

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	24.183/26/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004668095-47	
Impugnação:	40.010160536-05	
Impugnante:	Metal Nobre Ferragens Finas Ltda	
	IE: 702950191.00-84	
Proc. S. Passivo:	Jorge Vinícius Salatino de Souza/Outro(s)	
Origem:	DF/Uberlândia	

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RECOLHIMENTO A MENOR. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, mediante lançamento de valores a título de outros créditos no campo “089” da Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI). Infração caracterizada nos termos do art. 37, inciso II c/c § 3º, inciso II, alínea “b” do Anexo VII do RICMS/23. 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.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO. Constatada a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST, em função da entrada de mercadorias sujeitas à Substituição Tributária (ST), por meio de Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) de emissão própria, sem o destaque da base de cálculo do ICMS/ST incidente na operação. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, adequada nos termos do § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ARQUIVO ELETRÔNICO - ENTREGA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO - EFD. Constatada a entrega em desacordo com a legislação, de arquivos eletrônicos referentes à totalidade das operações de entrada e de saída de mercadorias ou bens e das aquisições e prestações de serviços realizadas, relativos à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais, conforme previsão nos arts. 2º, 4º, 8º e 12 da Parte 2 do Anexo V, do RICMS/23. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV, alínea “a” da Lei nº 6.763/75. Acionado o permissivo legal, art. 53, § 3º e 13 da citada lei, para reduzir a multa isolada a 50 % (cinquenta por cento) do seu valor, condicionado a que seja sanada a irregularidade e efetuado o pagamento integral no prazo de trinta dias, contado da publicação da decisão irrecorrível do órgão julgador administrativo.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades praticadas pela Autuada:

- aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/07/24 a 31/07/25, em decorrência de lançamento de valores a título de outros créditos no campo “089” da Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI).

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

- falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST, no período de 01/02/21 a 31/07/25, em função da entrada de mercadorias sujeitas à Substituição Tributária (ST), por meio de Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) de emissão própria, sem o destaque da base de cálculo do ICMS/ST incidente na operação.

Exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25, por força do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional – CTN;

- entrega em desacordo com a legislação, no período de 01/01/21 a 31/07/25, de arquivos eletrônicos relativos à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais, infringindo determinações previstas nos arts. 44, 46, 50 e 54 do Anexo VII do RICMS/02 e arts. 2º, 4º, 8º e 12 da Parte 2 do Anexo V do RICMS/23.

Exige-se a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXXIV, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 3.140/3.167, com os argumentos, a seguir em síntese:

Irregularidade “1” - aproveitamento indevido de créditos de ICMS.

- alega que inexistente qualquer dúvida quanto à existência do crédito, sendo a glosa determinada exclusivamente em razão do descumprimento de obrigações acessórias;

- pontua que a simples desconconsideração do crédito tributário em razão de vício formal, preliminarmente, representa grave violação ao princípio da não cumulatividade previsto no art. 155, § 2º, inciso I da Constituição da República de 1988 – CR/88 e art. 19 da Lei Complementar - LC nº 87/96 (“Lei Kandir”);

- assevera ser inadmissível a inobservância do comando constitucional, tanto no lançamento do ICMS (operações realizadas e serviços prestados), quanto na escrituração do crédito (aquisição de bens e serviços);

- acrescenta que a inteligência da norma constitucional permite firmar a diretriz de que o crédito não pode constituir uma mera faculdade outorgada ao

24.183/26/2ª

contribuinte, traduzida em um procedimento discricionário e como o débito deve ser exigido, lançado e liquidado, o mesmo ocorre com o crédito, sem o que o princípio resultaria ineficaz, frustrando-se a dicção constitucional;

- sustenta que negar o aproveitamento de crédito tributário passível de verificação, ou seja, cuja existência é possível confirmar pela Fiscalização, relativo ao ICMS operação própria destacado pelo remetente de mercadoria em operação de entrada de mercadorias sujeitas ao ICMS/ST, bem como de crédito ICMS/ST, cujo fato gerador presumido não se realizou dentro do estado de Minas Gerais significa grave violação das disposições constitucionais e legais supra destacadas;

- reitera que a glosa do crédito de ICMS fundada exclusivamente em vícios formais da nota fiscal viola a própria estrutura constitucional da não cumulatividade, pois parte de premissa incompatível com o sistema: a de que a formalidade teria peso superior à efetiva realização da operação tributada;

- pondera que o art. 155, § 2º, inciso I da CR/88, assegura que o imposto será não cumulativo, compensando-se o que for devido com o que tiver incidido nas etapas anteriores, de modo que o direito ao crédito decorre da operação real, e não da perfeição formal;

- aduz que a própria Lei Complementar (LC) nº 87/96, nos arts. 19 e 20, não condiciona o direito ao crédito ao cumprimento de quaisquer formalidades, deixando evidente que surge com a entrada da mercadoria ou utilização do serviço, confirmando que o fato gerador do direito creditício é a materialidade da circulação econômica e não o preenchimento perfeito da nota fiscal;

- aponta que a ausência de algum requisito formal, falha na descrição do produto, erro de CFOP, imprecisão na indicação do endereço ou qualquer vício equivalente não tem aptidão para elidir um direito de caráter material e constitucionalmente assegurado;

- informa que no âmbito da jurisprudência, o Superior Tribunal de Justiça - STJ, ao julgar o Recurso Especial (REsp) nº 1.148.444/MG (Tema nº 272), firmou a orientação de que vícios formais do documento fiscal não autorizam a glosa quando comprovada a efetiva realização da operação;

- enfatiza que a glosa foi fundada apenas em vício formal, portanto, afronta a lógica teleológica do imposto e cria tributação em cascata, vedada pelo próprio modelo constitucional;

- menciona que ao desconsiderar o crédito por mera irregularidade documental, a Fiscalização acaba por exigir ICMS em valor superior ao que corresponderia à cadeia econômica, convertendo erro formal em sanção material gravosa, sem previsão legal expressa, o que é absolutamente incompatível com o princípio da legalidade estrita;

- esclarece que o direito tributário não se orienta pelo formalismo exacerbado, mas sim pela instrumentalidade das formas, princípio geral aplicável também ao processo administrativo fiscal;

- acrescenta que se o documento contém elementos suficientes para identificar a operação — ainda que com imperfeições de natureza secundária —, não há razão jurídica válida para invalidar o crédito, sobretudo quando o contribuinte apresenta documentação complementar (romaneios, comprovantes de pagamento, registros de estoque, CT-e, contrato, laudos de entrada dentre outros) que reforça a autenticidade da transação;

- relata que a finalidade da escrituração é servir como instrumento de controle do Fisco, e não como condição constitutiva exclusiva do direito creditício;

- entende que se o Fisco reconhece a existência do crédito, como ordinariamente faz ao não desconstituir a própria saída do fornecedor ou ao não imputar simulação ou fraude ao adquirente, torna-se contraditório desconstituir o crédito reconhecido e aproveitado apenas por aparente imperfeição formal;

- acrescenta que o Estado não pode admitir a existência do crédito e, simultaneamente, negar sua existência dado a erro formal impondo que se desconstitua o aproveitamento realizado e determinando sanções, há indiscutível excesso e oneração;

- pondera que mesmo em hipóteses em que o documento fiscal apresente falhas, irregularidades ou ausência de alguns elementos formais, é possível promover o seu saneamento, seja por meio de emissão de nota fiscal complementar, por carta de correção eletrônica, por outras provas documentais ou por verificações *in loco*;

- acrescenta que o mesmo ocorre quanto a escrituração do crédito aproveitado, em que simples orientação promoveria a correção de vícios e a realização da esperada justiça fiscal, logo essa possibilidade evidencia que o vício formal não é insanável, nem impede a identificação da operação, sendo inteiramente inadequado o uso da glosa como mecanismo punitivo;

- suscita que a autuação baseada apenas em formalidade ignora também que o contribuinte não detém meios para verificar todos os detalhes da documentação emitida pelo fornecedor, limitando-se a receber o documento e escriturá-lo de boa-fé, como determina o sistema;

- entende que o controle da regularidade formal da nota fiscal é atribuição primordial do emitente e do próprio Fisco, e não do adquirente, que não pode ser penalizado pela imperfeição de terceiros quando não há fraude;

- reitera que não se identifica, ainda, qualquer prejuízo ao erário na manutenção do crédito, dado que a operação ocorreu, o imposto foi devido na etapa anterior e o crédito apenas preserva a neutralidade da tributação;

- destaca que a glosa gera efeito confiscatório indireto, pois impõe ônus superior ao que seria devido em regime de plena neutralidade, violando os arts. 150, inciso IV, e 5º, inciso LIV, ambos da CR/88;

- argui que o vício formal, sem repercussão na comprovação da operação, não pode justificar enriquecimento ilícito do Estado;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- alega que permitir ao Fisco a glosa automática com base apenas em vícios formais cria instabilidade jurídica e desvirtua a própria estrutura do ICMS;

- menciona que a segurança jurídica exige que o direito ao crédito seja reconhecido sempre que a operação for real, devidamente comprovada e escriturada;

- entende que diante da comprovação material da entrada das mercadorias e da inexistência de fraude, dolo ou simulação, impõe-se a manutenção do crédito e a consequente nulidade da glosa fiscal;

- leciona que o sistema de créditos do ICMS é regido pelo princípio da objetividade: o direito creditício surge sempre que a operação anterior tenha sido efetivamente realizada e tenha havido incidência do imposto, independentemente de elementos subjetivos ou da perfeição formal da nota fiscal emitida pelo fornecedor;

- salienta que essa estrutura deriva diretamente do art. 155, § 2º, inciso I da CR/88, e dos arts. 19 e 20, ambos da Lei Complementar nº 87/96, segundo os quais o crédito nasce da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço, e não de requisitos subjetivos ou de formalidades estritas que não interferem na materialidade do fato gerador;

- aduz que nesse contexto, a boa-fé do contribuinte adquirente ocupa posição central na análise da legalidade da glosa do crédito fundada em vício formal e que o entendimento dos tribunais, firmou-se no sentido de que o adquirente que age com diligência razoável, sem participação em ilícito, e que não tem condições de identificar irregularidades no fornecedor ou em sua documentação fiscal, não pode ser penalizado pela glosa de créditos;

