

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.968/25/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.003929196-71
Impugnação: 40.010158516-64
Impugnante: Stratura Asfaltos Ltda.
IE: 067173885.04-70
Proc. S. Passivo: ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO
Origem: DF/Contagem

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL – FALTA DE INDICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS. Constatou-se que a Autuada deixou de consignar, nos documentos fiscais que acobertaram as operações autuadas, a base de cálculo prevista na legislação, em virtude de aplicação indevida de diferimento do ICMS relativo à operação própria. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII c/c § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75. Lançamento precedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação fiscal de que, no período de janeiro de 2020 a maio de 2021, a Autuada deixou de consignar, nos documentos fiscais que acobertaram as operações de venda de cimento asfáltico de petróleo 50/70 destinadas à empresa Onduline do Brasil Ltda, a base de cálculo prevista na legislação, em virtude de aplicação indevida de diferimento do ICMS relativo à operação própria.

Referido benefício está previsto no Regime Especial de Tributação nº 45.000008231-04 concedido à destinatária, em relação às operações a ela destinadas, porém, no período em questão, a remetente autuada não possuía Termo de Adesão ao RET, não cumprindo, assim, a condição prevista no seu art. 5º.

Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII c/c § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

Trata-se de PTA Complementar ao PTA nº 01.003667543-68, nos termos do art. 150, § 2º, do RPTA, pelo qual foram exigidos o imposto devido e a respectiva multa de revalidação, cuja responsabilidade tributária é estendida à empresa destinatária Onduline do Brasil Ltda, na condição de Coobrigada.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 327/422.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

A Fiscalização, em manifestação de págs. 423/435 refuta as alegações da Defesa, requerendo, portanto, a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 436/451, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida, e no mérito, pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 30/04/25, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 07/05/25. Pela Impugnante, assistiu à deliberação a Dra. Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Geraldo Júnio de Sá Ferreira.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, a fim de apurar os seguintes fatos narrados em sua peça impugnatória:

- (i) o erro no CNPJ informado nas notas fiscais;
- (ii) a existência de regime especial que ampara a operação;
- (iii) a inexistência de dolo;
- (iv) a existência de créditos que frente a operação são suficientes para elidir o lançamento nos termos do anexo XXI do RICMS/23;
- (v) a inaplicabilidade da exação e da multa;
- (vi) a ilegalidade do percentual da multa a qual não poderia exceder 20% do valor do tributo.

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 litúgio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, conforme se verá na análise de mérito, os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Defesa, revelam-se suficientes para a elucidação de todas essas questões suscitadas pela Impugnante.

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

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

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

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

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

(...)

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

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

(...)

c) considerado meramente protelatório.

(...)

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação fiscal de que, no período de janeiro de 2020 a maio de 2021, a Autuada deixou de consignar, nos documentos fiscais que acobertaram as operações de venda de cimento asfáltico de petróleo 50/70 destinadas à empresa Onduline do Brasil Ltda (relacionadas no Anexo 1

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do Auto de Infração), a base de cálculo prevista na legislação, em virtude de aplicação indevida de diferimento do ICMS relativo à operação própria.

Referido benefício está previsto no Regime Especial de Tributação nº 45.000008231-04 concedido à destinatária (documentação constante do Anexo 8 do Auto de Infração), em relação às operações a ela destinadas, porém, no período em questão, a remetente autuada não possuía Termo de Adesão ao RET, não cumprindo, assim, a condição prevista no seu art. 5º.

Em Relatório Fiscal, complementar ao Auto de Infração, o Fisco relata que *“o contribuinte STRATURA ASFALTOS LTDA, IE: 067.173885.0055 (MATRIZ), possuía Termo de Adesão ao Regime Especial e-PTA Nº 45.000008231-04, com início da vigência em 28/09/2018 e término em 02/03/2020 (Anexo 7)”*.

