

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.090/18/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000964867-57  
Impugnação: 40.010145702-89, 40.010145947-90 (Coob.), 40.010145948-71 (Coob.)  
Impugnante: Makro Atacadista Sociedade Anônima  
IE: 062211204.05-79  
Roger Allan Anthony Laughlin Guevara (Coob.)  
CPF: 233.937.768-43  
Titus Paulus Cunnen (Coob.)  
CPF: 235.401.648-47  
Coobrigados: David Yvon Joseph Francois Poussier  
CPF: 233.499.148-10  
Juan Pablo Aliaga Cornejo  
CPF: 231.719.678-47  
Proc. S. Passivo: Charlene Cássia Faceroli/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - BEBIDAS.** Constatado que a Autuada não fez a retenção e recolhimento da diferença do ICMS devido por substituição tributária ao estado de Minas Gerais, incidente sobre as mercadorias presentes em estoque após alteração das alíquotas incidente sobre diversas mercadorias sujeitas ao recolhimento por substituição tributária. Exige-se a diferença do ICMS/ST e Multa de Revalidação nos termos do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - FUNDO DE ERRADICAÇÃO À MISERIA (FEM).** Constatação fiscal de falta de recolhimento do adicional de alíquota do ICMS/ST correspondente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), nos termos do art. 12-A, inciso XI, da Lei nº 6.763/75 sobre mercadorias constantes do estoque. Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ARQUIVO ELETRÔNICO - FALTA DE ENTREGA - EFD.** Constatada a falta de entrega de arquivos eletrônicos contendo o demonstrativo de apuração do estoque de mercadorias e do imposto devido a título de substituição tributária decorrente da elevação da carga tributária e do adicional do Fundo de Erradicação da Miséria. Exigência da Multa Isolada prevista no inciso XXXIV do art. 54 da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

## **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS/ST devido pelo aumento da carga tributária dos produtos em estoque em 31/12/15, sobre falta de recolhimento do Fundo de Erradicação da Miséria (FEM) relativo às mercadorias em estoque em 31/12/15, bem como pela não transmissão do arquivo eletrônico contendo o demonstrativo de apuração do estoque das mercadorias que sofreram acréscimo de carga tributária por ST a partir de 01/01/16.

Exige-se a diferença do ICMS/ST, o ICMS/ST complementar (adicional FEM), a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXXIV do mesmo diploma legal.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 39/54, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 79/84.

## **DECISÃO**

### **Das Preliminares**

#### **Prova Pericial**

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto formula os quesitos de fls. 52/53, que abordam: 1) metodologia de cálculo do Fisco; 2) o recolhimento do ICMS/ST na entrada e 3) MVA.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

A metodologia está descrita nos autos e esses assuntos serão tratados no mérito desse acórdão.

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se

no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.<sup>a</sup> APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Assim, indefere-se o pedido de prova pericial, com fulcro na norma ínsita no art. 142, § 1º, inciso II, alíneas “a” e “c” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

(...)

c) considerado meramente protelatório.

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

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

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.

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

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

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 recolhimento a menor do ICMS/ST devido pelo aumento da carga tributária dos produtos em estoque em 31/12/15, sobre a falta de recolhimento do Fundo de Erradicação da Miséria (FEM) relativo às mercadorias em estoque em 31/12/15, bem como pela não transmissão do arquivo eletrônico contendo o demonstrativo de apuração do estoque das mercadorias que sofreram acréscimo de carga tributária por ST a partir de 01/01/16.

Exige-se a diferença do ICMS/ST, o ICMS/ST complementar (adicional FEM), a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXXIV do mesmo diploma legal.

Conforme bem pontuado pela Fiscalização, no ano de 2015 sobreveio a Lei nº 21.781/15, que majorou alíquota do ICMS de diversas mercadorias, cuja vigência iniciaria no dia 01/01/16. Posteriormente foi publicado os Decretos nº 46.859/15 e nº 46.927/17, que alteraram o Regulamento do ICMS do Estado de Minas Gerais – Decreto nº 43.080/02, que ampliaram os produtos sujeitos à cobrança do adicional do Fundo de Erradicação da Miséria.