- conclui que a boa-fé objetiva funciona como limite à imputação de responsabilidade tributária por fatos que não demonstram vontade deliberada de prática tendente ao descumprimento do dever de pagar tributo;

- sustenta que torna-se incompatível com o ordenamento tratar vícios meramente formais — como erro de CFOP, divergência de endereço, falhas de digitação e outras imperfeições instrumentais — como indícios de má-fé;

- entende que para descaracterizar a boa-fé, seria necessária prova robusta de dolo, fraude ou simulação, ônus que recai sobre a Fazenda Pública, o que nem se cogita em relação a Impugnante;

- esclarece que o Supremo Tribunal Federal - STF e o Superior Tribunal de Justiça - STJ consolidaram ainda o entendimento de que o sistema de créditos do ICMS é objetivo: ou seja, nasce da operação e da incidência anterior do tributo, não da qualidade do contribuinte emissor da nota ou da regularidade formal do documento;

- conclui que ainda que o fornecedor venha a ser posteriormente inscrito como inidôneo, ou que sua documentação possua vícios formais, o adquirente de boa-fé não perde o direito ao crédito, desde que demonstrada a efetiva realização da operação e a entrada da mercadoria em seu estabelecimento;

- entende que as obrigações acessórias possuem natureza eminentemente instrumental, destinando-se a facilitar a fiscalização, o controle e a arrecadação do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributo, nos termos do art. 113, § 2º do Código Tributário Nacional – CTN e não se confundem, portanto, com a obrigação principal, que tem por objeto o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária;

- acrescenta que a glosa de crédito, ao impedir o exercício do direito creditório constitucionalmente assegurado, equivale, na prática, à imposição de sanção material por infração meramente formal, o que o ordenamento jurídico expressamente repele;

- aponta que o Fisco ao efetuar a glosa do crédito sob o argumento de erro na escrituração ou de preenchimento da nota fiscal, falha na indicação de CFOP, inconsistência cadastral ou outro vício formal semelhante, está, na realidade, utilizando a obrigação acessória como instrumento de punição indireta;

- assevera que essa prática subverte a lógica do sistema tributário, pois converte um dever instrumental em causa de supressão de um direito subjetivo do contribuinte, sem que haja autorização legal específica e em frontal afronta ao art. 23 da LC nº 87/96;

- reitera que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é firme no sentido de que irregularidades formais não têm o condão de afastar o direito ao crédito quando comprovada a efetiva ocorrência da operação;

- relata que em diversos precedentes, a Corte reconheceu que o art. 23 da LC nº 87/96 (Lei Kandir) impede a glosa automática e exige análise substancial da operação, sob pena de se instituir penalidade não prevista em lei complementar e incompatível com o princípio da não cumulatividade;

- argumenta que a conversão de obrigação acessória em sanção material também viola o princípio da legalidade tributária estrita, previsto no art. 150, inciso I da CR/88;

- entende que a perda do direito ao crédito, por seu impacto econômico e por afetar diretamente a carga tributária do contribuinte, somente poderia ser instituída por lei complementar que previsse expressamente tal consequência para a infração praticada, pois ausente essa previsão, a glosa configura inovação indevida no ordenamento jurídico por meio de ato administrativo;

- enfatiza que a restrição ao crédito por infração acessória gera efeito equivalente à cobrança indireta de tributo, pois aumenta artificialmente o montante de ICMS devido na etapa subsequente da cadeia econômica;

- menciona que essa majoração não decorre de novo fato gerador, mas exclusivamente da penalização do contribuinte por falha formal, o que contraria o desenho constitucional do ICMS e cria tributação em cascata, expressamente vedada pelo art. 155, § 2º, inciso I da CR/88;

- relata que no âmbito do estado de Minas Gerais, o RICMS e a prática administrativa reconhecem a possibilidade de saneamento de irregularidades formais, reforçando a natureza instrumental das obrigações acessórias;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- acrescenta que se o próprio ordenamento estadual admite a correção do vício e o aproveitamento do crédito mediante comprovação da operação, não é juridicamente sustentável a glosa definitiva baseada apenas em falhas documentais que não comprometem a identificação da operação tributada;

- destaca que em situações como a presente, não se discute a inexistência da operação, a ausência de circulação da mercadoria ou a simulação do negócio jurídico, ao contrário, a própria Fiscalização reconhece a ocorrência da operação ao não desconstituir a saída tributada ou ao não imputar fraude ao contribuinte, assim, nessas condições, a glosa do crédito revela-se desprovida de fundamento jurídico-material, pois se apoia exclusivamente em defeito acessório;

- infere que a interpretação sistemática do art. 23 da LC nº 87/96, em conjunto com os arts. 19 e 20 da mesma lei, conduz à conclusão de que o crédito é a regra, e sua restrição, a exceção;

- entende que como exceção, deve ser interpretada restritivamente e somente pode ocorrer nas hipóteses expressamente previstas em lei complementar, o que não se verifica nos casos de vício formal, portanto, qualquer entendimento diverso amplia indevidamente o poder sancionatório da Administração Tributária;

- reitera que ao glosar o crédito de ICMS com base em descumprimento de obrigação acessória, a autoridade fiscal afronta norma expressa de lei complementar, viola os princípios da legalidade, da não cumulatividade, da proporcionalidade e da segurança jurídica, devendo ser reconhecida a ilegalidade da exigência, uma vez que demonstrada a efetiva ocorrência da operação e a ausência de fraude, impõe-se a manutenção integral do crédito, com o consequente afastamento da glosa realizada;

- argui que o princípio da vedação ao confisco não se limita à análise nominal da espécie tributária ou da penalidade aplicada, mas alcança os efeitos práticos da atuação estatal sobre o patrimônio do contribuinte;

- suscita que quando o estado impede o aproveitamento de crédito legítimo, decorrente de operação efetivamente tributada na etapa anterior, impõe ao contribuinte carga econômica superior àquela constitucionalmente admitida, desfigurando o regime da não cumulatividade e gerando incidência em cascata;

- pondera que a não cumulatividade do ICMS constitui mecanismo estruturante de neutralidade fiscal, assegurando que o imposto incida apenas sobre o valor agregado em cada etapa da cadeia econômica;

- sustenta que a glosa do crédito por vício formal rompe essa lógica, pois obriga o contribuinte a recolher imposto sobre parcela que já foi onerada anteriormente, sem que exista novo fato gerador, e esse acréscimo artificial de carga tributária equivale, na prática, à exigência de tributo indevido, com nítido caráter confiscatório;

- observa que o STF tem reconhecido em diversos julgados, que a análise do confisco deve considerar a razoabilidade e a proporcionalidade da exação em face da capacidade contributiva e da finalidade do tributo;

- reitera que a glosa de crédito, quando desprovida de fundamento material e baseada apenas em falha formal, não atende a qualquer finalidade legítima de

arrecadação ou fiscalização, servindo apenas como mecanismo arrecadatário indireto, em afronta ao núcleo essencial do princípio constitucional;

- entende que a glosa formal não guarda relação de proporcionalidade com a infração supostamente cometida, haja vista que um erro formal na nota fiscal, que não compromete a identificação da operação nem causa prejuízo ao erário, não pode justificar a supressão integral do crédito correspondente, pois a sanção aplicada é manifestamente excessiva em relação à gravidade da conduta, assim essa desproporção caracteriza, por si só, o efeito confiscatório da medida;

- infere que o caráter confiscatório torna-se ainda mais evidente quando se observa que a Administração Tributária dispõe de meios menos gravosos para lidar com irregularidades formais, como a aplicação de multas específicas por infração acessória ou a exigência de saneamento do documento fiscal;

- conclui que ao optar pela glosa do crédito, a Fiscalização escolhe a medida mais onerosa possível ao contribuinte, sem respaldo legal adequado, violando os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade;

- destaca que nos casos de vício formal, não há enriquecimento ilícito do contribuinte, tampouco vantagem econômica indevida, uma vez que o crédito apenas neutraliza a tributação anterior, preservando o equilíbrio da cadeia econômica;

- acrescenta que ao negar esse crédito, o Estado se apropria de valor que não corresponde a novo fato gerador, caracterizando enriquecimento sem causa da Fazenda Pública, o que reforça a natureza confiscatória da glosa;

- relata que no estado de Minas Gerais a prática administrativa e a legislação infraconstitucional reconhecem a possibilidade de saneamento de falhas formais e de aproveitamento do crédito quando comprovada a operação;

- assevera que a glosa definitiva, sem oportunidade efetiva de correção, agrava ainda mais o efeito confiscatório, pois transforma falha sanável em penalidade permanente, sem previsão legal específica e sem observância dos princípios constitucionais;

- suscita que a glosa de crédito de ICMS fundada exclusivamente em vício formal da documentação fiscal viola o art. 150, inciso IV da CR/88, por produzir efeito confiscatório incompatível com o sistema da não cumulatividade;

- reitera que diante da inexistência de fraude, da comprovação da operação e da ausência de prejuízo ao erário, impõe-se o reconhecimento da ilegalidade da glosa, com a consequente manutenção do crédito e o afastamento da exigência fiscal indevida;

- enfatiza que a glosa de crédito de ICMS baseada exclusivamente em vício formal da nota fiscal desconsidera premissa elementar do direito tributário: a de que o documento fiscal não constitui, por si só, o fato jurídico tributário, mas apenas instrumento de sua comprovação;

- pondera que o direito ao crédito decorre da efetiva realização da operação tributada, consistente na circulação jurídica da mercadoria ou na prestação do serviço, e

não da perfeição formal do documento que a instrumentaliza, assim, quando a operação é comprovada por outros meios idôneos de prova, a glosa do crédito revela-se juridicamente insustentável;

- esclarece que o ordenamento jurídico tributário brasileiro adota, como regra, o princípio da liberdade probatória, segundo o qual a prova do fato jurídico pode ser realizada por qualquer meio lícito e idôneo, salvo disposição legal expressa em sentido contrário;

- leciona que no âmbito do ICMS, não existe norma de lei complementar que imponha a nota fiscal como meio exclusivo e absoluto de prova da ocorrência da operação, ao contrário, a legislação infraconstitucional e a própria prática administrativa admitem a utilização de elementos probatórios complementares para demonstrar a efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento do contribuinte;