Porém, referido contribuinte *“teve sua Inscrição Estadual suspensa/cancelada por DESAPARECIMENTO DO CONTRIBUINTE no período de 01/2020 a 05/2021”*.

Assim, nesse intervalo de tempo, a empresa Filial, ora Autuada, emitiu notas fiscais eletrônicas destinadas à empresa Onduline do Brasil Ltda, utilizando-se, indevidamente, do diferimento previsto no regime, uma vez que a remetente autuada não tinha Termo de Adesão ao RET em questão.

Intimada, via DT-e em 19/02/24, a *“se justificar ou se autoregularizar, via denúncia espontânea”*, a Contribuinte questionou, por e-mail enviado ao Fisco em 18/03/24, se seria possível formalizar denúncia espontânea e proceder com a quitação de eventual valor do tributo, utilizando-se de compensação com crédito acumulado de ICMS.

Em resposta ao e-mail, datada em 20/03/24, o Fisco informou que, *“nos termos dos art. 115 e art. 116 do RICMS/2023, é vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses do Anexo III do referido regulamento”*.

Posteriormente, a Contribuinte comunicou ao Fisco (documentação constante do Anexo 6 do Auto de Infração) que seu entendimento era de que não se aplicava tal previsão legal ao caso em questão. Assim, a empresa autuada não formalizou denúncia espontânea, mas, conforme sua declaração, promoveu retificações, mês a mês, no SPED fiscal e na DAPI, reconhecendo o valor a débito em suas apurações, o que reduziu seu saldo credor, realizando, segundo ela, a quitação dos referidos valores.

Ainda no Relatório Fiscal, o Fisco registra que, *“tendo em vista que a existência de saldo credor na conta gráfica do estabelecimento do Sujeito Passivo, nos períodos em que as notas fiscais deveriam ser emitidas com débito do imposto, não autoriza a compensação retroativa, lavrou-se o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000049654.58”*.

Diante da irregularidade constatada de falta de consignação, nos documentos fiscais que acobertaram as operações objeto de autuação, da base de cálculo prevista na legislação, em virtude de aplicação indevida de diferimento do

ICMS relativo à operação própria, o Fisco lavrou o presente Auto de Infração para a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75, obedecendo ao limitador previsto no § 2º, inciso I, do mesmo art. 55, de acordo com o demonstrativo do crédito tributário que integra o Anexo 2 do Auto de Infração.

Trata-se de PTA Complementar ao PTA nº 01.003667543-68, nos termos do art. 150, § 2º, do RPTA, pelo qual foram exigidos o imposto devido e a respectiva multa de revalidação, cuja responsabilidade tributária é estendida à empresa destinatária Onduline do Brasil Ltda, na condição de Coobrigada.

Contraopondo-se ao feito fiscal, a Impugnante registra, inicialmente, que foi intimada a justificar a inconsistência detectada pelo Fisco de *“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” em relação a emissão de Notas Fiscais Eletrônicas no período de 12/06/2019 a 21/05/2021 para o destinatário ONDULINE DO BRASIL LTDA CNPJ: 01163538000180, utilizando o CFOP: 5.102 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, sem o devido destaque do ICMS.”*

Relata que, com base em levantamento realizado nos arquivos e informações referentes ao período fiscalizado, apresentou ao Fisco os esclarecimentos de que *“as operações foram realizadas sem destaque do Imposto em razão das regras estabelecidas no “REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO (RET) Nº 013/2015”, PTA nº 45.000008231-04, da Empresa destinatária, ONDULINE (Anexo I)”*.

Declara que possui duas filiais na cidade Betim/MG e que, *“por um equívoco operacional, as referidas notas fiscais foram emitidas pela filial inscrita no CNPJ/MF sob n.º 59.128.553/0036-05 que não aderiu ao referido regime, ao invés de terem sido emitidas pelo estabelecimento que realizou a respectiva adesão (CNPJ 59.128.553/0004-10 e IE 671738850055)”*.