Ato contínuo, foi publicada a Resolução nº 4.855/15 que impôs aos contribuintes que possuíssem em estoque mercadorias que sofreram alteração na carga tributária, seja por acréscimo na alíquota efetiva ou em função do FEM, inventariar esses produtos, apurar o valor do ICMS/ST devido, recolher o imposto e transmitir as informações eletronicamente para a SEF/MG.

Resta patente que a partir do momento que as normas entraram em vigor, com os respectivos aumentos das alíquotas, caberia aos contribuintes verificar quais produtos/mercadorias, cujo ICMS fosse recolhido através da sistemática da substituição tributária, sofreriam a majoração e inventariar, apurar, encaminhar a obrigação acessória à SEF/MG e recolher o tributo devido.

Por oportuno, a Resolução nº 4.855/15 é clara ao delimitar as hipóteses em que o contribuinte deve apurar o estoque de mercadorias e do respectivo imposto:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 1º Esta Resolução disciplina a apuração do estoque de mercadorias e do respectivo imposto, em decorrência da inclusão ou da exclusão das mesmas no regime de substituição tributária, para os fins de pagamento ou de restituição.

Parágrafo único. O disposto nesta Resolução aplica-se, também, nas hipóteses de:

I - aumento ou redução da carga tributária após a retenção, apuração ou pagamento do imposto devido a título de substituição tributária;

II - concessão ou de cassação, revogação, não renovação ou qualquer outra circunstância que interrompa a vigência de regime especial de tributação de atribuição da responsabilidade, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas saídas subsequentes.

Art. 4º O contribuinte que possuir em seu estabelecimento mercadorias cujas operações passaram a ser alcançadas pelo regime de substituição tributária deverá:

I - inventariar o estoque de mercadorias existente no estabelecimento ao final do dia anterior à mudança do regime de tributação;

II - calcular o imposto devido a título de substituição tributária, aplicando a alíquota estabelecida para a mercadoria em operação interna sobre o valor obtido na forma seguinte:

a) na hipótese em que a legislação estabeleça como base de cálculo o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF), o resultado da multiplicação da quantidade da mercadoria em estoque pelo respectivo PMPF;

b) na hipótese em que a legislação estabeleça como base de cálculo o preço final a consumidor fixado por órgão público competente ou o preço final a consumidor sugerido ou divulgado pelo industrial, pelo importador ou por entidade representativa dos respectivos segmentos econômicos, o resultado da multiplicação da quantidade da mercadoria em estoque pelo respectivo preço; ou

c) na hipótese em que a legislação estabeleça como base de cálculo o valor encontrado mediante utilização de percentual de MVA, o resultado da multiplicação da quantidade da mercadoria em estoque pelo preço de aquisição mais recente, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de MVA estabelecido para a mercadoria.

§ 1º A microempresa ou a empresa de pequeno porte, independentemente da modalidade de base de cálculo estabelecida pela legislação para a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadoria, apurará o imposto devido a título de substituição tributária aplicando a alíquota estabelecida para a mercadoria em operação interna sobre o valor resultante da multiplicação da quantidade da mercadoria em estoque pelo preço de aquisição mais recente e pelo percentual de MVA estabelecido para a mercadoria.

§ 2º Para os efeitos deste artigo, também se considera em estoque a mercadoria cuja saída do estabelecimento remetente tenha ocorrido até o dia anterior à mudança do regime de tributação e a entrada no estabelecimento destinatário tenha ocorrido sem a retenção ou recolhimento do imposto a título de substituição tributária.

(...)

§ 1º Considera-se em estoque, também, a mercadoria cuja saída do estabelecimento remetente tenha ocorrido no dia anterior ao do aumento da carga tributária ou no prazo previsto na alínea "a" do inciso II e a entrada no estabelecimento destinatário ocorra após a referida data sem a devida retenção ou o recolhimento do imposto a título de substituição tributária.

§ 2º Na impossibilidade de identificação da correspondência das mercadorias com os respectivos documentos fiscais para a totalização do valor da base de cálculo de que trata a alínea "b" do inciso I, deverá ser considerada a base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária correspondente à última entrada da mercadoria no estabelecimento ou, inexistindo tal informação, o valor de aquisição mais recente ocorrido anteriormente ao aumento da carga tributária."