- cita que a LC nº 87/96, ao disciplinar o direito ao crédito nos arts. 19 e 20, condiciona sua fruição à ocorrência da operação tributada e à destinação da mercadoria à atividade do contribuinte, sem estabelecer exigência de perfeição formal do documento fiscal como requisito constitutivo do direito;

- conclui que a ausência dessa exigência normativa é eloquente e impede que a Administração Tributária, por meio de interpretação restritiva ou de regulamento, imponha limitação não prevista em lei complementar;

- complementa que nesse contexto, documentos como comprovantes de pagamento, contratos de compra e venda, pedidos comerciais, romaneios de carga, conhecimentos de transporte (CT-e), canhotos de recebimento, registros de estoque, laudos de entrada, controles internos de movimentação de mercadorias e escrituração contábil regularmente mantida constituem meios idôneos e suficientes para demonstrar a efetiva ocorrência da operação, pois tais elementos, analisados de forma conjunta e coerente, permitem a perfeita identificação do fato gerador e da cadeia econômica envolvida;

- reitera que a Administração Tributária não pode, sob pena de violar o devido processo legal, ignorar esses elementos probatórios e se limitar a exame puramente formal da nota fiscal;

- sustenta que o processo administrativo fiscal não se submete a um modelo de prova tarifada, devendo prevalecer a análise substancial do conjunto probatório, portanto, a recusa imotivada de provas lícitas e relevantes configura cerceamento de defesa e nulidade do lançamento, por violação ao art. 5º, inciso LV, da CR/88;

- reitera que a jurisprudência do STJ é firme no sentido de que a existência de vício formal no documento fiscal não autoriza, por si só, a glosa do crédito quando a operação pode ser comprovada por outros meios;

- acrescenta que em diversos precedentes, a Corte reconheceu que a nota fiscal é instrumento de controle, e não elemento constitutivo do direito ao crédito, devendo ser relativizada quando confrontada com provas materiais robustas da ocorrência do fato tributário;

- reforça que no âmbito do STF, a orientação é no sentido de que o direito ao crédito de ICMS decorre da materialidade da operação e da incidência anterior do imposto, não podendo ser afastado por formalidades que não comprometam a identificação do fato gerador, e a prevalência da verdade material sobre a forma documental constitui diretriz interpretativa compatível com o sistema constitucional da não cumulatividade;

- aponta que a exigência de prova exclusiva por meio de nota fiscal formalmente perfeita desconsidera, ainda, a realidade prática das relações comerciais e a própria dinâmica da fiscalização;

- pondera que erros formais podem ocorrer por falhas humanas, sistemas eletrônicos, divergências cadastrais ou equívocos de terceiros, sem que isso implique inexistência da operação ou má-fé do contribuinte e penalizar o contribuinte nessas hipóteses significa impor ônus excessivo e desproporcional, incompatível com os princípios da razoabilidade e da segurança jurídica;

- argui que a glosa do crédito quando a operação está comprovada por outros meios gera distorção econômica grave, pois rompe a neutralidade do ICMS e provoca tributação em cascata;

- entende que o contribuinte passa a suportar carga tributária superior àquela correspondente ao valor agregado por sua atividade, em clara violação ao art. 155, § 2º, inciso I da CR/88 e tal resultado não pode ser legitimado por apego a formalidades instrumentais;

- salienta que ao admitir a comprovação da operação por outros meios, não se está afastando a importância da nota fiscal, mas apenas reconhecendo sua natureza instrumental;

- explica que a nota fiscal continua sendo documento central do sistema, porém não exclusivo nem absoluto e quando apresenta falhas formais, deve ser analisada em conjunto com os demais elementos disponíveis, e não isoladamente, sob pena de se produzir decisão injusta e desconectada da realidade fática;

- alega que a própria Administração Tributária dispõe de amplos poderes de fiscalização para verificar a efetividade das operações, inclusive mediante diligências, cruzamento de dados, auditorias eletrônicas e inspeções in loco ;

- menciona que se após esse conjunto de verificações, resta comprovada a entrada da mercadoria e sua utilização na atividade do contribuinte, não há fundamento jurídico legítimo para a manutenção da glosa baseada apenas em vício formal do documento fiscal;

- registra que o art. 112 do CTN impõe interpretação mais favorável ao contribuinte em caso de dúvida quanto à aplicação de penalidades, e a glosa de crédito, por seu impacto econômico, possui nítido caráter sancionatório indireto, devendo, portanto, ser interpretada restritivamente, pois diante de provas materiais da operação, a dúvida quanto à suficiência da documentação deve ser resolvida em favor da manutenção do crédito;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- aponta que no estado de Minas Gerais, decisões administrativas reiteradas têm reconhecido a validade de provas complementares para afastar glosas formais, sobretudo quando demonstrada a coerência entre entradas, estoques, saídas e registros contábeis, assim, a vinculação da Administração Tributária à sua própria prática decisória e às orientações normativas internas impede que o contribuinte seja tratado de forma contraditória ou arbitrária;

- conclui que comprovada a efetiva realização da operação tributada por meio de conjunto probatório idôneo, consistente e convergente, a glosa do crédito de ICMS fundada exclusivamente em vício formal da nota fiscal revela-se ilegal, desproporcional e incompatível com o sistema constitucional da não cumulatividade, portanto, impõe-se o reconhecimento do direito ao crédito, com o consequente cancelamento da exigência fiscal, em respeito aos princípios da verdade material, da segurança jurídica e da neutralidade tributária;

- assevera que a glosa de crédito de ICMS fundada em vício formal sanável desconsidera princípio estruturante do direito administrativo e do processo administrativo tributário: o princípio da instrumentalidade das formas;

- afirma que tal princípio impõe que os atos administrativos e os documentos fiscais sejam avaliados a partir de sua finalidade e de sua aptidão para comprovar a realidade fática, e não por apego excessivo a formalidades que não comprometem o resultado útil do ato nem a identificação do fato jurídico tributário;

- entende que no âmbito do ICMS, o registro contábil possui natureza eminentemente instrumental, destinando-se a documentar a circulação da mercadoria e permitir o controle fiscal, nos exatos termos da previsão contida no art. 113, § 2º do Código Tributário Nacional;

- sustenta que quando os registros contábeis contêm erro formal que não impedem a identificação da operação, do sujeito passivo, do objeto ou do valor da transação, está-se diante de vício sanável, que não tem o condão de invalidar o ato nem de suprimir o direito ao crédito dele decorrente, portanto, a glosa, nesses casos, configura resposta desproporcional e juridicamente inadequada;

- explica que o ordenamento jurídico brasileiro repele o formalismo exacerbado e privilegia a preservação dos atos quando atingem sua finalidade essencial e essa diretriz é plenamente aplicável ao processo administrativo tributário, no qual deve prevalecer a busca da verdade material, assim, falhas como erro de CFOP, equívoco na descrição do produto, incorreção cadastral, omissão de informação acessória ou inconsistência secundária no preenchimento do documento fiscal ou no registro dos referidos documentos nos livros contábeis não autorizam, por si sós, a supressão do crédito;

- menciona que o Regulamento do ICMS do estado de Minas Gerais consagra expressamente a possibilidade de saneamento de irregularidades formais, seja por meio da emissão de documentos complementares, seja pela apresentação de informações adicionais capazes de esclarecer a operação, ou mesmo a simples correção das imperfeições na escrita;

- conclui que ao se admitir o saneamento, o próprio ordenamento estadual reconhece que tais vícios não são essenciais nem comprometem a existência do fato tributário, o que torna incompatível a glosa definitiva do crédito;

- aduz que a Administração Tributária, ao identificar vício formal sanável, deve oportunizar ao contribuinte a sua correção ou a apresentação de elementos complementares, em observância ao contraditório, à ampla defesa e ao devido processo legal, portanto, a negativa automática do crédito, sem análise da possibilidade de saneamento, revela atuação arbitrária e contrária aos princípios que regem a atividade administrativa, especialmente o da razoabilidade;

- reitera que a jurisprudência dos tribunais superiores é firme no sentido de que irregularidades formais sanáveis não podem gerar consequências materiais gravosas quando não há prejuízo ao erário nem indício de fraude;

- acrescenta que a instrumentalidade das formas impõe que o ato seja preservado sempre que alcançar sua finalidade, e a glosa do crédito, em tais hipóteses, representa sanção desmedida, sem amparo em lei complementar;

- destaca que o saneamento do vício formal não implica convalidação de fraude ou de simulação, mas apenas o reconhecimento de que a falha não compromete a existência da operação;

- registra que quando a Fiscalização reconhece a circulação da mercadoria e a escrituração regular da operação, torna-se incoerente e juridicamente insustentável negar o crédito sob fundamento puramente formal;

- entende que a glosa baseada em vício sanável também viola o princípio da segurança jurídica, pois submete o contribuinte a incerteza permanente quanto à validade de seus créditos, mesmo quando adota conduta diligente e transparente;

- acrescenta que o sistema tributário não pode exigir perfeição absoluta dos registros sob pena de inviabilizar a atividade econômica e criar ambiente de instabilidade incompatível com o Estado de Direito;

- argui que a utilização do vício formal sanável como fundamento para glosa configura, na prática, sanção política indireta, vedada pelo ordenamento jurídico;

- aduz que a perda do crédito não guarda relação proporcional com a infração cometida e produz efeitos econômicos equivalentes à cobrança indevida de tributo, o que afronta a lógica da não cumulatividade e os princípios constitucionais aplicáveis ao ICMS;

- pondera que identificado vício formal sanável na documentação fiscal, e estando comprovada a efetiva realização da operação tributada, impõe-se a aplicação do princípio da instrumentalidade das formas para preservar o ato e assegurar o direito ao crédito de ICMS, e a glosa, nessas circunstâncias, revela-se ilegal, desarrazoada e incompatível com o sistema constitucional e infraconstitucional, devendo ser integralmente afastada;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- destaca que a glosa de crédito de ICMS fundada exclusivamente em vício formal da documentação fiscal revela-se juridicamente insustentável quando inexistente qualquer demonstração de prejuízo ao erário;

