

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.600/14/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000193197-01  
Impugnação: 40.010134734-41  
Impugnante: Tantoy Indústria e Comércio de Brinquedos Ltda - ME  
IE: 062966590.00-71  
Proc. S. Passivo: Rafael dos Santos Queiroz/Outro(s)  
Origem: DFT/Belo Horizonte

### **EMENTA**

**MERCADORIA – ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO.** Constatada entrada e saída de mercadorias, sujeitas ao regime de substituição tributária, desacobertas de documento fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pela Autuada à Fiscalização (Declaração de Apuração e Informação de ICMS – DAPI) com os valores constantes em extratos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e/ou débito. Efetuado o lançamento reverso com exigência do ICMS/ST, da multa de revalidação e das Multas Isoladas relativas às entradas e às saídas desacobertas, conforme art. 55, inciso II e art. 56, § 2º, inciso III, todos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Entretanto, com relação às exigências de entradas com nota fiscal sem apresentação das GNREs, deve-se conceder o crédito pelas operações próprias no cálculo do ICMS/ST.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE ENTREGA DE LIVRO/ DOCUMENTO FISCAL -** Constatado que a Autuada deixou de atender intimação, efetuada via intimação fiscal e Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF), para a apresentação dos livros Registro de Saídas, Registro de Entradas e Registro de Inventário, bem como das notas fiscais de entrada. Infração caracterizada nos termos dos arts. 96, inciso IV e 190 do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VII, alínea "a" da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre entrada e saída de mercadorias, sujeitas ao regime de substituição tributária, desacobertas de documento fiscal, cuja apuração se deu pelo confronto entre as informações constantes das DAPIs (Declarações Mensais de Apuração do ICMS) e as informações prestadas ao Fisco pelas administradoras de cartões de débito/crédito.

Exige-se em relação às entradas desacobertas, o ICMS/ST, a multa de revalidação (100%) e a multa isolada (40%) e, pelas saídas desacobertas, a respectiva

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

multa isolada (40%). Exige-se, ainda, a multa isolada (1.000 UFEMG's por intimação descumprida) pela falta de atendimento às intimações fiscais constantes do "Termo de Intimação Fiscal" e "Auto de Início de Ação Fiscal".

Para as irregularidades apuradas, foram aplicadas penalidades de acordo com o art. 54, inciso VII, alínea "a"; art. 55, inciso II e art. 56, § 2º, inciso III, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Impugnante apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 104/121, com juntada de documentos de fls. 122/1.488.

Às fls. 1.496/1.521, procede a Fiscalização a reformulação do crédito tributário, com a exclusão das exigências decorrentes das notas fiscais de entradas e guias de pagamento do imposto devido por substituição tributária, apresentadas junto à impugnação.

Regularmente intimada do Termo de Rerratificação do Lançamento (fl. 1.496), a Impugnante não apresentou aditamento à impugnação.

A Fiscalização apresenta a Manifestação Fiscal de fls. 1.530/1.537.

Em 27/03/14, a 1ª Câmara de Julgamento determina a realização de diligência de fls. 1.538, que resulta na manifestação do Fisco e na juntada de documentos às fls. 1.540/1.543.

Aberta vista para a Impugnante que não se manifesta.

Em sessão realizada em 06/08/14, a 2ª Câmara de Julgamento determina a realização de diligência de fls. 1.550, que resulta na Manifestação do Fisco às fls. 1.552/1.555.

Cientificada, novamente a Impugnante permanece silente.

---

### **DECISÃO**

A autuação versa sobre a entrada e saída de mercadorias, sujeitas ao regime de substituição tributária, desacobertadas de documento fiscal, e sobre descumprimento de obrigação acessória referente à falta de atendimento às intimações fiscais.

No tocante à segunda irregularidade (descumprimento de intimação), a infração é objetiva e confessada pela Autuada. Assim, correta a cobrança da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VII, alínea "a" da Lei nº 6.763/75, que possui a seguinte redação:

Art. 54

(...)

VII - por deixar de manter, manter em desacordo com a legislação tributária, deixar de entregar ou exibir ao Fisco, em desacordo com a legislação tributária, nos prazos previstos em regulamento ou quando intimado:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a) livros, documentos, arquivos eletrônicos, cópias-demonstração de programas aplicativos e outros elementos que lhe forem exigidos, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos III, VIII e XXXIV deste artigo - 1.000 (mil) UFEMGs por intimação;

(...)

Para a primeira infração (entrada e saída desacobertada), informa a Fiscalização que as apurações de valores que resultaram no lançamento do crédito tributário partiram das informações obtidas exclusivamente das administradoras de cartões de débito ou crédito, em cruzamento com informações obtidas nas DAPIs da Empresa autuada.

As intimações efetuadas pelo Fisco ao Sujeito Passivo não foram atendidas, motivo pelo qual se estruturou o trabalho pela lógica fundamentada, segundo a qual, as entradas de mercadorias documentadas por notas fiscais integram o faturamento declarado em DAPI. Portanto, deduzindo-se das vendas totais o faturamento declarado na DAPI obtém-se o faturamento omitido, cujo CMV implícito reflete os valores das entradas omitidas/desacobertadas de documento fiscal.

Na apuração do CMV, levou-se em conta a MVA (margem de valor agregado) estipulada para o tipo de mercadoria, conforme o item 32 do Anexo XV do RICMS/02, de forma que:  $VENDAS OMITIDAS / (1+MVA) = CMV$  (correspondente ao valor das entradas desacobertadas).