§ 3º Na hipótese de que trata a alínea "b" do inciso II, se o preço de aquisição mais recente for inferior ao valor do preço médio ponderado de aquisição da mesma mercadoria no mês anterior ao inventário, este deverá ser considerado. (Grifou-se)

No caso em comento, restou incontroverso nos autos a majoração das alíquotas dos produtos/mercadorias comercializados pela Impugnante. Sendo assim, ela deveria ter cumprido com todas as obrigações delimitadas na Resolução nº 4.855/15.

O fato apurado não é combatido pela Autuada que reconhece o cometimento da infração quando alega, em sede de impugnação, que o cálculo efetuado estaria equivocado e que a cobrança da FEM seria ilegal.

Contudo, verifica-se que, em relação ao cálculo efetuado para a cobrança da diferença do ICMS/ST sobre as mercadorias presentes no estoque em 31/12/15, merece reparo o trabalho Fiscal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A metodologia utilizada pela Fiscalização para apurar a diferença do ICMS/ST do estoque está parcialmente equivocada, pois partiu de um valor base que já incluía o imposto, com isso acabou por calcular o aumento de 6% (seis por cento) da alíquota inclusive sobre o valor do ICMS/ST originalmente incidente na operação.

Ou seja, conforme demonstrado pela Impugnante às fls. 45/47, o valor considerado para o cálculo da diferença já continha o valor do ICMS/ST cobrado no momento da entrada da mercadoria no estoque, assim cobrou-se a diferença de ICMS/ST (6%) sobre uma base que já continha o próprio tributo (ICMS/ST).

Essa metodologia não se amolda ao disposto na Resolução nº 4.855/15, que determina o recolhimento somente da diferença do ICMS/ST das mercadorias em estoque, decorrente da respectiva majoração da alíquota. Denota-se que essa norma propõe igualar a carga tributária das mercadorias sujeitas ao recolhimento do ICMS por meio da sistemática da substituição tributária que estão nos estoques das empresas e as que serão adquiridas posteriormente.

O valor utilizado pelo Fiscal como base para exigência da diferença entre as alíquotas é o valor constante do Registro C170 do arquivo SPED do Contribuinte, que refere-se ao valor do produto com a incidência dos impostos, tanto do ICMS operação própria quanto do ICMS/ST.

Entretanto, o correto é excluir o ICMS/ST que foi recolhido pela entrada para, então, calcular o valor da diferença a ser cobrada.

Como exemplo, cita-se o cálculo efetuado para a mercadoria ABS INTIMUSGEL NOTURNO C/A C/8, cujo valor unitário constante do campo 5 do Registro C170 do SPED é de R\$ 3,72 (três reais e setenta e dois centavos), montante este que corresponde ao valor unitário para a mercadoria (R\$ 3,45) acrescido do ICMS/ST na aquisição (R\$ 0,27), calculado mediante utilização da alíquota vigente à época (12%) e da MVA estabelecida para o produto de 65 % (sessenta e cinco por cento).

Cálculo efetuado pela Fiscalização (fl. 13 dos autos):

$R\$ 3,72 \times MVA \times 6\% = \text{diferença de ICMS/ST (por unidade)}$

$R\$ 3,72 \times 1,6537 \times 0,06 = R\$ 0,36 \text{ (por unidade)}$

Considerando o estoque de 57 (cinquenta e sete) unidades, tem-se que a diferença total a recolher, apurada pela Fiscalização, monta a R\$ 21,04 (vinte e um reais e quatro centavos).

Como se pode constatar, a base sobre a qual incidiu a alíquota complementar de 6% (seis por cento) contém o ICMS/ST originalmente incidente na operação, calculado com base na alíquota de 12% (doze por cento). Em outras palavras, de acordo com a metodologia empregada no trabalho fiscal, o ICMS/ST complementar incidiu não apenas sobre o valor da mercadoria mas também sobre o valor do próprio ICMS/ST original, o que não encontra amparo na legislação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim sendo, assiste razão à Impugnante quando afirma que a diferença apurada pela Fiscalização encontra-se incorretamente majorada, haja vista a incidência de “*imposto sobre imposto*”.