- assevera que o sistema constitucional do ICMS, estruturado sobre a não cumulatividade, pressupõe que o crédito apenas neutralize a tributação incidente na etapa anterior da cadeia econômica, não implicando redução indevida da arrecadação, mas simples preservação do equilíbrio tributário entre as operações sucessivas;

- menciona que o direito tributário brasileiro repudia a imposição de sanções ou restrições a direitos do contribuinte quando ausente dano efetivo à Fazenda Pública, e no caso de glosa formal, o estado não demonstra perda de arrecadação, evasão fiscal ou frustração do crédito tributário, limitando-se a apontar falha instrumental no documento fiscal, assim, tal conduta administrativa não se coaduna com os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e da finalidade do poder de polícia fiscal;

- aduz que a inexistência de prejuízo ao erário evidencia que a glosa não cumpre função arrecadatória legítima, mas assume caráter meramente punitivo, entretanto, a penalização do contribuinte por infração formal, sem repercussão econômica para o Fisco, deve observar o regime jurídico próprio das penalidades, com tipificação legal específica e aplicação proporcional, pois a glosa do crédito, por seu impacto econômico, não pode ser utilizada como sanção indireta em substituição às multas previstas em lei;

- reitera que deve prevalecer a interpretação mais favorável ao contribuinte em caso de dúvida, nos termos do art. 112 do CTN;

- acrescenta que a glosa de crédito, embora não nominada formalmente como penalidade, possui nítido efeito sancionatório, pois agrava a carga tributária do contribuinte, assim, na ausência de prejuízo comprovado ao erário, deve ser afastada qualquer interpretação que restrinja o direito ao crédito;

- entende que a glosa formal ignora o fato de que o ICMS incidente na operação anterior, em regra, já foi exigido ou é exigível do fornecedor e ao impedir o aproveitamento do crédito pelo adquirente, o estado acaba por se apropriar de valor que não corresponde a novo fato gerador, caracterizando enriquecimento sem causa da Fazenda Pública e tal resultado é incompatível com o regime da não cumulatividade e reforça a ausência de dano fiscal que pudesse justificar a glosa;

- conclui assim, que ausente qualquer demonstração concreta de prejuízo ao erário, e estando comprovada a efetiva realização da operação tributada, a glosa do crédito de ICMS fundada em vício meramente formal deve ser integralmente afastada;

- sustenta que a manutenção do crédito preserva a neutralidade do imposto, evita enriquecimento sem causa da Fazenda Pública e assegura a observância dos princípios constitucionais que regem o sistema tributário.

Irregularidade “2” – falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- menciona que o Fisco não observou origem das mercadorias descritas nas Notas Fiscais de Entradas, objeto exigência do ICMS/ST constante do item “A2” do Auto de Infração;

- assevera que todas as notas fiscais de entradas foram emitidas com a única finalidade de manter o seu controle do estoque, de maneira que o estoque físico e o estoque fiscal/contábil de mercadorias sejam exatamente iguais, com o objetivo de evitar prejuízos ao Contribuinte e consequentemente aos Cofres Públicos;

- observa que todas as mercadorias estavam no estoque físico da empresa, faltando apenas a regularização fiscal/contábil das mesmas, o que foi efetivado com a emissão das já citadas notas fiscais de entradas e o competente lançamento no livro de Controle de Estoque para que as saídas das mesmas ocorressem com emissão de notas fiscais de saída;

- ressalta que as primeiras entradas das mercadorias em seu estoque, ocorreram acobertadas das respectivas notas fiscais emitidas pelos contribuintes fornecedores das mesmas, fato que a emissão das notas fiscais de entrada, objeto do Auto de Infração, ocorreram sem destaque do ICMS, a exceção das Notas Fiscais (NFs) nºs: 180.610 e 174.971;

- sustenta que não é devido o ICMS na regularização do estoque e tampouco o ICMS/ST, porque não ocorreram novas entradas, logo, impossível a reincidência do imposto, ou seja, o pagamento do ICMS duas vezes na mesma operação;

- aduz que as diversas observações efetuadas no campo “informações complementares” de todas as notas fiscais de entradas emitidas para regularização dos estoques das mesmas, é possível constatar que as mercadorias estavam de posse do contribuinte, faltando apenas a regularização fiscal/contábil, o que fora efetuado com emissão das mesmas e os seus consequentes registros fiscais;

- relata que as mercadorias lançadas nas notas fiscais supracitadas, nalgum momento de conferência e controle do estoque, surgiram irregulares, pois não constavam dos controles de estoques fiscal-contábil, sendo que a única opção correta para a regularização delas, foi a emissão das notas fiscais de entrada e a inserção das mesmas para que pudessem ser vendidas e terem as saídas com a emissão regular de notas fiscais;

- elenca os motivos para a emissão das notas fiscais de entrada, conforme a situação de cada mercadoria ou lote, a seguir transcritos:

- mercadorias que estavam no Show Room: Notas Fiscais Entradas (NFE) nºs: 174.126, 174.971, 176.325, 192.331, 182.387, 185. 891 e 204.747;

- Balanço: NFE nºs: 185.056, 185.300, 189.669, 189.767, 189.768, 197.889, 198.082, 199.106, 199.225 e 205.071;

- ajuste de estoque, apuração de estoque e controle de estoque: NFE nºs: 174.595, 182.281, 183.588, 190.662, 192.219, 196.763, 196.969, 197.276, 197.815, 1.698.510, 198.561, 198.669, 200.348, 200.395, 201.426, 201.998, 199.836, 202.791, 203.110, 203.272, 204.355, 204.693, 204.733, 205.779, 205.793 e 203.491;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- ponta de estoque e reversão de estoque: NFE n°s: 180.610 e 183.764;
- retorno de saída irregular: NFE n°: 174.479;
- entrada de produto, troca de embalagem e inclusão para venda: NFE n°s: 185.302, 204.557 e 199.242;
- informa que a única finalidade da emissão das notas fiscais de entrada foi a regularização dos respectivos estoques, cuja finalidade era a saída acobertada de documentos fiscais e sem lhe causar prejuízos e tampouco ao Fisco;
- acrescenta que as diversas observações efetuadas nas notas fiscais de entrada, reflete a preocupação e o cuidado do contribuinte em efetuar os pagamentos dos tributos devidos corretamente;
- conclui que está comprovado que a não exclusão da irregularidade “2” do já citado Auto de Infração acarretará a cobrança em duplicidade do ICMS/ST e o excesso de exação aplicado pelo Fisco e a injustiça promovida com os consequentes aumentos nos custos das mercadorias, pois o imposto é indevido.

Irregularidade “3” – entrega de arquivos eletrônicos – EFD em desacordo com a legislação.

- aduz que a autuação restringe-se, a suposto descumprimento de obrigação acessória, sem qualquer imputação de falta de recolhimento do ICMS ou de prejuízo financeiro ao erário estadual;
- relata que art. 53, § 3º, da Lei nº 6.763/75 possui natureza jurídica de permissivo legal vinculante, não se tratando de faculdade discricionária da autoridade julgadora e uma vez constatado que a infração é meramente formal e que inexistente prejuízo arrecadatório, impõe-se sua aplicação como consequência necessária da legalidade estrita;
- requer a realização de prova pericial com quesitos arrolados às págs. 3.166/3.167, a revisão do Auto de Infração e consequente extinção do crédito tributário ou subsidiariamente a aplicação do permissivo legal para redução/cancelamento da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, nos termos do art. 53 § 3º da citada lei.

Nestes termos, pede deferimento.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 3.988/4.035, refuta integralmente as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Inicialmente, defende a Impugnante que a matéria em exame demanda prova pericial e para tanto, apresenta no corpo de sua defesa quesitos (págs. 3.166/3.167) que a seu juízo justificam a referida prova.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os quesitos apresentados pela Impugnante estão próximos de obrigações principais que segundo ela foram cumpridas, a despeito do que ela chama de desatendimento de “obrigações formais”.

Efetivamente, este debate se formal ou não a obrigação, em confronto com as obrigações principais, não é da competência do CCMG neste enfrentamento, pois o que vale em caso tal é aferir se, à luz da legislação, a Contribuinte cumpriu com as suas obrigações, ainda que formais, tal qual determinado na legislação.

A resposta não demanda prova pericial, pois a questão é objetiva.

Neste sentido, improcedente o pleito pericial.

Importante mencionar que, 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.

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

AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0024.14.076459-8/001

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. (DATA DE JULGAMENTO: 13/05/15; DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

(...)

Em decisão mais recente, o TJMG reitera esse entendimento.

AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0000.25.262478-8/001

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO CÍVEL - EMBARGOS À EXECUÇÃO - CÉDULA DE CRÉDITO BANCÁRIO- ALEGAÇÃO DE JUROS E ENCARGOS ABUSIVOS - PRELIMINAR SUSCITADA PELO SEGUNDO VOGAL - NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO -

REJEIÇÃO - APLICAÇÃO DA TAXATIVIDADE MITIGADA -
TEMA 988, STJ - PROVA PERICIAL CONTÁBIL –
DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA -
INOCORRÊNCIA.

(...)

III. A PERÍCIA CONTÁBIL É DESNECESSÁRIA QUANDO A ANÁLISE DAS CLÁUSULAS CONTRATUAIS É SUFICIENTE PARA O JULGAMENTO DA CONTROVÉRSIA REFERENTE À EXISTÊNCIA OU NÃO DE JUROS ENCARGOS ABUSIVOS ALEGADAMENTE EXECUTADOS PELA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA, NÃO HAVENDO SE FALAR EM CERCEAMENTO DE DEFESA. (DATA DE JULGAMENTO: 18/12/25 - DATA DA PUBLICAÇÃO DA SÚMULA: 19/12/25)

(...)

Quanto ao tema, assim prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a”, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

RPTA

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;

(...)

(Grifou-se)

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.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades praticadas pela Autuada:

- aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/07/24 a 31/07/25, em decorrência de lançamento de valores a título de outros créditos no campo “089” da Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI).

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

- falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST, no período de 01/02/21 a 31/07/25, em função da entrada de mercadorias sujeitas à Substituição Tributária (ST), por meio de Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) de emissão própria, sem o destaque da base de cálculo do ICMS/ST incidente na operação.

Exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25, por força do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional – CTN;

- entrega em desacordo com a legislação, no período de 01/01/21 a 31/07/25, de arquivos eletrônicos relativos à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais, infringindo determinações previstas nos arts. 44, 46, 50 e 54 do Anexo VII do RICMS/02 e arts. 2º, 4º, 8º e 12 da Parte 2 do Anexo V do RICMS/23.

Exige-se a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXXIV, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Quanto as exigências apontadas no Auto de Infração, passa-se a análise pormenorizada das irregularidades apontadas no trabalho fiscal:

Irregularidade “1” - aproveitamento indevido de créditos de ICMS.

Registra-se, por oportuno, quanto à apropriação indevida de crédito de ICMS, o Fisco esclarece que a auditoria fiscal na Contribuinte foi inaugurada por meio do Auto de Início de Ação Fiscal AIAF nº 10000055535.79, anexado às págs. 08/09, nos seguintes termos:

AIAF nº 10.000055535.79.

(...)

Nos termos do art. 70 do RPTA/MG, informamos que o período a ser fiscalizado é de 01/10/2020 a 31/07/2025.

OBJETO DA AUDITORIA FISCAL

Auditar a Consistência do crédito e do débito do ICMS, a correção no cálculo e no recolhimento do ICMS/ST e a correção da entrega e das informações constantes do SPED FISCAL.

(...)

Nesse sentido verifica-se que o Fisco auditoria todas as operações que ensejaram a apropriação de créditos de ICMS pela Contribuinte e para tal mister necessitava de que todas as obrigações acessórias da Contribuinte estivessem regularmente cumpridas e entregues ao Fisco, principalmente que o SPED/FISCAL estivesse corretamente preenchido nos termos da legislação fiscal em vigor.

Nesse sentido, verifica-se que não é verdadeira a afirmação da Defesa, de que inexistia qualquer dúvida quanto à existência do crédito de ICMS apropriado pela Autuada e que a glosa foi determinada exclusivamente em razão do descumprimento de obrigações acessórias.

Ademais o Fisco não auditou/validou/homologou tais créditos, sendo que a falta das informações sobre quais documentos fiscais/mercadorias de entrada (crédito de ICMS) e quais documentos fiscais de saída das mercadorias que não tiveram o fato gerador presumido do ICMS/ST dentro do estado de Minas Gerais e que tiveram o ICMS/ST anteriormente recolhido aos cofres mineiros (gerando direito ao ressarcimento ao contribuinte), bem como a falta do cumprimento das obrigações acessórias impostas para a apropriação de créditos desta natureza, é que impossibilitaram a auditoria fiscal sobre os créditos de ICMS apropriados pela Autuada.

Diante de tal fato, o Fisco para identificar a origem do crédito apropriado, utilizou o SPED/FISCAL enviado pela Autuada, mais precisamente o registro C190 (que compõe o Livro de Registro de Entradas), e identificou NF-es de entrada emitidas pela própria Contribuinte para apropriar-se dos créditos acima mencionados.

Com as informações constantes dos documentos fiscais citados, conforme Anexo 2 do e-PTA, o Fisco constatou que o crédito apropriado era a somatória dos valores resultantes de 02 origens (segundo a Autuada), quais sejam:

- creditamento de ICMS OP - relativo ao ICMS operação própria destacado pelo remetente de mercadoria em operação de entrada de mercadorias sujeitas ao ICMS/ST, cujo fato gerador presumido não se realizou dentro do estado de Minas Gerais;
- ressarcimento de ICMS/ST, cujo fato gerador presumido não se realizou dentro do estado de Minas Gerais.

A partir desta informação consolidada e apenas lastreada pelos documentos fiscais emitidos pela própria Contribuinte, o Fisco para auditar tais valores, necessariamente precisava saber:

- quais as NF-es de compra de mercadorias sujeitas a substituição tributária que não tiveram o fato gerador presumido realizado dentro do estado de Minas Gerais, e se são de origem de dentro do estado mineiro ou são de aquisição interestadual;
- quais as mercadorias constantes dos documentos citados no item anterior, e se foram vendidas para fora do estado de Minas Gerais, na integralidade do adquirido por meio das NF-es ou se foram vendidas apenas em parte do total adquirido.

Dessa forma, é cristalino o motivo da legislação fiscal exigir informações detalhadas sobre as operações que deram origem ao crédito de ICMS apropriado pelo Contribuinte, que conforme pode-se observar da leitura do trabalho fiscal, foi incorporado ao patrimônio jurídico da Autuada apenas com base em documentos de sua própria emissão.

Assim sendo, a legislação fiscal, determina ao Contribuinte que quando da apropriação de tais créditos de ICMS, necessariamente informe os registros C180,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

C185, C330, C380, C430, C480, H030, 1250 e 1255 do SPED Fiscal, bem como suas informações, justamente para que se possa auditar referidos créditos, conforme esclarece a Fiscalização:

Registro C180: - informações complementares das operações de entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária (Códigos: 01, 1B, 04 e 55);

Registro C185: informações complementares das operações de saída de mercadorias sujeitas à substituição tributária (Códigos: 01, 1B, 04, 55 e 65);

Registro C330: informações complementares das operações de saída de mercadorias sujeitas à substituição tributária (Código: 02);

Registro C380: informações complementares das operações de saída de mercadorias sujeitas à substituição tributária (Código: 02);

Registro C430: informações complementares das operações de saída de mercadorias sujeitas à substituição tributária (Códigos: 02, 2D e 60);

Registro C480: informações complementares das operações de saída de mercadorias sujeitas à substituição tributária (Códigos: 02, 2D e 60);

Registro H030: informações complementares do inventário de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária;

Registro 1250: informações consolidadas de saldos de restituição, ressarcimento e complementação do ICMS;

Registro 1255: informações consolidadas de saldos de restituição, ressarcimento e complementação do ICMS por motivo.

São as informações contidas nos registros supra elencados, que permitem ao Fisco auditar e homologar o crédito apropriado, caso esteja em conformidade com a legislação fiscal.

A legislação Fiscal mineira disciplina o creditamento de ICMS sobre fato gerador presumido que não se realizou:

RICMS/23

Art. 31 - Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(....)

§ 15 - Na hipótese de restituição do valor do imposto pago a título de substituição tributária correspondente a fato gerador presumido que não se realizou, nos termos dos incisos I e II do caput do art. 36 da Parte 1 do Anexo VII, o contribuinte, quando for o caso, poderá se creditar do imposto relativo à operação própria, caso em que os lançamentos realizados não implicam o reconhecimento da legitimidade dos créditos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

(Grifou-se)

Ademais, o Anexo VII do RICMS/23, em continuidade a legislação que rege a matéria em discussão, assim disciplina:

Anexo VII - RICMS/23

Art. 35 - Para a restituição do valor do imposto pago a título de substituição tributária correspondente a fato gerador presumido que não se realizou, o contribuinte observará o disposto nesta seção, bem como no Manual de Escrituração - Restituição do ICMS ST - Fato Gerador Presumido Não Realizado, disponibilizado no portal SPED da SEF/MG, no que couber.

(...)

Art. 37 - O valor do imposto poderá ser restituído mediante:

I - abatimento de imposto devido pelo próprio contribuinte a título de substituição tributária;

II - creditamento na escrita fiscal do contribuinte.

(...)

§ 3º - Para os efeitos de restituição, o contribuinte deverá gerar e transmitir, via internet, à SEF, até o dia quinze do mês subsequente ao período de referência, arquivo eletrônico ou registro, observado o seguinte:

I - o contribuinte que comercializar mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária deverá gerar e transmitir à SEF, via internet, arquivo eletrônico contendo os registros "10", "11", "88STES", "88STITNF" e "90", observado o disposto em portaria do Subsecretário da Receita Estadual; (ver Portaria SRE nº 222, de 30 de junho de 2023)

II - o contribuinte usuário da EFD deverá transmitir:

(...)

b) os registros C180, C185, C330, C380, C430, C480, H030, 1250 e 1255, devidamente preenchidos conforme os modelos dos documentos fiscais emitidos e o perfil de enquadramento na EFD, para documentos fiscais escriturados a partir de 1º de janeiro de 2020, nos termos dos Manuais de Escrituração da Substituição Tributária instituídos em resolução do Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

(Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, conforme disciplinado no art. 37, § 3^a, inciso II, alínea “b” do Anexo VII do RICMS/23, o ordenamento legal não abre opção para discricionariedade do contribuinte que apropria crédito de ICMS nos termos do que foi apropriado pela Autuada, para transmitir ou não os registros supramencionados, sendo que a transmissão de tais registros é condição “*sine qua non*” para validar a referida apropriação.

Ademais, o Regulamento de ICMS do estado de Minas Gerais, de forma específica, disciplina os procedimentos a serem observados para a restituição do valor do imposto pago a título de substituição tributária correspondente a fato gerador presumido não realizado, pelo que a sua inobservância inviabiliza o exercício do direito pelo Contribuinte.

Nesse sentido, decisões do Tribunal de Justiça de Minas Gerais – TJMG, a seguir transcritas:

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0000.23.243409- 2/001.

EMENTA: APELAÇÃO - TRIBUTÁRIO - RESTITUIÇÃO DE ICMS-ST POR CANCELAMENTO DA OPERAÇÃO DE VENDA AO DESTINATÁRIO - TEMA 201 DO STF - PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO PARA RESTITUIÇÃO - REGRAMENTO ESPECÍFICO - INOBSERVÂNCIA PELO CONTRIBUINTE - INVIABILIDADE DE RESTITUIÇÃO.

1. O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL CONSOLIDOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE SER "DEVIDA A RESTITUIÇÃO DA DIFERENÇA DO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS (ICMS) PAGO A MAIS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA A FRENTE SE A BASE DE CÁLCULO EFETIVA DA OPERAÇÃO FOR INFERIOR À PRESUMIDA" (TEMA 201).

2. O RICMS/02 DO ESTADO DE MINAS GERAIS, DE FORMA ESPECÍFICA, DISCIPLINA A RESTITUIÇÃO DO VALOR DO IMPOSTO PAGO A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CORRESPONDENTE A FATO GERADOR PRESUMIDO NÃO REALIZADO, PELO QUE A SUA INOBSERVÂNCIA INVIABILIZA O EXERCÍCIO DO DIREITO PELO CONTRIBUINTE. (JULGAMENTO EM 23/11/2023, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 30/11/2023).