Defende que *“tal equívoco não ocasionou qualquer prejuízo aos cofres públicos, uma vez que todos os demais requisitos e os princípios estabelecidos no Regime Especial foram totalmente atendidos, ambos os estabelecimentos se encontram no estado de Minas Gerais e o tributo, diferido para a operação subsequente, foi devidamente recolhido pelo cliente e destinatário Onduline”*.

Destaca que *“os estabelecimentos da Impugnante em Minas Gerais possuíam, durante todo o período em análise (e possuem até hoje), relevantes saldos credores acumulados de ICMS em razão, principalmente, de aquisições internas realizadas à alíquota de 18% e vendas interestaduais com alíquotas inferiores, de 7% e 12%”*.

Reclama que, *“em que pese a Impugnante tenha prestado tais esclarecimentos à i. Fiscalização, foi lavrado auto de infração pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais”*.

Entende que, em matéria tributária, prevalece a real situação do contribuinte (princípio da verdade material), não se prestando eventual não observância de procedimento, como o preenchimento incorreto de documento, para criação de obrigação tributária, sob pena de sua cobrança implicar em enriquecimento sem causa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Alega que “*não houve má-fé por parte da Impugnante quando da indicação errônea do CNPJ da filial constante nas notas fiscais*”.

Aduz que “*não é razoável impor penalidade pecuniária em decorrência de mera falha de preenchimento de nota fiscal sem repercussão no cálculo do tributo ou na fiscalização do contribuinte/responsável, eis que a filial cujo CNPJ deveria constar nas notas também se localiza no Estado e possui Regime Especial*”.

Contudo, em que pese a extensa argumentação apresentada pela Impugnante, verifica-se que não há como ser acolhida.

Inicialmente, importa reproduzir os arts. 3º e 5º do Regime Especial de Tributação nº 45.000008231-04 concedido à empresa destinatária das operações objeto de autuação, Onduline do Brasil Ltda, que dispõem sobre a concessão do benefício do diferimento nas operações de saída de mercadorias destinadas à Beneficiária, com a condição de o fornecedor aderir ao RET por meio do Termo de Adesão que deverá compor o respectivo processo:

Regime Especial de Tributação (RET) nº 013/2015

PTA nº 45.000008231-04

Contribuinte: Onduline do Brasil Ltda

(...)

Art. 3º **O pagamento do ICMS incidente nas saídas promovidas por estabelecimentos industriais fabricantes ou por centros de distribuição a estes vinculados, localizados em Minas Gerais, com destino ao estabelecimento da Onduline, fica diferido para operações subsequentes por este praticadas,** desde que as mercadorias adquiridas tenham sido industrializadas no Estado e sejam utilizadas exclusivamente como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem na fabricação dos produtos relacionados no inciso I do Anexo Único do Protocolo de Intenções e no Anexo Único deste Regime.

(...)

Art. 5º **A eficácia do disposto nesta Seção está condicionada à adesão do estabelecimento fornecedor,** conforme modelo sugerido em anexo, homologada pelo titular da Delegacia Fiscal (DF) responsável pelo acompanhamento fiscal da Onduline.

§ 1º **O Termo de Adesão será parte integrante deste Regime Especial e necessariamente juntado ao PTA.**

(...)

(Destacou-se)

Conforme informações apresentadas pelo Fisco, e que foram reconhecidas pela própria Impugnante, o estabelecimento filial mineiro da Stratura Asfaltos, ora Autuada, forneceu mercadorias à empresa Onduline do Brasil no período de janeiro de

2020 a maio de 2021, utilizando-se do diferimento em questão, de acordo com as notas fiscais relacionadas no Anexo 2 do Auto de Infração, porém sem promover a adesão ao RET, condição *sine qua non* para fruição do benefício, nos termos do art. 5º do regime, tornando, portanto, irregular suas operações.