Conclui a Fiscalização, que a equação da operação reversa supracitada incidiu apenas sobre aquilo que se pode resumidamente chamar de “desacobertamento”.

A Impugnante, em sua exposição, vem admitir que de fato houve faturamento omitido nas declarações ao Fisco, mas alega que não houve entrada desacobertada na empresa, tendo sido as notas fiscais contabilizadas no livro Registro de Entradas (LRE).

Entretanto, além desse livro não ter sido entregue ao Fisco quando das intimações efetivadas, há que se observar que o LRE, para fins de registros fiscais, deverá estar em conformidade com os requisitos formais previstos na legislação, dos quais não se reveste o apresentado em impugnação, fato que vem destituí-lo da devida condição de documento fiscal.

Diante do exposto, transcreve-se o que dispõe o art. 160 do RICMS/02:

Art. 160 - O contribuinte do imposto deverá manter, em cada um dos seus estabelecimentos, os seguintes livros fiscais, cujas regras de escrituração e de lançamento são as estabelecidas na Parte 1 do Anexo V e no Anexo VII:

I - Registro de Entradas, modelo 1 ou 1-A;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As notas fiscais de entrada e as guias de recolhimento do imposto por substituição tributária (anexadas à impugnação – fls. 104 a 1.488) foram relacionadas em planilhas que constam das fls. 1.497/1.520 do PTA.

A Fiscalização considerou as notas fiscais de entrada apresentadas pela Autuada no momento da impugnação e retificou o crédito tributário. Primeiro, abateu-se os valores que haviam sido cobrados por entradas desacobertas de documento fiscal da multa isolada e, segundo, deduziu-se do valor do imposto cobrado e da respectiva multa de revalidação, os montantes do ICMS/ST comprovadamente pagos por GNRE ou DAE.

Note-se que, corretamente agiu a Fiscalização quando não procedeu à dedução do imposto que não teve o seu pagamento comprovado mediante anexação das respectivas guias de recolhimento. Tratando-se de exigência por descumprimento de obrigação principal foi considerado, para fins de retificação do crédito tributário e extinção do débito, o pagamento do respectivo tributo.

Salienta a Defesa que, diante dos documentos juntados, não pode prevalecer o valor arbitrado pelo Fisco, merecendo o lançamento ser revisado para considerar o ICMS/ST recolhido, o ICMS destacado nas notas fiscais de entrada e o crédito presumido quando da aquisição de mercadorias provenientes de empresa optante pelo Simples Nacional.

Explica a Fiscalização que, quanto ao crédito pleiteado pela operação do remetente da mercadoria gravada com substituição tributária, há de se esclarecer que o mesmo já é deduzido quando da determinação do valor do ICMS/ST a recolher, haja vista o que dispõe o art. 20 do Anexo XV do RICMS/02.

Dessa forma, quando o Fisco considera retificado o valor do ICMS/ST autuado, tomando por dedução o valor dos recolhimentos apresentados nas respectivas guias anexas ao processo, está sendo considerado o valor final apurado a título de imposto por substituição tributária. Portanto, ultrapassados os passos anteriores, incluindo a reivindicada dedução do crédito proveniente da operação do remetente.

Não obstante, conforme demonstrativo de fls. 1.554, destaca a Fiscalização a existência de autuação por falta de comprovação de pagamento do ICMS/ST, para notas fiscais de entrada apresentadas.

Dessa forma, para os valores relativos às entradas com notas fiscais, mas sem apresentação das GNREs, tem razão a Contribuinte em requerer o crédito pelas operações próprias (destacado nas NFs ou presumido por aquisição de empresas do Simples Nacional).

Por sua vez, no que tange às situações de entradas desacobertas não há que se falar em crédito, por inexistente a nota fiscal que o respaldaria.

A Autuada se insurge também quanto ao polo passivo do lançamento, em face do regime de substituição tributária, o que não encontra respaldo na legislação tributária. Confira-se o disposto no art. 15 do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

Parágrafo único. A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais.

Por fim, a Autuada aduz existir desproporcionalidade em relação à multa isolada referente às saídas desacobertas, visto que a mercadoria é sujeita à substituição tributária, com tributo recolhido na entrada.

Importante esclarecer que tal penalidade diz respeito ao descumprimento de obrigação acessória, qual seja, a falta de emissão de documento fiscal pelas entradas e/ou saídas de mercadorias, sendo as operações distintas e exigindo, a cada ocorrência, o cumprimento da respectiva obrigação acessória prevista na norma.

Conforme o Código Tributário Nacional - CTN, art. 113, a obrigação principal tem por objeto o pagamento do tributo e a obrigação acessória tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, previstas na legislação. Portanto, uma vez prevista em lei e adequadamente tipificada a ocorrência do ilícito tributário, cabe ao Fisco, diante de sua atividade vinculada, aplicar a devida penalidade, apurada em função do descumprimento daquelas obrigações.

Outrossim, não há que se falar em penalidade desproporcional em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75 e o Auto de Infração lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras, às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim determina:

Art. 110. 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 resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

Acrescenta-se que a Constituição Federal vigente (art. 150, inciso IV) proíbe a cobrança de tributo com características de confisco e não de penalidade.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário promovida pelo Fisco às fls. 1.496/1.521 e, ainda, para que seja deduzido o ICMS/OP do ICMS/ST oriundo da não apresentação das

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

GNREs. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Regis André (Revisor) e José Luiz Drumond.

**Sala das Sessões, 29 de outubro de 2014.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Presidente**

**Ivana Maria de Almeida  
Relatora**

*D*

**CC/MIG**