(...)

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0000.22.022587-4/002.

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - MANDADO DE SEGURANÇA - APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE ICMS/OP - ART. 66, § 10, DO RICMS/2002 - HIPÓTESE SEM PREVISÃO NA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA - INEXISTÊNCIA DE DIREITO LÍQUIDO E CERTO -

RECURSO DESPROVIDO. AUTORIZADO AO CONTRIBUINTE O CREDITAMENTO DO ICMS/OP "NA HIPÓTESE DE RESTITUIÇÃO DO VALOR DO IMPOSTO

PAGO A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CORRESPONDENTE A FATO GERADOR PRESUMIDO QUE NÃO SE REALIZOU" (ART. 66, § 10, RICMS), DEVERÃO SER OBSERVADAS AS HIPÓTESES E CONDIÇÕES LEGAIS PARA TANTO, INCLUINDO A POSSIBILIDADE DE TRANSFERÊNCIA DO CRÉDITO ACUMULADO A OUTROS CONTRIBUINTES (CONFORME ANEXO VIII), NÃO HAVENDO DIREITO LÍQUIDO E CERTO A QUALQUER TIPO DE COMPENSAÇÃO OU APROVEITAMENTO NÃO PREVISTO NA LEGISLAÇÃO ESTADUAL DE REGÊNCIA. (JULGAMENTO EM 28/11/2023, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 06/12/2023).

(...)

A Defesa alega que a simples desconsideração do crédito tributário em razão de vício formal, preliminarmente, representa grave violação à não cumulatividade prevista no art. 155, § 2º, inciso I da Constituição da República - CR/88 e ao art. 19 da Lei Complementar - LC nº 87/96 ("Lei Kandir").

O princípio da não cumulatividade do ICMS, previsto no art. 155, § 2º, inciso I da CR/88 (norma de eficácia contida), garante a compensação do tributo devido com o cobrado nas operações anteriores, visando evitar a "tributação sobre tributo". Sua aplicabilidade é mediada por lei complementar (lei Kandir), que disciplina regras de compensação, sem desnaturá-la.

Diante disso, a Lei Kandir condiciona o creditamento de créditos de ICMS, pois, preceitua em seu art. 23, que o crédito do ICMS não constitui um direito em si mesmo, mas sujeito a idoneidade formal e material. Confira-se:

LC nº 87/96

Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

(...)

E quanto ao princípio da não cumulatividade, o Fisco em momento algum descumpre tal mandamento, pois o Contribuinte pode se apropriar dos créditos de ICMS aos quais tenha direito, desde que observe as normativas formais para tal fim.

Ou seja, não basta emitir um documento fiscal de entrada próprio apontando um determinado valor a crédito, sem nenhuma possibilidade de auditoria por parte do Fisco e considerar que as informações necessárias a serem prestadas ao Fisco são meras obrigações acessórias a serem cumpridas ou não, de acordo com o seu entendimento.

Portanto, é simplista afirmar que a Fiscalização glosou o crédito apropriado apenas por descumprimento de obrigação acessória, pois o procedimento adotado pela Autuada, que se creditou em seus livros fiscais e em suas DAPIs, de créditos de ICMS

sem demonstrar real e formalmente sua origem, não encontra respaldo na legislação fiscal.

A Autuada argui que negar o aproveitamento de crédito tributário passível de verificação, ou seja, cuja existência é possível de se confirmar pela Autoridade Tributária, relativo ao ICMS operação própria destacado pelo remetente de mercadoria em operação de entrada de mercadorias sujeitas ao ICMS/ST, e de crédito ICMS/ST cujo fato gerador presumido não se realizou dentro do estado de Minas Gerais, significa grave violação das disposições constitucionais e legais.

Todavia, tal entendimento não se sustenta.

Esclareça-se, por oportuno, que para confirmar a idoneidade dos créditos apropriados, o Fisco necessariamente precisava conhecer sobre quais documentos e mercadorias tal creditamento estava vinculado, justamente as informações que a Impugnante deixou de fornecer ao não entregar os registros do SPED FISCAL que deveriam contê-las.

A Defesa também se equivoca ao se amparar em jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, que ao julgar o REsp 1.148.444/MG (Tema 272), firmou a orientação de que vícios formais do documento fiscal não autorizam a glosa quando comprovada a efetiva realização da operação.

Tal equivoco evidencia-se pelo fato de que não foi este o motivo da glosa efetuada pela Fiscalização e sim o fato de que não foi apresentado documentos fiscais (entrada e saída de mercadorias sujeitas ao ICMS/ST) que sustentariam/comprovariam a idoneidade do crédito apropriado, que deveriam estar informados nos registros do SPED Fiscal em que deveriam constar.

Portanto, não foi apontado nenhum vício em documento fiscal (NF-e) para amparar a glosa do crédito indevido, pois o Fisco não foi informado pela Autuada a quais documentos fiscais se relacionavam os referidos créditos.

Cumprir registrar, que os demais argumentos da Defesa que estão ligados com tema “vícios formais de documentos fiscais” não merecem prosperar, haja vista que o Fisco, como destacado, não foi informado pela Autuada a quais documentos fiscais se relacionavam os referidos créditos.

A falta de informações objetivas, que deveriam constar dos registros supra mencionados, sobre quais operações sustentaram o crédito apropriado, o tornam indevido, não amparado na legislação tributária.

Dessa forma, o Fisco glosou o crédito respectivo e aplicou as penalidades cabíveis.

Os argumentos da Impugnante de que não trouxe prejuízos ao Erário, não se sustenta, na medida em que abateu do imposto a recolher para Minas Gerais créditos sem lastro legal.

Veja-se que a base da extensa argumentação de defesa da Impugnante repousa na tentativa de demonstrar que o óbice apresentado pela Fiscalização é

puramente formal, mas que “a apropriação ocorreu em legítimo e adequado cumprimento da legislação tributária”.

Contudo, a observância aos dispositivos legais que versam sobre a matéria não deve ser considerado como meras obrigações formais ou meros descumprimentos de obrigações acessórias, pois consiste em instrumentos eficazes para o controle das operações e do crédito a elas relacionados, a serem apresentados ao Fisco para que este possa conhecer a origem e a consistência do crédito apropriado.

Na mesma linha, cumpre destacar que as normas que estabelecem a obrigação acessória têm a mesma relevância das normas que estabelecem a obrigação principal.

O próprio Código Tributário Nacional – CTN, ao tratar de ambas as obrigações em seu art. 113, deixa clara a importância do cumprimento das obrigações acessórias. Examine-se:

CTN

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

(...)

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

(...)

(Grifou-se)

Ademais, o direito de crédito garantido pelo princípio da não cumulatividade previsto na CR/88, citado pela Defesa, não se confunde com as providências formais exigidas para o seu exercício.

Quanto a alegada boa-fé da Impugnante, vale acrescentar que nos termos do art. 136 do CTN, tal argumentação não lhe socorre:

CTN

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação à interpretação de maneira mais favorável ao acusado, prevista no art. 112 do CTN, tal entendimento carece de razão. Veja-se o dispositivo mencionado.

CTN

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

(...)

Verifica-se que não existe qualquer dúvida quanto as infrações imputadas a Autuada no presente trabalho fiscal.

Portanto, no presente caso, tal dispositivo não encontra sustentação para sua aplicação.

Repita-se ainda, que o argumento da Impugnante de que não trouxe prejuízos ao erário não se sustenta, na medida em que a Autuada abateu do imposto a recolher para Minas Gerais créditos indevidamente aproveitados.

É sabido que o sistema tributário é regido por uma série de normas e o simples desrespeito às obrigações acessórias é suficiente para causar prejuízo à ordem jurídica tributária, pois estas devem ser estritamente observadas, na medida em que são determinantes para o controle fiscal, como mencionado.

Dessa forma correta a glosa de crédito efetuada pela Fiscalização e legítimas 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, a saber:

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.

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;

(...)

Irregularidade “2” – falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST

A Defesa alega que o Fisco não observou a origem as mercadorias descritas nas Notas Fiscais de entradas, objeto exigência do ICMS/ST constante da irregularidade “2” do Auto de Infração em exame.

Sustenta que todas as Notas Fiscais de entradas foram emitidas com a única finalidade de manter o seu controle do estoque, de maneira que o estoque físico e o estoque fiscal/contábil de mercadorias sejam exatamente iguais, com o objetivo de evitar prejuízos ao Contribuinte e consequentemente aos Cofres Públicos.

Aduz que as primeiras entradas das mercadorias em seu estoque, ocorreram acobertadas das respectivas notas fiscais emitidas pelos contribuintes fornecedores das mesmas, fato que a emissão das notas fiscais de entrada, objeto do Auto de Infração, ocorreram sem destaque do ICMS, a exceção das NF-es nºs: 180.610 e 174.971.

Justifica que as mercadorias lançadas nas já citadas notas fiscais, em algum momento de conferência e controle do estoque, surgiram irregulares, pois não constavam dos controles de estoques fiscal-contábil, sendo que a única opção correta para a regularização delas foi a emissão de notas fiscais de entrada e a inserção das mesmas para que pudessem ser vendidas e terem as saídas com a emissão regular de notas fiscais.

Ademais, elenca os motivos para a emissão das notas fiscais de entrada, conforme a situação de cada mercadoria ou lote.

Com base nas informações supra prestadas pela Defesa, bem como nos dados complementares também apresentados pela mesma, verifica-se, conforme esclarecido pelo Fisco, a necessária cobrança do ICMS/ST nas operações de entrada (regularização formalmente implementada pela Autuada) de tais mercadorias, conforme a seguir:

Mercadorias que estavam no Show Room: Notas Fiscais Entradas (NF-e) nºs: 174.126, 174.971, 176.325, 192.331, 182.387, 185. 891 e 204.747

A remessa de mercadorias para showroom (exposição/demonstração) em Minas Gerais é amparada por suspensão do ICMS, inclusive para itens sujeitos à Substituição Tributária (ST). Isso significa que, temporariamente, não há recolhimento do ICMS próprio ou do ICMS-ST, desde que cumpridos os requisitos legais.

A saída de mercadorias para showroom é amparada pela suspensão do imposto, conforme os arts. 148 a 150 c/c com item 19 do Anexo IX, em conjunto com o Capítulo XXXVIII da Parte 1 do Anexo VIII, todos do RICMS/23.

