

Acórdão: 23.570/20/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001204782-41  
Impugnação: 40.010147873-51  
Impugnante: Comercial Bionatural Ltda  
IE: 062980391.00-26  
Proc. S. Passivo: Jacqueline Araújo Teixeira/Outro(s)  
Origem: DFT/Juiz de Fora - 2

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST. Constatou-se, mediante documentos fiscais de entrada, a aquisição de mercadorias sem o recolhimento do imposto devido por substituição tributária. Infração caracterizada nos termos do disposto nos arts. 14 e 15, ambos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos argumentos e documentos apresentados pela Impugnante. Deve-se, ainda, abater do Crédito Tributário as parcelas recolhidas após o início da ação fiscal com a observação de que seja feita a vinculação destes pagamentos ao lançamento. Corretas as exigências remanescentes do ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

Versa a presente autuação sobre falta de recolhimento do ICMS/ST, no período de janeiro de 2014 a dezembro de 2018, devido no momento da entrada das mercadorias sujeitas à substituição tributária no estabelecimento mineiro autuado, oriundas de outras unidades da Federação.

Os produtos constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e os respectivos itens/subitens vigentes à época dos fatos geradores foram listados nos Anexos 1 a 4 do Auto de Infração, que se encontram inseridos na mídia eletrônica acostada à fl. 10, em que constam também as cópias dos Documentos Auxiliares de Notas Fiscais Eletrônica – DANFES, objeto da presente autuação.

As exigências referem-se ao ICMS/ST apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 20/21, acompanhada dos documentos de fls. 22/807, requerendo, ao final, o integral provimento de sua defesa.

Acatando parcialmente os argumentos da Impugnante, o Fisco retifica o crédito tributário, nos termos dos demonstrativos acostados às fls. 811/819.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Regularmente cientificada, a Autuada adita sua impugnação às fls. 828/830, que resulta em nova retificação do crédito tributário, conforme demonstrativos de fls. 846/854.

Comparecendo novamente aos autos, a Impugnante adita sua impugnação às fls. 861/875, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às fls. 877/904.

### **DECISÃO**

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre falta de recolhimento do ICMS/ST, no período de janeiro de 2014 a dezembro de 2018, devido no momento da entrada das mercadorias sujeitas à substituição tributária no estabelecimento mineiro autuado, oriundas de outras unidades da Federação, nos termos estabelecidos nos arts. 14, 15 e 46, inciso II, todos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

Efeitos de 01/12/05 a 31/12/15

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

(...)

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, 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.

Efeitos de 01/12/05 a 31/12/15

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

§ 1º - 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.

(...)

Art. 46. O recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária será efetuado até:

(...)

II - o momento da entrada da mercadoria no território mineiro, nas hipóteses dos arts. 14, 15, 75 e 110-A desta Parte;

Conforme narrado pelo Fisco no relatório do Auto de Infração (fls. 04/05), a Autuada, cadastrada sob o CNAE 5611-2/01 (Restaurantes e similares) e 5611-2/03 – Lanchonetes, casas de chá, de sucos e similares, adquiriu mercadorias de contribuintes estabelecidos em outras unidades da Federação com falta ou recolhimento a menor do imposto devido por substituição tributária.

Os produtos constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, e os respectivos itens/subitens vigentes à época dos fatos geradores, estão listados conforme Anexos 1 a 4 (em mídia digital), parte integrante deste Auto de Infração.

O crédito tributário foi apurado mediante conferência das NF-es disponíveis no banco de dados da Nota Fiscal Eletrônica da SEF/MG.

O Fisco relatou, também, que *“em consulta aos sistemas da SEF/MG foram constatados alguns recolhimentos de ICMS/ST, através de guias DAE/GNRE, para algumas notas fiscais elencadas nos Anexos 3 e 4 do Auto de Infração”*.

Diante disso, o Fisco efetuou *“intimação ao contribuinte por via postal, recebido em 20/02/2019, através do AIAF 10.000028737.34, para apresentação de todos os comprovantes do recolhimento do ICMS/ST no prazo de 5 (cinco) dias”*.