Para se evitar tal problema, impõe-se que a apuração do ICMS/ST seja refeita, considerando-se, como ponto de partida do cálculo, o valor sem o ICMS/ST.

Uma vez apurado tal valor, procede-se à apuração do ICMS/ST devido com base na nova alíquota (18%)<sup>1</sup>, deduzindo-se, na sequência, o valor do ICMS/ST originalmente recolhido, relativamente à mercadoria em questão.

Confira-se:

Cálculo apresentado pela Impugnante (fls. 45/47 dos autos):

R\$ 3,72 x MVA x 18% - ICMS op. própria = ICMS/ST total (por unidade)

Feito isso, calcula-se:

ICMS/ST total – ICMS/ST originalmente recolhido = diferença de ICMS/ST a ser recolhida (por unidade)

Logo, tem-se que:

$R\$ 3,45 \times 1,65 \times 0,18 - 0,41^2 = R\$ 0,62$  (por unidade)

Considerando que fora recolhido o ICMS/ST no valor original de R\$ 0,27 (vinte e sete centavos) por unidade, tem-se que:

$R\$ 0,62 - R\$ 0,27 = R\$ 0,35$  (por unidade)

Considerando, como visto, o estoque de 57 (cinquenta e sete) unidades, tem-se que a diferença total a recolher monta a R\$ 19,95 (dezenove reais e noventa e cinco centavos), valor este, portanto, inferior àquele apurado pela Fiscalização (R\$ 21,04).

Em relação ao valor exigido correspondente ao Fundo de Erradicação da Miséria sobre os estoques também merece reparo o trabalho fiscal nos mesmos termos do cálculo do ICMS/ST.

A disciplina normativa da exigência da parcela do ICMS/ST, correspondente ao adicional de dois pontos percentuais nas alíquotas de ICMS, destinado ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), tem como fundamento de validade a norma contida nos termos do disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República de 1988, e foi instituída no âmbito do estado de Minas Gerais, nos termos do disposto no art. 2º da Lei nº 19.978, de 28 de dezembro de 2011, com vistas a financiar o Fundo de Erradicação da Miséria – FEM, criado pela Lei nº 19.990, de 29 de dezembro de 2011.

<sup>1</sup> Recorde-se a fórmula de cálculo do ICMS/ST: (Base de cálculo da ST x alíquota interna) – ICMS op. própria.

<sup>2</sup> Cumpre esclarecer que este é o valor do “ICMS operação própria” por unidade, destacado no respectivo documento fiscal de aquisição do produto.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República de 1988

(...)

Art. 82. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios devem instituir Fundos de Combate à Pobreza, com os recursos de que trata este artigo e outros que vierem a destinar, devendo os referidos Fundos ser geridos por entidades que contem com a participação da sociedade civil.

§ 1º Para o financiamento dos Fundos Estaduais e Distrital, poderá ser criado adicional de até dois pontos percentuais na alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, sobre os produtos e serviços supérfluos e nas condições definidas na lei complementar de que trata o art. 155, § 2º, XII, da Constituição, não se aplicando, sobre este percentual, o disposto no art. 158, IV, da Constituição. (Grifou-se)

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 12-A. Efeitos de 28/03/2012 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei nº 19.978, de 28/12/2011:

"Art. 12-A. Fica criado, com vigência até 31 de dezembro de 2015, adicional de dois pontos percentuais nas alíquotas previstas para as operações internas com cervejas sem álcool, com bebidas alcoólicas, exceto aguardente de cana ou de melação, com cigarros, exceto os embalados em maço, com produtos de tabacaria e com armas, inclusive quando estabelecidas no regulamento do imposto, para os fins do disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República.

(...)

§ 4º A responsabilidade por substituição tributária prevista no art. 22 desta Lei aplica-se ao adicional de alíquota de que trata o caput deste artigo.