A Defesa alega que as notas fiscais objeto de autuação foram emitidas pela Autuada por um “*equivoco operacional*” e que deveriam ter sido emitidas pelo outro estabelecimento que se encontra aderido ao RET. Contudo, não se sustenta tal argumento, pois não havia possibilidades deste estabelecimento que detinha o termo de adesão emitir nota fiscal, em razão de sua inscrição estadual estar cancelada por desaparecimento de contribuinte.

Vale trazer os seguintes comentários do Fisco, que demonstram que a irregularidade cometida pela Autuada não trata de mera formalidade:

(...)

O Impugnante ressalta que em matéria tributável, prevalece o princípio da verdade material, não se prestando eventual inobservância de procedimento, como o preenchimento incorreto de documento, para criação de obrigação tributária.

Faz-se importante esclarecer que, no âmbito do direito tributário, as obrigações acessórias, como o correto preenchimento do documento fiscal com o destaque do ICMS e o termo de adesão, são indispensáveis para garantir a observância da legislação tributária, permitindo o adequado controle fiscal pelo Estado.

(...)

Embora o impugnante alegue que os dados constantes das notas fiscais, juntamente com os esclarecimentos apresentados, permitem a identificação do sujeito passivo das obrigações principal e acessória, isso não é suficiente.

Os documentos fiscais têm a função de assegurar a regularidade das operações e permitir a apuração precisa do imposto devido. O preenchimento incorreto de tais documentos, compromete a integridade do sistema fiscal e dificulta o controle tributário.

Contrariando o alegado pelo impugnante, o preenchimento incorreto de notas fiscais compromete a eficiência e a celeridade da fiscalização. A falha no cumprimento das obrigações acessórias gera a necessidade de análise complementar, demandando recursos adicionais por parte do Fisco para identificar e corrigir inconsistências, o que caracteriza prejuízo à atividade fiscalizatória.

Ressaltamos que o princípio da verdade material não pode ser invocado para justificar a anulação de um

Auto de Infração que se baseia em descumprimento objetivo da legislação tributária. Embora o impugnante argumente que houve "mero equívoco" no preenchimento da nota fiscal, o fato é que as informações prestadas nos documentos fiscais são de responsabilidade do contribuinte e essenciais para a apuração e fiscalização do ICMS.

(...)

(Grifou-se)

Destarte, o regime especial de tributação uma vez concedido revela-se como ato administrativo que veicula norma individual e abstrata a ser cumprida pelo sujeito passivo da obrigação tributária contemplado com a concessão, nos exatos termos das condições nela estabelecidas.

De acordo o art. 49 do RPTA, o regime especial de tributação possui caráter personalíssimo, ficando a sua concessão vinculada ao necessário reexame das condições e requisitos estabelecidos nos arts. 49 e seguintes do RPTA, bem como das demais disposições regulamentares, de forma que somente os estabelecimentos do contribuinte indicados no instrumento podem ser beneficiados pelos procedimentos nele autorizados.

Diante disso, aplica-se o mesmo entendimento em relação aos contribuintes aderentes ao regime especial, uma vez que o regime especial é concedido a um determinado contribuinte, como ato discricionário e excepcional da autoridade concedente, cabendo a ela analisar a conveniência e oportunidade da concessão, estabelecendo as condições e a vigência do benefício fiscal.

Considerando que, no período autuado, a Autuada não aderiu ao Regime Especial de Tributação nº 45.000008231-04, condição imprescindível para fruição do benefício do diferimento, as operações de saída de mercadorias da empresa com destino à Onduline do Brasil não estavam contempladas pelo RET, assim, não se encontravam ao abrigo do diferimento previsto no referido regime.

Por consequência, as notas fiscais deveriam ter sido emitidas com o destaque da base de cálculo e do imposto, restando, portanto, correta a exigência fiscal.

Também não se sustenta a alegação da Impugnante de que não houve prejuízo aos cofres públicos.

