobre uma mesma conduta, incorrendo em verdadeiro *bis in idem*, o qual, como se sabe, é vedado pela legislação;

- a aplicação de multa no patamar de 50% (cinquenta por cento) do imposto supostamente devido seria abusiva.

Requer que seja anulada a multa isolada por descumprimento de obrigação acessória e, que seja afastado o caráter confiscatório da multa de revalidação (mora) aplicada no abusivo patamar de 50% (cinquenta por cento), mantendo-a na porcentagem máxima de 20% (vinte por cento) sobre o valor do imposto supostamente devido na operação, alinhando-se com o posicionamento da Corte Suprema.

Argui ser absurda a exigência de juros sobre o valor da multa de revalidação aplicada à Impugnante, ferindo o princípio da razoabilidade e da proporcionalidade.

Requer seja julgada procedente a presente Impugnação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização, acata parcialmente os argumentos da Autuada e reformula o lançamento às págs. 341, entendo haver razão em relação a duas das 53 Notas Fiscais autuadas, quais sejam, nº 100.483 (nota de saída) e nº 131.167 (nota de entrada), uma vez que restou comprovado que os produtos constantes na primeira nota foram integralmente devolvidos às suas instalações, devolução essa formalizada na segunda nota, não havendo que se falar, portanto, em qualquer recolhimento de tributo oriundo desta operação.

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às págs. 346/347 e reitera os argumentos já apresentados.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 348/397.

### **DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre falta de recolhimento de ICMS operação própria, incidente nas saídas de mercadorias para a Zona Franca de Manaus e Área de Livre Comércio, nos meses de outubro e dezembro de 2019, maio e julho de 2020, janeiro, agosto, novembro e dezembro de 2021 e abril de 2022, uma vez que o Contribuinte usufruiu irregularmente do benefício fiscal da isenção, previsto no art. 268 da Parte 1 do Anexo IX, do RICMS/02, posto que não teria atendido às condições estabelecidas na legislação tributária para alcance do benefício.

Essas operações são fiscalizadas pela Superintendência da Zona Franca de Manaus (SUFRAMA), autarquia vinculada ao Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, competente para regular e controlar a importação e o ingresso de mercadorias, com incentivos fiscais, na Zona Franca de Manaus, nas Áreas de Livre Comércio e na Amazônia Ocidental, conforme art. 1º da Lei nº 13.451/17.

Exige-se o ICMS, a multa de revalidação e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, essa última limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação, nos termos do inciso I do § 2º do art. 55, da citada lei.

A Impugnante alega que as operações autuadas estariam alcançadas pela imunidade constitucional prevista no art. 155, § 2º, inciso X, alínea “a”, da CF/88:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

X - não incidirá: a) sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

(...)

Entretanto, constata-se do dispositivo constitucional que essa imunidade alcança exclusivamente as operações que destinem mercadorias para o exterior.

Verifica-se dos autos, que as operações aqui tratadas não se enquadrariam nesse conceito de exportação, uma vez se tratar de operações de saídas interestaduais de Minas Gerais com destino à Zona Franca de Manaus.

De fato, imunidade tributária não se confunde com a isenção, como já foi observado por Aliomar Baleeiro.

Segundo estabelece o art. 155, inciso XII, alínea “g”, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CR/88), cabe à lei complementar regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

Coube à Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, estabelecer a disciplina a ser observada para celebração e ratificação dos convênios pelos Estados e pelo Distrito Federal com o propósito de conceder as isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias.

No caso dos Autos, o Convênio ICMS nº 134/19, dispõe sobre os procedimentos relativos ao ingresso de produtos industrializados de origem nacional na Zona Franca de Manaus, com isenção do ICMS, estabelecendo que o controle e fiscalização das operações nele previstas será realizado por meio do sistema eletrônico instituído pela SUFRAMA, instituindo o Protocolo de Ingresso de Mercadoria Nacional Eletrônico (PIN-e) como documento obrigatório para essas operações, fixando ainda que a regularidade da operação de ingresso, para fins do gozo do benefício por parte do remetente, será comprovada pela disponibilização do internamento na SUFRAMA como evento na NF-e.