**A Resolução nº 4.855/15, em seu art. 5º, disciplinou a exigência do FEM em relação às mercadorias presentes no estoque em 31/12/15:**

Art. 5º O contribuinte também deverá apurar o ICMS relativo às mercadorias em estoque na hipótese de:

I - aumento de carga tributária, inclusive aquela decorrente da implementação do adicional de alíquota para fins do disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Transitórias da Constituição da República (ADCT), situação em que:

a) será inventariado o estoque de mercadorias existente no estabelecimento ao final do dia anterior àquele em que passou a vigorar o aumento de carga tributária;

b) o imposto será apurado aplicando-se o percentual relativo ao aumento de carga tributária sobre o valor total das respectivas bases de cálculo utilizadas para o cálculo do ICMS devido por substituição tributária;

II - de cassação, revogação, não renovação ou qualquer outra circunstância que interrompa a vigência de regime especial de tributação de atribuição da responsabilidade, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas saídas subsequentes, situação em que:

a) deverá apurar o saldo do ICMS ST, se houver, no campo 14 do registro E210 da Escrituração Fiscal Digital (EFD), na data:

1 - da intimação do contribuinte sobre a revogação, a cassação ou a não renovação do regime especial, exceto na hipótese do item 3;

2 - do pedido de renúncia ou desistência do regime especial pelo contribuinte;

3 - de término do regime especial, na hipótese de não renovação do regime por decurso do prazo.

b) deverá inventariar o estoque de mercadorias existente no estabelecimento no prazo especificado na alínea "a", identificando, para cada mercadoria, o preço de aquisição mais recente, desde que não seja inferior ao valor do preço médio ponderado de aquisição da mesma mercadoria no mês antecedente ao inventário, observado o disposto no § 3º;

c) deverá calcular o imposto devido a título de substituição tributária, na forma prevista no art. 6º. (Grifou-se)

Portanto, para se apurar o valor correto do FEM devido para as mercadorias presentes em estoque no dia 31/12/15, deve-se apurar primeiro o ICMS/ST devidamente recolhido pela entrada da mercadoria, excluir esse valor da base de cálculo, e, só assim, aplicar a alíquota referente ao FEM.

Improcedente a alegação de incorreção na indicação do Sujeito Passivo no caso da exigência do FEM, na medida que por se tratarem de mercadorias sujeitas a substituição tributária, a responsabilidade pelo recolhimento recai sobre o contribuinte que mantinha em estoque os produtos em 31/12/15.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O próprio Decreto nº 46.927/15, citado pelo Impugnante, dispõe sobre a obrigatoriedade de retenção ou recolhimento do ICMS/ST, ao vinculá-lo ao recolhimento do FEM disposto no seu art. 2º.

Art. 3º O disposto no art. 2º:

I - aplica-se, também:

a) na retenção ou no recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, inclusive nos casos em que o estabelecimento do responsável esteja situado em outra unidade da Federação

Há que se ressaltar que a Resolução nº 4.855/15, quanto à obrigação de inventariar e recolher o adicional do FEM, não diferencia o atacadista do varejista, nos termos do art. 5º, da norma legal já citada.

Com relação à falta de entrega de arquivo eletrônico, a Fiscalização constatou que o Contribuinte deixou de entregar arquivo contendo o demonstrativo de apuração do estoque de mercadorias em 31/12/15 e do imposto devido a título de substituição tributária decorrente da elevação da carga tributária e do adicional do Fundo de Erradicação da Miséria, vigentes a partir de 01/01/16.

O contribuinte que é obrigado à Escrituração Fiscal Digital (EFD), tem o dever de entregar, mensalmente e na forma regular, os arquivos eletrônicos solicitados pela Fiscalização, nos termos dos arts. 44, 46, 50 e 54 do Anexo VII do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 44. A Escrituração Fiscal Digital compõe-se da totalidade das informações necessárias à apuração do ICMS e do IPI, bem como de outras informações de interesse do Fisco, em arquivo digital, e será utilizada pelo contribuinte para a escrituração dos seguintes livros e documentos:

(...)

Art. 46. São obrigados à Escrituração Fiscal Digital (EFD) todos os contribuintes do ICMS, a partir de 1º de janeiro de 2014, mantidos os prazos de obrigatoriedade estabelecidos anteriormente pela legislação.

(...)