Já o RICMS/02 estabelecido pelo Decreto nº 43.080/02 tratava da suspensão do ICMS por meio dos arts. 18 e 19, c/c com item 20 do Anexo III, em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conjunto com o Capítulo LXI da Parte 1 do Anexo IX, todos do citado diploma regulamentar.

Depreende-se da leitura dos dispositivos citados (RICMS/02 e RICMS/23), que o retorno da mercadoria ao estabelecimento de origem deve ocorrer dentro de 60 (sessenta) dias, contados da respectiva remessa, sendo que este prazo pode ser prorrogado por até igual período pela Repartição Fazendária da circunscrição do remetente.

Ressalta-se que, mesmo que o produto seja sujeito à substituição tributária, a remessa para showroom goza de suspensão, pois não há transferência de propriedade (venda) imediata.

Contudo, se a mercadoria em exposição for vendida (transmissão de propriedade) dentro do prazo, o imposto suspenso deverá ser recolhido conforme as regras de ST.

Outro fator relevante para análise do caso é que ocorre a descaracterização da suspensão se a mercadoria não retornar no prazo de 60 (sessenta) dias (ou no prazo prorrogado). Nesse caso, o ICMS suspenso torna-se devido, acrescido de multa e juros, nos termos do Capítulo XXXVIII da Parte 1 do Anexo VIII do RICMS/23, a saber:

ANEXO VIII- RICMS/23

Art. 283 - Os contribuintes que realizarem operações com mercadorias destinadas a demonstração e mostruário, para cumprimento de suas obrigações tributárias, observarão o disposto neste capítulo.

Art. 284 - Considera-se demonstração a operação pela qual o contribuinte remete mercadorias a terceiros, em quantidade necessária para se conhecer o produto, desde que as mercadorias retornem ao estabelecimento de origem em até sessenta dias contados da data da saída.

§ 1º - Na saída de mercadoria destinada a demonstração, o contribuinte deverá emitir nota fiscal que conterá, além dos demais requisitos, as seguintes indicações:

I - no campo natureza da operação: Remessa para Demonstração;

II - no campo do CFOP: o código 5.912 ou 6.912, conforme o caso;

III - sem destaque do ICMS;

IV - no campo Informações Complementares as expressões: "Mercadoria remetida para demonstração" e "Imposto suspenso nos termos do Ajuste SINIEF 02/18".

§ 2º - O trânsito de mercadoria destinada a demonstração, em todo o território nacional, deverá ser efetuado com a nota fiscal prevista no § 1º, desde que a mercadoria retorne dentro do prazo previsto no caput.

§ 3º - O disposto neste artigo aplica-se, também, no que couber, às operações internas, observado o disposto no item 6 do Anexo IX.

§ 4º - Ocorrendo o decurso do prazo previsto no caput sem que ocorra a transmissão de propriedade ou o retorno da mercadoria, o remetente deverá emitir outra nota fiscal, com destaque do imposto, se devido, que, além dos demais requisitos exigidos pela legislação, deverá conter:

I - no campo de identificação do destinatário: os dados do adquirente;

II - no campo NF-e Referenciada: a chave de acesso da nota fiscal original;

III - no campo Informações Complementares: a expressão "Emitida nos termos do Ajuste SINIEF 02/18".

§ 5º - Na hipótese do § 4º, o recolhimento do imposto relativo à diferença entre a alíquota interna deste Estado e a alíquota interestadual, se devido, deverá ser feito com atualização monetária e acréscimos legais:

I - em conformidade com o disposto no Convênio ICMS 236/21, de 27 de dezembro de 2021, quando se tratar de destinatário não contribuinte do ICMS;

II - por DAE distinto, quando se tratar de destinatário contribuinte do ICMS, na hipótese de operação sujeita ao regime de substituição tributária.

Art. 285 - Na transmissão da propriedade de mercadoria remetida para demonstração a estabelecimento contribuinte ou qualquer outro obrigado à emissão de nota fiscal, sem que tenha retornado ao estabelecimento de origem, deverá ser observado o seguinte:

I - o estabelecimento adquirente deverá emitir nota fiscal, sem destaque do valor do imposto, que, além dos demais requisitos, deverá conter:

a) no campo de identificação do destinatário: os dados do estabelecimento de origem;

b) como natureza da operação: "Retorno Simbólico de Mercadoria em Demonstração";

c) no campo do CFOP: o código 5.949 ou 6.949;

d) no campo NF-e Referenciada: a chave de acesso da nota fiscal pela qual tiver recebido a mercadoria em seu estabelecimento;

e) no campo Informações Complementares: a expressão "Imposto suspenso nos termos do Ajuste SINIEF 02/18"

II - o estabelecimento transmitente deverá emitir nota fiscal, com destaque do imposto, se devido,

que, além dos demais requisitos exigidos pela legislação, deverá conter:

- a) no campo de identificação do destinatário: os dados do adquirente;
- b) no campo do CFOP: o código adequado à venda;
- c) no campo NF-e Referenciada: a chave de acesso da nota fiscal emitida por ocasião da remessa para demonstração;
- d) no campo Informações Complementares: a expressão "Transmissão da Propriedade de mercadoria remetida para Demonstração.

(...)

Art. 288 - O estabelecimento contribuinte ou qualquer outro obrigado à emissão de nota fiscal que remeter, em retorno ao estabelecimento de origem, mercadoria recebida para demonstração, deverá emitir nota fiscal:

I - se dentro do prazo previsto no caput do art. 284 desta parte, sem destaque do imposto, que, além dos demais requisitos exigidos pela legislação, deverá conter:

- a) como natureza da operação: "Retorno de Demonstração";
- b) no campo CFOP: o código 5.913 ou 6.913;
- c) no campo NF-e Referenciada: a chave de acesso da nota fiscal pela qual tiver recebido a mercadoria em seu estabelecimento;
- d) no campo Informações Complementares: a expressão "Imposto suspenso nos termos do Ajuste SINIEF 02/18";

II - se decorrido o prazo previsto no caput do art. 284 desta parte, com destaque do imposto, aplicando-se a mesma base de cálculo e a mesma alíquota constante da nota fiscal prevista no § 4º do referido artigo, contendo os requisitos nele previstos.

(...)

Com base na legislação, vê-se que o procedimento "simplista" efetuado pela Autuada, em nada se coaduna com os ditames da legislação fiscal mineira, principalmente quanto ao cumprimento da obrigação principal de recolhimento do ICMS/ST incidente em tais operações.

Deste modo, não merece prosperar o argumento da Defesa que tais mercadorias entraram em seu estabelecimento amparadas por documento fiscal.

O cerne da questão está na transmissão da propriedade da mercadoria enviada em demonstração (regularmente enviada sem destaque de imposto e/ou recolhimento de ICMS/ST) e adquirida pela Autuada, conforme pode se denotar do fato de ela dar entrada em seu estoque para posterior revenda.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Havendo a transmissão da propriedade da mercadoria, torna-se devido o recolhimento do ICMS/ST cobrado mediante o Auto de Infração em exame.

Balanço: NF-e nºs: 185.056, 185.300, 189.669, 189.767, 189.768, 197.889, 198.082, 199.106, 199.225 e 205.071

A regularização de sobras de estoque (mercadorias desacobertas de documentação fiscal em estoque), oriundas de balanço de mercadorias sujeitas ao ICMS Substituição Tributária (ICMS-ST) realizado pela Autuada, exige procedimentos específicos para garantir a conformidade fiscal, pois o estoque sem acobertamento fiscal deve ser regularizado por meio da emissão de nota fiscal própria de entrada de mercadorias, geralmente utilizando do CFOP 1.949 (outra entrada de mercadoria não especificada) e a base de cálculo (BC) do ICMS/ST deve considerar o valor do estoque acrescido da Margem de Valor Agregado (MVA) interna de cada mercadoria a ser regularizada.

Assim, a irregularidade cometida pela Autuada está na falta do destaque da base de cálculo e na falta de retenção do ICMS/ST.

Ajuste de estoque, apuração de estoque e controle de estoque: NF-e: 174.595, 182.281, 183.588, 190.662, 192.219, 196.763, 196.969, 197.276, 197.815, 1.698.510, 198.561, 198.669, 200.348, 200.395, 201.426, 201.998, 199.836, 202.791, 203.110, 203.272, 204.355, 204.693, 204.733, 205.779, 205.793 e 203.491

A regularização de ajuste, apuração e controle de estoque (mercadorias desacobertas de documentação fiscal em estoque), de mercadorias sujeitas ao ICMS Substituição Tributária (ICMS-ST) realizada pela Autuada, exige procedimentos específicos para garantir a conformidade fiscal, pois o estoque sem acobertamento fiscal deve ser regularizado por meio da emissão de nota fiscal própria de entrada de mercadorias, geralmente utilizando do CFOP 1.949 (outra entrada de mercadoria não especificada) e a base de cálculo (BC) do ICMS/ST deve considerar o valor do estoque acrescido da Margem de Valor Agregado (MVA) interna de cada mercadoria a ser regularizada.

Dessa forma, a irregularidade cometida pela Autuada está justamente na falta do destaque da base de cálculo e na falta de retenção do ICMS/ST.

Ponta de estoque e reversão de estoque: NFE nºs: 180.610 e 183.764

A Defesa, para se eximir dessa irregularidade, apresenta arguição genérica sobre “ponta de estoque” e “reversão de estoque”.

Contudo, a verdade material do fato é que tais mercadorias estavam em seu “estoque físico” e desacobertas de documentação fiscal.

Portanto, as exigências fiscais estão dentro da legalidade e devem prevalecer, sendo legítimas.

Retorno de saída irregular: NFE nº: 174.479

A Defesa não relaciona qual documento fiscal de saída está relacionada a entrada da mercadoria constante do documento fiscal mencionado neste item.

Portanto, para o Fisco, não há prova de que tal documento esteja vinculado à uma saída de mercadoria regularmente registrada através de documentação fiscal pela Autuada, tratando-se de mercadoria que se encontrava desacobertada de documento fiscal no estoque da Autuada e, portanto, para sua regularização, necessária a emissão de documento fiscal de entrada e recolhimento de ICMS/ST incidente sobre a operação, nos termos da autuação fiscal.