Conforme a Portaria nº 834/19, da Superintendência da Zona Franca de Manaus, que dispõe sobre o controle e fruição dos incentivos fiscais e o internamento de mercadorias nacionais ou nacionalizadas nas áreas incentivadas administradas pela Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA, o processo de internamento de mercadoria nacional ou nacionalizada que contenha incentivos fiscais é composto por três fases distintas, a saber:

Portaria nº 834/19

Art. 5º O processo de internamento de mercadoria nacional ou nacionalizada que contenha incentivos fiscais é composto por três fases distintas:

I - registro eletrônico do Protocolo de Ingresso de Mercadoria Nacional - PIN-e;

II - confirmação do ingresso físico da mercadoria

III- formalização do internamento da mercadoria

(...)

Do Registro Eletrônico do PIN-e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 6º O registro eletrônico do PIN-e dar-se-á mediante os seguintes procedimentos:

I - solicitação de Registro do PIN-e, via sistema eletrônico, sob responsabilidade do remetente;

(...)

§7º Fica dispensada a geração de PIN-e para a NF-e que não contiver incentivo fiscal administrado pela Suframa. (grifou-se).

A Portaria nº 834/19 também estabelece que a confirmação do ingresso físico da mercadoria dar-se-á mediante os seguintes procedimentos:

Portaria nº 834/19

Art. 7º A confirmação do ingresso físico da mercadoria dar-se-á mediante os seguintes procedimentos:

I - Desembaraço da NF-e na Secretária de Fazenda do Estado de destino;

II - Confirmação pelo destinatário, via SIMNAC, do recebimento dos produtos em seu estabelecimento, após procedimento do inciso I deste artigo;

III - Disponibilização do canal de vistoria no SIMNAC, conforme critérios de parametrização adotados pela Suframa;

IV - Realização da vistoria eletrônica, documental e/ou física, pela Suframa, conforme o canal de vistoria parametrizado;

V - Cruzamento dos dados de desembaraço com a Secretaria de Fazenda do Estado de destino.

§ 1º Caso o registro da data de que trata o inciso I deste artigo não esteja disponível no ato de confirmação do recebimento da mercadoria, caberá ao destinatário informá-la, prevalecendo, na hipótese de divergência, a data informada pela Sefaz de destino em momento posterior.

§ 2º O envio dos dados eletrônicos de ingresso referente ao desembaraço das mercadorias nas áreas incentivadas, no âmbito da Secretaria de Fazenda Estadual, é de responsabilidade da Sefaz de destino.

A norma ainda determina que a formalização do internamento será comprovada pela disponibilização de evento na NF-e, o que é feito pelo próprio sistema da SUFRAMA no XML da NF-e:

Portaria nº 834/19

Art. 8º A formalização do internamento da mercadoria dar-se-á mediante a disponibilização de evento na NF-e.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em sede da competência tributária do Estado de Minas Gerais, a Lei nº 6.763/75 estabelece que as isenções do imposto serão concedidas ou revogadas nos termos fixados em convênios celebrados e ratificados pelos Estados, na forma prevista na legislação federal e determina:

Art. 8º As isenções do imposto serão concedidas ou revogadas nos termos fixados em convênios celebrados e ratificados pelos Estados, na forma prevista na legislação federal.

§ 1º A isenção não dispensa o contribuinte do cumprimento de obrigações acessórias.

§ 2º Quando o reconhecimento da isenção do imposto depender de condição posterior, não sendo esta satisfeita, o imposto será considerado devido no momento em que ocorrer a operação.

§ 3º A isenção ou outro benefício fiscal com fundamento em convênio autorizativo produzirá efeitos a partir de sua implementação mediante decreto.

§ 4º Para os efeitos da legislação tributária, considera-se isenção parcial o benefício fiscal concedido a título de redução de base de cálculo.

§ 5º Os convênios que disponham sobre concessão de isenção ou outro benefício ou incentivo fiscal ou financeiro, celebrados conforme legislação federal, serão submetidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, até o terceiro dia subsequente ao de sua publicação no Diário Oficial da União, à apreciação da Assembleia Legislativa, que deverá ratificá-los ou rejeitá-los, por meio de resolução, observado o disposto no art. 4º da Lei Complementar federal nº 24, de 7 de janeiro de 1975.

§ 6º O Poder Executivo regulamentará os benefícios ou incentivos fiscais ou financeiros previstos nos convênios ratificados nos termos do § 5º.

Acerca da matéria, como bem destacado pela Fiscalização, assim dispõe o art. 268, parágrafo único, inciso III, da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 268. Até o dia 31 de dezembro de 2032, é isenta do imposto a saída de produtos industrializados de origem nacional com destino a estabelecimento de contribuinte localizado nos seguintes Municípios:

(...)