Como já demonstrado, o diferimento praticado, calcado em benefício concedido à Onduline do Brasil, não esteve autorizado durante todo o período autuado, pela ausência de termo de adesão ao Regime Especial da destinatária.

Desse modo, diante da negativa de adesão ao Regime Especial da destinatária, para o gozo do diferimento, esteve a Remetente obrigada, durante todo o período autuado, a praticar a tributação no momento de suas saídas destinadas à Onduline do Brasil, devendo, assim, destacar a base de cálculo do imposto devido.

Como praticou o diferimento irregularmente, incorreu a Autuada em falta de pagamento de imposto ao Estado de Minas Gerais (obrigação principal exigida no PTA

complementar nº 01.003667543-68), bem como em falta de consignação nos documentos fiscais da base de cálculo prevista na legislação (obrigação acessória exigida nestes autos).

Vale dizer que a infração descrita neste Auto de Infração é formal e objetiva. Portanto, a alegada boa-fé da Impugnante não lhe socorre, pois, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente/responsável, tem-se por configurado o ilícito, nos termos do art. 136 do Código Tributário Nacional – CTN, que prescreve que a intenção do agente/responsável é irrelevante para a tipificação do ilícito fiscal.

Tampouco se pode acatar a tese de que o saldo credor de sua conta gráfica seria suficiente para absorver o valor do imposto exigido no PTA complementar nº 01.003667543-68, visto que o imposto devido relativo às operações ora autuadas é considerado vencido desde a emissão dos documentos fiscais objeto de autuação, por força da disposição contida no art. 89, inciso IV, do RICMS/02:

RICMS/02

Art. 89. **Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto**, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

(...)

IV - com documento fiscal **sem destaque do imposto devido**.

(...)

(Destacou-se)

Salienta-se que, em função do princípio da não cumulatividade do ICMS, havendo quitação integral do crédito tributário, a destinatária das mercadorias, Onduline do Brasil, poderá se creditar do valor do imposto exigido no PTA complementar nº 01.003667543-68, para compensação com os seus débitos futuros.

Por outro ângulo, a Impugnante frisa que “*o STF, por meio da ADC 49, estabeleceu que a simples operação de transferência de mercadorias entre estabelecimentos não será tributada pelo ICMS*”.

Assim, conclui que, independentemente do CNPJ constante da nota fiscal, não há prejuízo ao erário.

Contudo, mais uma vez, equivocou-se a Defesa em seus argumentos, pois tais particularidades acerca das operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular não eximem as empresas do cumprimento das obrigações tributárias estabelecidas para a emissão de suas notas fiscais de venda de mercadorias.

A tese de defesa da Impugnante viola frontalmente o princípio da autonomia dos estabelecimentos vigente no direito tributário brasileiro e não afastado pela ADC 49, o qual determina que cada estabelecimento, inclusive de mesma titularidade, é

autônomo, no tocante ao cumprimento das obrigações principal e acessória do imposto, sujeitando-se cada um às normas tributárias que lhe são pertinentes.

O Fisco destaca que *“o objeto da autuação é o descumprimento de obrigação acessória relativa ao preenchimento incorreto das notas fiscais, o que compromete a regularidade das operações e o controle fiscal”*.

A Impugnante sustenta ainda que, considerando que possui crédito acumulado, *“o débito apurado mês a mês deve ser confrontado com o crédito informado em conta gráfica (escrita fiscal)”*, em respeito ao princípio da não cumulatividade previsto, inclusive, nos arts. 62 e 65 do RICMS/02.

Invocando os arts. 4º e 6º do Anexo VIII do RICMS/02, aponta que a legislação mineira prevê a possibilidade de o contribuinte utilizar o saldo credor para pagamento de crédito tributário relativo a ICMS, inclusive multa e juros e demais acréscimos, parcelado ou não, lançado ou espontaneamente denunciado, inscrito ou não em dívida ativa, ajuizada ou não a sua cobrança.