Entrada de produto, troca de embalagem e inclusão para venda: NF entrada nº 185302, 204557 e 199242

Conforme destaca o Fisco, os argumentos (motivos de emissão de documentação fiscal de entrada) apresentados pela Defesa não afastam o necessário recolhimento do ICMS/ST incidente nas operações de entrada com tais mercadorias, tendo em vista que:

- entrada de produto – apenas indica que um produto estava desacobertado de documento fiscal em estoque;

- inclusão para venda – também indica que um produto estava desacobertado de documento fiscal em estoque;

- troca de embalagem – a simples troca de embalagem não teria o condão de alterar o estoque, e se fosse o caso de alteração de estoque, a Defesa deveria apresentar o documento fiscal de entrada e de saída (referenciada à NF-e da nova entrada) da mercadoria que sofreu tal alteração.

Entretanto, o simples argumento de troca de embalagem não afasta a constatação de que a mercadoria se encontrava desacobertada de documento fiscal no estoque da Autuada.

Nesse sentido, é verídica a afirmação da Impugnante, ao arguir que a única finalidade da emissão das notas fiscais de entrada foi a regularização dos respectivos estoques, cuja finalidade era a saída acobertada de documentos fiscais,

Contudo, quanto à argumentação de que não houve prejuízo ao erário público, razão não lhe assiste, haja vista que a Autuada não emitiu os documentos fiscais de maneira correta e tampouco efetuou os pagamentos dos tributos devidos em tais operações de regularização de estoque.

Diante disso, corretas as exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25, por força do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional – CTN:

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.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

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;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

Efeitos a partir de 1º/08/25 - Redação dada pelo art. 5º e vigência estabelecida pelo art. 18, II, ambos da Lei nº 25.378, de 23/07/25.

I - ficam limitadas a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação;

Efeitos de 29/12/17 a 31/07/25:

"I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;"

(...)

(Grifou-se)

CTN

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

(...)

Importante destacar, relativamente às penalidades aplicadas na presente autuação, que a multa 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 e ICMS/ST efetuado pela Autuada.

Já as multas capituladas no art. 55 da citada lei (Multa Isolada), exigidas em razão do aproveitamento indevido de créditos e falta de destaque da base de cálculo do imposto, referem-se a descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o dever de aproveitar, como previsto na legislação, os créditos decorrentes de suas aquisições, escriturando-os corretamente em seus livros fiscais e destacar a base de cálculo do ICMS/ST.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Acrescente-se que eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na Apelação Cível nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0148.05.030517-3/002

(...)

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995.

(...)

(GRIFOU-SE)

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, conforme decisão proferida quando do julgamento da Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL

Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTOS DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

(...)

Por fim, é imperioso afirmar que a aplicação das penalidades foi efetivada na medida prevista na legislação tributária deste Estado, não competindo ao órgão julgador administrativo negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 182 da Lei nº 6.763/75.

Irregularidade “3” – entrega de arquivos eletrônicos – EFD em desacordo com a legislação

A Fiscalização constatou ainda, que a Contribuinte entregou seu SPED Fiscal em desacordo com a legislação tributária, conforme inconsistências apresentadas por meio do Anexos 8 a 11 do e-PTA.

Cumpramos inicialmente destacar, que 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. 2º, 4º, 8º e 12 da Parte 2 do Anexo V do RICMS/23, *in verbis*:

RICMS/23 – Anexo V – Parte 2

Art. 2º - A EFD compõe-se da totalidade das informações necessárias à apuração do ICMS e do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, bem como de outras informações de interesse do Fisco, em arquivo digital, e será utilizada pelo contribuinte para a escrituração do:

I - Registro de Entradas;

II - Registro de Saídas;

III - Registro de Inventário;

IV - Registro de Apuração do ICMS;

(...)

§ 1º - A escrituração será distinta para cada estabelecimento do contribuinte.

§ 2º - Nos casos de inscrição estadual unificada deverá ser entregue apenas um arquivo consolidando os registros de todos os estabelecimentos centralizados

(...)

Art. 4º - Os contribuintes do ICMS estão obrigados à EFD.

(...)

Art. 8º - O contribuinte observará o disposto no Ato COTEPE/ ICMS 44/18, de 7 de agosto de 2018, para a geração do arquivo relativo à EFD, quanto à definição dos documentos fiscais e as especificações técnicas do leiaute.

Art. 12 - A transmissão do arquivo digital relativo à EFD será realizada utilizando-se do programa previsto no art. 11 desta parte até o dia quinze do mês subsequente ao período de apuração.

(...)

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 44/18 e Manual de Orientação do Leiaute da Escrituração Fiscal Digital – EFD ICMS IPI e transmitido até o dia 15 (quinze) do mês subsequente ao período de apuração.

Acrescenta-se que a regra posta no art. 9º da Parte 2 do Anexo V do RICMS/23 prescreve que, para a geração desse arquivo, serão consideradas as informações relativas às saídas das mercadorias, e qualquer outra informação que repercuta no inventário físico e contábil, na apuração, no pagamento ou na cobrança do imposto.

O fato apurado não é combatido pela Autuada, que se limita a cancelar a obrigação descumprida de formal, e postula inobservâncias do Fisco acerca de intimação prévia, cumprimento integral de obrigações principais, dentre outros.

Entretanto, em uma simples análise dos documentos apresentados, constata-se que os arquivos foram recepcionados/elaborados de forma irregular.

Importante frisar que é vedada ao Contribuinte que adere ou que está obrigado à EFD, a escrituração dos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Inventário, Registro de Apuração do ICMS, Registro de Apuração do IPI e Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), de forma diversa da legislação tributária.

Anexo V - RICMS/23

Art. 7º - É vedada ao contribuinte obrigado à EFD a escrituração dos livros e documentos referidos no art. 2º desta parte de forma diversa da disciplinada neste título.

(...)

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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, à escrituração de livros fiscais ou à Escrituração Fiscal Digital:

a) 3.000 (três mil) Ufemgs por período de apuração, independentemente de intimação do Fisco;

b) 5.000 (cinco mil) Ufemgs por período de apuração e a cada intimação do Fisco, após a aplicação da penalidade prevista na alínea “a” e verificado o descumprimento da obrigação no prazo fixado na intimação.

(...)

(Grifou-se)

A propósito dessa penalidade, convém esclarecer que, anteriormente a 30/06/17, a legislação previa a mesma sanção (no caso, cinco mil UFEMGs) para cada uma das infrações, tanto para a primeira quanto para as subsequentes.

Confira-se:

Lei nº 6.763/75

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:

(...)

Efeitos de 1º/11/2003 a 30/06/2017 - Redação dada pelo art. 29 e vigência estabelecida pelo art. 42. I, ambos da Lei 14.699/2003:

"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."

(...)

Outro não é o sentido da expressão "por infração" adotada, expressamente, pelo legislador senão o de indicar que a cada cometimento de infração seria imputada a penalidade correspondente a 5.000 (cinco mil) UFEMGs. Como não havia qualquer distinção na norma legal, tal penalidade sempre foi aplicada indistintamente, quer se tratasse da primeira infração, quer se tratasse de reiteração da conduta delitiva, conforme, aliás, se pode constatar em inúmeros lançamentos reiteradamente aprovados por este E. Conselho de Contribuintes, em todas as suas Câmaras de Julgamento e também na própria Câmara Especial.

Todavia, com o advento da Lei nº 22.549/17, aprouve ao legislador distinguir a situação em que o contribuinte descumpra a legislação pela primeira vez (hipótese em que a penalidade foi reduzida para três mil UFEMGs), daqueles casos em que tal descumprimento se afigura reiterado (hipótese em que foi mantida a multa no patamar de cinco mil UFEMGs).

Nesta perspectiva, atenta à alteração legal, a Fiscalização aplicou a penalidade em estrita observância à legislação.

Entretanto, uma vez que não restou demonstrado nos autos que essa infração (*entregar arquivo eletrônico em desacordo com a legislação tributária*) estaria inserida no rol do § 5º do art. 53 da Lei nº 6.763/75 (hipóteses em que é vedada a aplicação do permissivo legal), a Câmara, utilizando-se de sua faculdade, aplica o benefício legal, conforme disposto nos §§ 3º e 13 do art. 53 da citada lei, para reduzir a multa isolada prevista a 50% (cinquenta por cento) do seu valor para o mês de janeiro de 2021, ficando a redução condicionada a que seja sanada a irregularidade e efetuado o pagamento integral no prazo de 30 (trinta) dias, contado da publicação da decisão irrecorrível do órgão julgador administrativo. Examine-se:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

§ 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:

1. Revogado
2. de inobservância de resposta em decorrência de processo de consulta já definitivamente solucionada ou anotações nos livros e documentos fiscais do sujeito passivo;
3. em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.
4. de imposição da penalidade prevista no inciso XXIV do art. 55 desta Lei;
5. de aproveitamento indevido de crédito;
6. de imposição da penalidade prevista na alínea "b" do inciso X do art. 54 desta lei.

§ 6º Revogado

(...)

§ 13. A multa prevista no inciso XXXIV do art. 54 desta lei, além das reduções previstas no § 9º deste artigo, poderá ser reduzida, na forma do § 3º deste artigo, a até 50% (cinquenta por cento) do valor, ficando a redução condicionada a que seja sanada a irregularidade e efetuado o pagamento integral no prazo de trinta dias contados da publicação da decisão irrecorrível do órgão julgador administrativo.

(...)

Por fim, quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre reiterar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e do art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

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

(...)

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Em seguida, ainda à unanimidade, em acionar o permissivo legal, art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, para reduzir a multa isolada a 50% (cinquenta por cento) do seu valor para o mês de janeiro de 2021, ficando a redução condicionada a que seja sanada a irregularidade e efetuado o pagamento integral no prazo de 30 (trinta) dias, contado da publicação da decisão irrecurável do órgão julgador administrativo. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Jorge Vinicius Salatino de Souza e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Franklin Toledo de Lima Filho. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Leonardo Augusto Rodrigues Borges (Revisor), Juliana de Mesquita Penha e Wertson Brasil de Souza.

Sala das Sessões, 22 de abril de 2026.

Antônio César Ribeiro
Presidente / Relator