Parágrafo único - A isenção prevista no caput deste artigo:

(...)

III - fica condicionada à comprovação da efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento destinatário, na forma deste Capítulo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Grifou-se)

Preceitua a legislação que a regularidade fiscal somente será comprovada com a formalização de ingresso e internamento da mercadoria, nos termos do art. 274 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 274 - A regularidade fiscal das operações de que trata este Capítulo será efetivada mediante a formalização do ingresso e a formalização do internamento da mercadoria.

E ainda, para se concretizar a formalização de ingresso, deve-se atender ao disposto no art. 247-A do Anexo IX do RICMS/02:

Art. 274-A - A formalização do ingresso dar-se-á por meio de sistema eletrônico instituído pela SUFRAMA, observando-se o seguinte:

I - o remetente, antes da saída da mercadoria de seu estabelecimento:

a) efetuará registro da nota fiscal no sistema, e obterá o Protocolo de Ingresso de Mercadoria Nacional Eletrônico (PIN-e);

b) juntará o impresso relativo ao PIN-e à 1ª via da respectiva nota fiscal, para acompanhar a mercadoria em seu transporte;

II - o transportador:

a) antes do ingresso das mercadorias nas áreas incentivadas, complementar o PIN-e de que trata no inciso anterior mediante registro do conhecimento de transporte e do manifesto de carga;

b) apresentará à SUFRAMA, para fins de retenção, análise, conferência documental, vistoria da mercadoria e processamento eletrônico:

1 - impresso relativo ao PIN-e;

2 - a 1ª e a 4ª vias da nota fiscal ou cópias do respectivo DANFE;

3 - cópia do conhecimento de transporte;

4 - o manifesto de carga;

III - o destinatário, após os procedimentos de que trata o inciso anterior e receber a mercadoria em seu estabelecimento, efetuará o registro do recebimento no sistema e, para fins de comprovação do desembaraço, apresentará a 1ª via da nota fiscal à SEFAZ do Estado destinatário.

(Grifou-se)

Portanto, nas operações em análise, devem ser observadas todas as disposições normativas supracitadas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaque-se ainda que, como a concessão da isenção é uma exceção à regra de tributação, a ela se aplica o princípio geral de hermenêutica, segundo o qual as exceções são interpretadas restritivamente, ou seja, para a sua concessão, o contribuinte deve comprovar, de forma inequívoca, que se enquadra na situação descrita na lei, conforme o art. 111, inciso II, do CTN.

### CTN

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

(...)

II - outorga de isenção;

(...)

Dessa forma, de acordo com as normas citadas acima e pertinentes à matéria, a hipótese de isenção em análise, de fato, é um benefício fiscal condicionado à comprovação pelo Contribuinte do efetivo ingresso/internamento das mercadorias no estabelecimento destinatário.

Não há dúvidas, portanto, que se trata de isenção condicionada, hipótese em que, não satisfeitas às condições para a sua fruição, considera-se devido o imposto, nos termos do que dispõe o art. 8º, § 2º da Lei nº 6.763/75, a saber:

Art. 8º

(...)

§ 2º. Quando o reconhecimento da isenção do imposto depender de condição posterior, não sendo esta satisfeita, o imposto será considerado devido no momento em que ocorrer a operação.

Pela análise das normas pertinentes à matéria, fica claro que o contribuinte contemplado com a isenção é o responsável a quem incumbe provar o internamento das mercadorias com ela gravadas, o que não foi feito no presente caso.

Nesse sentido, o Protocolo de Ingresso de Mercadoria Nacional Eletrônico (PIN-e) pode ser considerado como um Passe Fiscal para assegurar que a operação interestadual indicada nos documentos, de fato, ocorreu.

A Fiscalização, no exercício de sua atividade administrativa plenamente vinculada e, seguindo os ditames legais discriminados no Auto de Infração, adotou todos os procedimentos necessários para cobrança do ICMS indevidamente dispensado, com suas respectivas multas, diante da constatação do descumprimento da condição estabelecida na norma de regência da matéria, conforme identificado e comprovado em diversos documentos acostados nos autos.

No que tange às 03 (três) NF-es que não tiveram seus PIN-es desembaraçados na Sefaz de destino, houve o impedimento ao regular internamento das mercadorias nelas contidas, visto que esse não será considerado ocorrido quando a NF-e correspondente não tiver sido apresentada à Sefaz de destino para fins de desembaraço. Esse é o comando do inciso III do art. 30 da Portaria nº 834/19.