Destaca que a quitação de débito tributário decorrente de Auto de Infração com o crédito acumulado só não pode ser aplicada caso se refira a imposto escriturado no livro fiscal ou em DAPI ou decorrente de entrada de mercadoria oriunda de outro Estado.

Conclui que, caso a Impugnante não logre êxito total na sua defesa, administrativa, poderá se valer dessa prerrogativa de utilizar o saldo credor para pagamento do crédito tributário, antes de o débito ser inscrito em Dívida Ativa do Estado e com uma redução de 45% (quarenta e cinco por cento) sobre as multas exigidas na ação fiscal.

No entanto, novamente não procedem os argumentos da Defesa.

Observa-se que os dispositivos citados pela Impugnante (arts. 4º e 6º do Anexo VIII do RICMS/02), no intuito de fundamentar o direito de se utilizar do saldo credor acumulado para pagamento do crédito tributário, se referem ao capítulo de crédito acumulado em razão de diferimento ou de redução de base de cálculo. Ao passo que, como a própria Impugnante registra em sua exordial, o saldo credor da Autuada decorre de uma situação distinta: aquisições internas realizadas à alíquota de 18% (dezoito por cento) e vendas interestaduais com alíquotas inferiores, de 7% (sete por cento) e 12% (doze por cento).

Quanto a essa questão, o Fisco faz, ainda, a seguinte abordagem:

(...)

Quanto ao argumento de que ambos os estabelecimentos possuírem crédito acumulado de ICMS, não exime o contribuinte de cumprir as obrigações acessórias impostas pela legislação.

(...)

Frisamos que, nos termos do art. 89 -A do RICMS /2002, é vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses previstas

no Anexo VIII. Sendo assim, nem o fisco, nem o contribuinte poderiam “simplesmente” deduzir o valor devido do saldo credor.

(...)

O artigo 4º do RICMS/02 trata especificamente do crédito acumulado gerado em razão de diferimento ou redução de base de cálculo. No entanto, como a própria Impugnante reconhece em sua manifestação (fl. 5, item 7), o crédito acumulado em questão decorre de uma situação distinta: aquisições internas realizadas à alíquota de 18% e vendas interestaduais com alíquotas inferiores, de 7% e 12%.

(...)

Portanto, a própria Impugnante admite que o crédito acumulado decorre de uma diferença entre as alíquotas de entrada e saída e não de operações sujeitas a diferimento ou redução de base de cálculo.

Dessa forma, resta evidente que a defesa da Impugnante baseada no artigo 4º do RICMS/02 está prejudicada, pois os créditos acumulados mencionados não possuem a origem especificada nesse dispositivo legal.

A Impugnante segue baseando sua argumentação no art. 6º do Anexo VIII do RICMS/2002, que, por sua vez, remete ao art. 4º do mesmo Anexo, e como já esclarecido, situações que claramente não se aplicam ao caso em questão.

(...)

E mesmo que fizesse jus à utilização dos créditos acumulados, o contribuinte não atenderia aos requisitos estabelecidos na legislação. A utilização de créditos acumulados está condicionada ao cumprimento de normas e procedimentos específicos previstos no Anexo VIII do RICMS/2002, que não foram cumpridas no caso em questão.

(...)

Além das irregularidades já apontadas, ressaltamos que o sujeito passivo não apresentou nenhum demonstrativo, nem formalizou o Termo de Autodenúncia, o que constitui uma infração inicial às regras previstas, inviabilizando a utilização do crédito acumulado, caso fosse possível, conforme RICMS/02, Anexo VIII:

(...)

Portanto, mesmo que as condições gerais para a utilização dos créditos acumulados fossem atendidas,

o contribuinte mais uma vez, deixou de atender as formalidades exigidas na legislação. Isso reforça a improcedência de sua defesa no presente caso.