Em seguida, o Fisco lavrou o presente Auto de Infração para as exigências cabíveis, acompanhado dos seguintes Anexos:

8.1) Anexo 1 (em mídia digital): Apuração do ICMS/ST devido – REGRAS – Cadastro de produtos e suas respectivas regras, ...;

8.2) Anexo 2 (em mídia digital): Apuração do ICMS/ST devido – MVA – Associação com o Banco de Regras por NCM, ...;

8.3) Anexo 3 (em mídia digital): Apuração do ICMS/ST devido – Rel. Apuração – Demonstrativo de Cálculo do ICMS/ST devido, ...;

8.4) Anexo 4 (em mídia digital): Apuração do ICMS/ST devido – Resumo por Total N.F. – Resumo por Totais das Notas Fiscais, ...;

8.5) Anexo 5 (em mídia digital): Notas Fiscais Eletrônicas;

8.6) Anexo 6: Demonstrativo do Crédito Tributário.”

As exigências fiscais referem-se ao ICMS/ST apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrativo acostado às fls. 853/854, elaborado após as duas retificações do crédito tributário (fls. 811/819 e 846/854), em razão de acatamento parcial dos argumentos e documentos apresentados pela Defesa.

Por se tratar de contribuinte inscrito no Simples Nacional até 31/12/14, a exigência do ICMS/ST nesse período está respaldada no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “a”, da Lei Complementar Federal nº 123/06:

Lei Complementar Federal nº 123/06

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

a) nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária, tributação concentrada em uma única etapa (monofásica) e sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto com encerramento de tributação, envolvendo combustíveis e lubrificantes; energia elétrica; cigarros e outros produtos derivados do fumo; bebidas; óleos e azeites vegetais comestíveis; farinha de trigo e misturas de farinha de trigo; massas alimentícias; açúcares; produtos lácteos; carnes e suas preparações; preparações à base de cereais; chocolates; produtos de padaria e da indústria de bolachas e biscoitos; sorvetes e preparados para fabricação de sorvetes em máquinas; cafés e mates, seus extratos, essências e concentrados; preparações para molhos e molhos preparados; preparações de produtos vegetais; rações para animais domésticos; veículos automotivos e automotores, suas peças, componentes e acessórios; pneumáticos; câmaras de ar e protetores de borracha; medicamentos e outros produtos farmacêuticos para uso humano ou

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

veterinário; cosméticos; produtos de perfumaria e de higiene pessoal; papéis; plásticos; canetas e malas; cimentos; cal e argamassas; produtos cerâmicos; vidros; obras de metal e plástico para construção; telhas e caixas d'água; tintas e vernizes; produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos; fios; cabos e outros condutores; transformadores elétricos e reatores; disjuntores; interruptores e tomadas; isoladores; para-raios e lâmpadas; máquinas e aparelhos de ar-condicionado; centrifugadores de uso doméstico; aparelhos e instrumentos de pesagem de uso doméstico; extintores; aparelhos ou máquinas de barbear; máquinas de cortar o cabelo ou de tosquiar; aparelhos de depilar, com motor elétrico incorporado; aquecedores elétricos de água para uso doméstico e termômetros; ferramentas; álcool etílico; sabões em pó e líquidos para roupas; detergentes; alvejantes; esponjas; palhas de aço e amaciantes de roupas; venda de mercadorias pelo sistema porta a porta; nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária pelas operações anteriores; e nas prestações de serviços sujeitas aos regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do imposto com encerramento de tributação;

A base de cálculo do ICMS/ST (por item/produto do documento fiscal) foi apurada de acordo com o disposto no art. 19, inciso I, subalínea "b.3" e § 5º, do Anexo XV do RICMS/02, observado o disposto no § 6º do mesmo dispositivo legal:

Art. 19. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

b) tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

Efeitos de 01/12/05 a 31/12/15

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

b) tratando-se de mercadoria que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:"

(...)

Efeitos de 01/01/16 31/12/18

3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e de outros encargos transferíveis ou

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º;

Efeitos de 12/08/11 a 31/12/15

3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º deste artigo;

(...)

§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo, quando o coeficiente a que se refere o inciso IV deste parágrafo for maior que o coeficiente correspondente à alíquota interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula "MVA ajustada =  $\{[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1\} \times 100$ ", onde:

Efeitos de 01/01/13 a 31/12/15

§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo, quando o coeficiente a que se refere o inciso IV deste parágrafo for maior que o coeficiente correspondente à alíquota interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula "MVA ajustada =  $\{[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1\} \times 100$ ", onde:

§ 6º O disposto no § 5º não se aplica à operação que tenha como remetente microempresa ou empresa de pequeno porte.