### DA IMPOSSIBILIDADE DO INTERNAMENTO



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 30 O internamento da NF-e, nas áreas incentivadas de abrangência da Suframa, não ocorrerá quando:

(...)

III - a NF-e não tiver sido apresentada à Sefaz de destino para fins de desembaraço;

(...)

À toda evidência, o remetente, no caso em análise, a Impugnante, tem participação fundamental no processo de cumprimento das exigências legais para a fruição do benefício de isenção do ICMS, não somente pelo seu início, mas também pelo seu acompanhamento até a conclusão das operações contempladas com o benefício, conforme o disposto no art. 52, da Portaria nº 834/19, *ipsis litteris*:

Art. 52 O remetente e o destinatário deverão acompanhar todas as fases do processo de internamento de mercadorias no SIMNAC, conforme art. 5º desta Portaria, sendo responsáveis pela averiguação do efetivo internamento das mercadorias. (grifou-se)

No tocante ao argumento de que as mercadorias teriam sido realmente entregues aos destinatários localizados na área de abrangência da SUFRAMA e Áreas de Livre Comércio, comprovadas pela apresentação do canhotos das NF-es preenchidos e assinados, bem como pela emissão dos respectivos CT-es, tendo em vista que tal fato, por si só, seria suficiente para comprovar o internamento e justificar o aproveitamento do benefício fiscal da isenção (ou imunidade) de ICMS, de igual, não procede.

Tal ilação não merece guarida, visto que, conforme demonstrado anteriormente, três são as etapas para a comprovação do ingresso e do internamento nas zonas incentivadas, etapas e procedimentos esses previstos em normas cogentes, às quais a Impugnante não atendeu, limitando-se à alegação de que teria remetido e entregue as mercadorias ao destinatário, sem demonstrar o cuidado objetivo de comprovar a sua efetiva entrega pelos meios legais estabelecidos pelo Legislador.

Vê-se, portanto, que no caso dos Autos, evidenciou-se a falta de cumprimento de requisitos legais para a fruição de benefício fiscal previsto na legislação tributária, o que atrai a incidência do § 2º do art. 8º da Lei nº 6.763/75 acima referido.

E mais, o fato de haver canhotos preenchidos e assinados e CT-es emitidos não constituem prova do ingresso da mercadoria na SUFRAMA e adjacências, tão pouco a aposição de qualquer carimbo, autenticação, visto, etiqueta, selo de controle pela própria SUFRAMA ou pelo Fisco de destino. Esse é o entendimento que se extrai do art. 49 da Portaria nº 834/19, veja-se:

Art. 49 Não constituirá prova do ingresso da mercadoria a expedição de protocolo ou aposição de qualquer carimbo, autenticação, visto, etiqueta, selo de controle pela Suframa ou do Fisco de destino, nas vias de qualquer documento impresso.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pela análise dos dispositivos acima referidos, aduz-se que a Autuada deixou de cumprir uma obrigação positiva que lhe é imposta pela lei, ou seja, gerar o PIN-E, acompanhar a conclusão do desembrço e a realização de vistoria no destino. Além disso, não registrou os eventos de vistoria e internalização nas NF-e relativas às operações por ele praticadas, cuja remessa para a Zona Franca de Manaus e adjacências foram efetivamente realizadas.

Por fim, no que se refere às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

A exigência da Multa de Revalidação está em perfeita consonância com a sanção estabelecida no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, em razão da falta de recolhimento de ICMS por descaracterização da isenção.

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.

(...)

Exige-se, ainda, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da mesma lei, *in verbis*:

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;

(...)

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55 da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, emendada 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.

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 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

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

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

(...)

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, CONCLUI 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.

A incidência dos juros de mora sobre a multa de mora encontra suporte legal no art. 2º da Resolução nº 2.880/97, que dispõe sobre os créditos tributários do estado de Minas Gerais, confira-se:

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:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

(Grifou-se).

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 341. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Barbara Beatriz Baldin Coelho e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Silvério Bouzada Dias Campos. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich (Revisor), Alexandre Périssé de Abreu e Juliana de Mesquita Penha.

**Sala das Sessões, 12 de dezembro de 2023.**

**Geraldo da Silva Datas  
Presidente / Relator**

D