Acrescentamos que a redução das multas não é um direito absoluto, mas sim condicionado ao pagamento dentro dos prazos estabelecidos. A existência de crédito acumulado não exime a impugnante do cumprimento das obrigações impostas pelo Auto de Infração.

(...)

A alegação de crédito acumulado não afasta a infração, nem justifica a impugnação, pois a compensação tributária exige homologação e não é automática, conforme previsto no Anexo VIII do RICMS/MG, devendo a impugnante seguir os trâmites legais para utilizar seus créditos, se for o caso.

(...)

Registra-se, por oportuno, que as regras para retificação de arquivo SPED/EFD estão previstas no Ajuste SINIEF nº 02/09, em especial em sua Cláusula Décima Terceira, que, em síntese, estabelece que a retificação do arquivo só pode ser feita espontaneamente pelo contribuinte até o último dia do terceiro mês subsequente ao da apuração, sendo que, após esse período, a retificação depende de autorização da SEF/MG e só pode ser feita em caso de erro de fato no preenchimento da escrituração:

Ajuste SINIEF nº 02/09

Cláusula décima segunda O arquivo digital da EFD deverá ser enviado até o quinto dia do mês subsequente ao encerramento do mês da apuração.

(...)

Cláusula décima terceira O contribuinte poderá retificar a EFD:

I - até o prazo de que trata a cláusula décima segunda, independentemente de autorização da administração tributária;

II - até o último dia do terceiro mês subsequente ao encerramento do mês da apuração, independentemente de autorização da administração tributária, com observância do disposto nos §§ 6º e 7º;

III - após o prazo de que trata o inciso II desta cláusula, mediante autorização da **Secretaria de Fazenda**, Receita, Finanças ou Tributação do seu domicílio fiscal quando se tratar de ICMS, ou pela RFB quando se tratar de IPI, nos casos em que houver prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no preenchimento da escrituração, quando evidenciada a impossibilidade ou a inconveniência de sanear-la por meio de lançamentos corretivos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º A retificação de que trata esta cláusula será efetuada mediante envio de outro arquivo para substituição integral do arquivo digital da EFD regularmente recebido pela administração tributária.

§ 2º A geração e envio do arquivo digital para retificação da EFD deverá observar o disposto nas cláusulas oitava a décima primeira deste ajuste, com indicação da finalidade do arquivo.

(...)

§ 4º O disposto nos incisos II e III desta cláusula não se aplica quando a apresentação do arquivo de retificação for decorrente de notificação do fisco.

(...)

§ 6º O disposto no inciso II do caput não caracteriza dilação do prazo de entrega de que trata a cláusula décima segunda.

§ 7º **Não produzirá efeitos a retificação de EFD:**

(...)

III - **transmitida em desacordo com as disposições desta cláusula.**

(...) (Destacou-se)

Vale destacar o disposto no § 7º da Cláusula Décima Terceira do Ajuste SINIEF nº 02/09 (transcrito acima), o qual informa que a retificação de EFD em desacordo com as disposições da cláusula em análise não produz efeitos.

Acrescenta-se que, no mesmo sentido, estão as regras contidas no Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital - EFC-ICMS/IPI, Seção 7 do Capítulo I (pág. 05), que assim determina:

Com a publicação do Ajuste Sinief 11/2012, que define regras padronizadas em todo o território nacional para a retificação da EFD ICMS/IPI, a partir de janeiro de 2013, o procedimento deve ser o seguinte: 1. EFD-ICMS/IPI de mês de referência janeiro de 2009 a dezembro de 2012 pode ser retificada, sem autorização, até 30 de abril de 2013; 2. EFD-ICMS/IPI de mês de referência janeiro de 2013 em diante, **pode ser retificada, sem autorização, até o último dia do terceiro mês subsequente ao encerramento do mês da apuração** (Ex.: Janeiro de 2013 pode ser retificado até 30 de abril de 2013); 3. Cumpridos estes prazos, retificações somente serão possíveis com autorização, de acordo com o que determina o referido Ajuste.