**As Margens de valor agregado (MVA) aplicadas, ajustadas de acordo com o § 5º acima, conforme o caso, bem como as alíquotas internas de cada produto, estão**

indicadas no Anexo 1 do Auto de Infração (CD/DVD – fl. 851 - 2ª retificação do crédito tributário).

Em sua peça exordial, a Impugnante pronunciou-se contrariamente ao feito fiscal nos seguintes termos (fls. 20/21):

“... A autuação fiscal, pelo que se comprova sua nulidade são as guias de recolhimento de ICMS-ST antecipada quitadas (em anexo).

Conclui-se assim, pelos documentos apresentados, que:

a) Foi feita quitação à vista das GNREs de antecipação de ICMS-ST das notas fiscais devidas referentes aos anos de 2014 a 2017, detalhadas em planilha de Excel ‘Anexo II e Anexo III’ (conforme CD-ROM em anexo).

b) Compras interestaduais de algumas notas fiscais não são devidas a antecipação de ICMS-ST, detalhada em planilha Excel ‘Anexo I’ (conforme CD-ROM em anexo).

c) Foi feita a quitação à vista das GNREs de antecipação de ICMS-ST das notas fiscais devidas referentes ao ano de 2018, detalhamento em planilha de Excel ‘Anexo IV’ (conforme CD-ROM em anexo).

Descabe, portanto, já que houve pagamento do imposto ora cobrado à esta Secretaria e justificativas das compras interestaduais que não são devidas.

## 2. Inexistência do Fato Gerador

Com a comprovação de que houve pagamento da antecipação do ICMS-ST dentro do prazo determinado pelo Auto de Infração e justificativas das compras interestaduais que não são devidas, não houve a existência do fato gerador, tanto do imposto quanto da multa constante no Auto de Infração 01.001204782-41.

Assim, a autuada pleiteia ao sr. Julgador que acolha as razões expostas, impugnando a notificação citada.

### Conclusão

É incabível o auto de infração apresentado, pelos seguintes motivos:

Houve o pagamento das guias de antecipação e justificativas dentro do prazo determinado pelo Auto de Infração, assim não havendo fato gerador que sustente a autuação, não se aplicando as supostas fundamentações legais, especialmente o artigo 56º, inciso II, da Lei 6.763/75 ...”

Para corroborar suas afirmações, a Impugnante anexou à sua impugnação a mídia eletrônica acostada à fl. 44, em que constam os Anexos I a IV por ela citados no texto acima.

Após analisar os argumentos da Impugnante, o Fisco retificou o crédito tributário, nos termos do demonstrativo acostado às fls. 818/819, justificando essa retificação no Termo de Rerratificação de Lançamento da seguinte forma (fls. 811/813):

Termo de Rerratificação de Lançamento

“Após análise da Impugnação apresentada pelo sujeito passivo, **principalmente o CD à fl. 44** do PTA, no qual foi apresentado no ARQUIVO (ANEXO I) **as suas argumentações para a não incidência do ICMS/ST** em diversos produtos e notas fiscais eletrônicas apuradas pelo trabalho fiscal, promovemos a retificação do referido Auto de Infração ...

(...)

2) Nova Relação de Anexos do Auto de Infração:

(...)

**O Anexo 7 do CD é uma cópia ajustada do Anexo I apresentado pelo Contribuinte** às fls. 44 do PTA, no qual constam as notas fiscais eletrônicas que foram excluídas parcialmente (em amarelo) ou totalmente (em vermelho) do Auto de Infração, com as justificativas das demais pelo motivo da incidência do ICMS/ST nos termos da DESCRIÇÃO da Parte 2, do Anexo XV em vigor no período das notas fiscais.

Os Anexos II, III e IV do CD apresentado pelo Contribuinte às fls. 44 do PTA, não foram neste momento levados em consideração, pois referem-se a GNRE's de várias notas fiscais deste Auto de Infração, mas recolhidas POSTERIORMENTE à lavratura do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) de nº 10.00028737-34, folhas 02/03 do PTA, cientificado em 20/02/2019, contrariando o disposto no artigo 69, inciso I e artigo 207, ambos do Decreto Estadual nº 44.747, de 03 de março de 2008 (RPTA):

Art. 69. Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:

I - Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF);

Art. 207. O contribuinte poderá, mediante denúncia espontânea, procurar a repartição fazendária a que estiver circunscrito para

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comunicar falha, sanar irregularidade ou recolher tributo não pago na época própria, desde que não relacionados com o objeto e o período de ação fiscal já iniciada.