Art. 50. O contribuinte observará o disposto no Ato COTEPE ICMS nº 9, de 18 de abril de 2008, para a geração do arquivo relativo à Escrituração Fiscal Digital, quanto à definição dos documentos fiscais e as especificações técnicas do leiaute.

(...)

Art. 54. A transmissão do arquivo digital relativo à Escrituração Fiscal Digital será realizada utilizando-se do Programa a que se refere o art. 53 desta Parte até o dia 25 (vinte e cinco) do mês subsequente ao período de apuração.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Depreende-se, da legislação transcrita, que a Escrituração Fiscal Digital - EFD é um arquivo digital composto por todas as informações necessárias para a apuração do ICMS e escrituração dos livros e documentos fiscais, devendo ser apresentado nos termos do Ato Cotepe ICMS nº 09/08 e transmitido até o dia 25 (vinte e cinco) do mês subsequente ao período de apuração.

Acrescenta-se que a regra posta no art. 51 do Anexo VII do RICMS/02 prescreve que, para a geração desse arquivo, serão consideradas as informações relativas às saídas das mercadorias, qualquer outra informação que repercuta no inventário físico e contábil, na apuração, no pagamento ou na cobrança do imposto.

O referido Ato COTEPE determina que o contribuinte deve escriturar e prestar informações fiscais referentes à totalidade das operações de entradas e de saídas e de outros documentos de informação correlatos, em arquivo digital. Veja-se:

ATO COTEPE/ICMS Nº 9, DE 18 DE ABRIL DE 2008

APÊNDICE A - DAS INFORMAÇÕES DE REFERÊNCIA

1- INFORMAÇÕES GERAIS

1.1- GERAÇÃO

O contribuinte, de acordo com a legislação pertinente, está sujeito a escriturar e prestar informações fiscais referentes à totalidade das operações de entradas e de saídas, das aquisições e das prestações, dos lançamentos realizados nos exercícios fiscais de apuração e de outros documentos de informação correlatos, em arquivo digital de acordo com as especificações indicadas neste manual. Os documentos que serviram de base para extração dessas informações e o arquivo da EFD deverão ser armazenados pelos prazos previstos na legislação do imposto do qual é sujeito passivo.

O fato apurado não é combatido pela Autuada que reconhece o cometimento da infração quando alega, em sede de impugnação, unicamente o caráter abusivo da penalidade aplicada.

A infração descrita neste Auto de Infração é formal e objetiva. Portanto, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito, nos termos do art. 136 do Código Tributário Nacional – CTN, que prescreve que a intenção do agente é irrelevante para a tipificação do ilícito fiscal.

Insta observar que os arquivos eletrônicos transmitidos por contribuintes, desde que consistentes, permitem à Fiscalização realizar auditorias fiscais e/ou contábeis com maior eficiência, sem a necessidade de manusear volumes excessivos de livros e documentos fiscais.

Ressalta-se que, tratando-se de matéria tributária, o ilícito tipificado na legislação pode advir de descumprimento de obrigação principal, tal como a falta de pagamento do tributo, ou de descumprimento de obrigação acessória, como o não atendimento a deveres instrumentais ou formais. É exatamente esta segunda hipótese

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de que ora se trata. Entretanto, em qualquer das hipóteses, verifica-se a não prestação de uma obrigação imposta pela lei ou legislação tributária.

Assim, caracterizada a infração apontada pela Fiscalização, encontra-se correta a exigência, por período, da penalidade capitulada no art. 54, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 54 - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXXIV - por deixar de entregar, entregar em desacordo com a legislação tributária ou em desacordo com a intimação do Fisco ou por deixar de manter ou manter em desacordo com a legislação tributária arquivos eletrônicos referentes à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais - 5.000 (cinco mil) UFEMGs por infração.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

Correta a eleição dos Coobrigados para o polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

Código Tributário Nacional

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, em razão da vedação constante no item 3 do § 5º:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 3º- A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

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;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para que a metodologia de apuração do imposto seja adequada ao disposto na Resolução nº 4855/15, conforme demonstrado às fls. 45/47. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

**Sala das Sessões, 02 de outubro de 2018.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior**  
**Presidente**

**Marco Túlio da Silva**  
**Relator**

D