(Destacou-se)

Reitera-se, pela importância, que a irregularidade cometida pela Autuada, ao se utilizar indevidamente de diferimento nas operações objeto de autuação, deixando de destacar base de cálculo e o ICMS nos documentos fiscais, resultou em falta de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

recolhimento do imposto em tempo certo, esgotando-se, assim, o prazo para o pagamento, nos termos previstos no art. 89, inciso IV, do RICMS/02, fato que impossibilita a compensação com saldo credor do contribuinte, caso existente.

A título de complementação, vale trazer excerto do Parecer DOET/SLT nº 043/00, que aborda a inteligência do art. 89 do RICMS/96, cuja redação se mantém vigente, nos exatos termos, conforme art. 89 do RICMS/02:

(...)

Ante o exposto, concluímos que, nas hipóteses do artigo 89 do RICMS/96, já encontra-se esgotado o prazo do recolhimento do imposto e o crédito tributário levantado pelo Fisco é o resultante da aplicação da alíquota imponible sobre a base de cálculo, não se cogitando da compensação de que trata o inciso I do artigo 24 da Lei Complementar 87/96, posto que a mesma resulta de direito do contribuinte que se efetiva apenas mediante seu exercício, na oportunidade da escrituração referente ao período de apuração.

O que temos nessas hipóteses é crédito tributário exigível ao qual não pode, em nenhuma instância, se opor o contribuinte alegando possíveis saldos credores, dado que os mesmos constituem valores passíveis de compensação com débitos (imposto) levados à escrituração por ocasião do exercício regular do direito de abater.

Não há falar em direito de abater sem o seu correspondente e regular exercício, (...).

Diante de todo o exposto, constatando a falta de consignação, nos documentos fiscais objeto de autuação, da base de cálculo do imposto devido, encontra-se correta a exigência fiscal da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII c/c § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Registra-se, ainda, que, no caso dos autos, a situação posta está clara e não remanescem quaisquer dúvidas sobre o perfeito enquadramento do fato apurado pelo Fisco à norma por ele invocada para sustentar o lançamento, não havendo que se falar em aplicação do art. 112 do CTN.

Relativamente às multas aplicadas nos processos complementares entre si, de revalidação (exigida no PTA nº 01.003667543-68) e isolada (exigida nestes autos), não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa, o que, segundo ela, configura *bis in idem*, devendo ser aplicado o princípio da absorção ou da consunção.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) do imposto não recolhido, prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação exigida no PTA complementar nº 01.003667543-68), refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão da falta de recolhimento de ICMS pela Autuada.

Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXXVII, da citada lei (Multa Isolada), correspondente a 20% (vinte por cento) da base de cálculo não destacada nos documentos fiscais, está sendo exigida nestes autos pelo descumprimento de obrigação acessória.

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

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR) (GRIFOU-SE)

Quanto às alegações da Impugnante de ofensa a princípios constitucionais (razoabilidade, proporcionalidade e não confisco) na exigência da multa aplicada nos autos, cumpre registrar que a penalidade aplicada atende ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente prevista na Lei nº 6.763/75, não cabendo ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a tais dispositivos legais, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I, do RPTA), *in verbis*:

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; (...)

Dessa forma, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a lhe garantir plena validade, que as infrações constatadas pelo Fisco restaram devidamente comprovadas e que os argumentos trazidos pela Impugnante não se revelam capazes de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir os requerimentos de juntada das petições protocoladas no SIARE em 24/04/25 e 05/05/25, sob os nºs 202.505.908.002-6 e 202.506.434.994-1, respectivamente. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Juliana de Mesquita Penha (Revisora) e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 07 de maio de 2025.

Wertson Brasil de Souza
Relator

Antônio César Ribeiro
Presidente

P