**Todas as GNRE's apresentadas**, folhas 45 a 804 do PTA, **foram recolhidas posteriormente a 20/02/19**. Existem recolhimentos de 11, 12 e 13 de março de 2019 e 12 de abril de 2019 ..." (Grifou-se)

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Impugnante anexa aos autos a mídia eletrônica acostada à fl. 830, contendo a planilha intitulada "ANEXO 7 - Anexo I – Contribuinte – NÃO ST – Enviar", indicando novos produtos, inclusive com apresentação de fotos, que não estariam sujeitos à substituição tributária.

Alega, por outro lado, que os pagamentos por ela efetivados relativos aos demais produtos extingiram o crédito tributário, nos termos do art. 156, inciso I, do CTN.

Destaca, nesse sentido, que os pagamentos foram efetuados antes da lavratura do Auto de Infração, motivo pelo qual não haveria sentido a exigência da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Protesta, dessa forma, pelo cancelamento das exigências fiscais remanescentes.

Analisando os argumentos da Impugnante, o Fisco retifica uma vez mais o crédito tributário (fls. 853/854), oportunidade em que se manifestou da seguinte forma (fls. 846/848):

### Termo de Rerratificação de Lançamento

"Após análise da Impugnação apresentada pelo sujeito passivo, ..., **principalmente o CD à fl. 830** do PTA, no qual foi apresentado no ARQUIVO (ANEXO VII – Anexo I – Contribuinte – Não ST - Enviar) **as suas argumentações para a não incidência do ICMS/ST** em diversos produtos e notas fiscais eletrônicas apuradas pelo trabalho fiscal, promovemos a retificação do referido Auto de Infração ...

(...)

2) Nova Relação de Anexos do Auto de Infração:

(...)

**O Anexo 8 do CD é uma cópia ajustada do 'Anexo 7 - Anexo I - Contribuinte - Não ST - Enviar' apresentado pelo Contribuinte** às fls. 830 do PTA, no qual constam as notas fiscais eletrônicas que foram excluídas parcialmente (em amarelo) ou totalmente (em vermelho) do Auto de Infração, com as justificativas das demais pelo motivo da incidência do ICMS/ST nos termos do SUBITEM e a DESCRIÇÃO da Parte 2, do Anexo XV do RICMS/MG em vigor no

período das notas fiscais. Além do que, o Anexo 8 consta uma COLUNA com a NORMA APLICÁVEL DO ICMS/ST, com o número do decreto correspondente aplicável ao produto, vigente à época dos fatos geradores.

Os Anexos II, III e IV do CD apresentado pelo Contribuinte às fls. 44 do PTA, não foram neste momento levados em consideração, pois referem-se a GNRE's de várias notas fiscais deste Auto de Infração, mas recolhidas POSTERIORMENTE à lavratura do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) de nº 10.00028737-34, folhas 02/03 do PTA, cientificado em 20/02/2019, contrariando o disposto no artigo 69, inciso I e artigo 207, ambos do Decreto Estadual nº 44.747, de 03 de março de 2008 (RPTA):

(...)

**Todas as GNRE's apresentadas**, folhas 45 a 804 do PTA, **foram recolhidas posteriormente a 20/02/19**. Existem recolhimentos de 11, 12 e 13 de março de 2019 e 12 de abril de 2019 ..." (Grifou-se)

Comparecendo novamente aos autos, a Autuada argumenta que *“o trabalho fiscal não considerou os Anexos II, III e IV do CD apresentado pela Impugnante às fls. 44 do PTA, que se referem às GNREs de várias notas fiscais do referido auto de infração, porque o pagamento foi realizado, posteriormente, ao início da ação fiscal (art. 69, RPTA). Fundamentou a não consideração no artigo 207 do RPTA”*.

Salienta, no entanto, que *“o mencionado artigo dispõe sobre denúncia espontânea, que deve ser pleiteada antes de qualquer procedimento de fiscalização. Acresce que a impugnante não realizou denúncia espontânea, mas pagamento do crédito tributário, conforme lhe faculta o artigo 156, inciso I, do CTN, extinguindo o crédito tributário respectivo”*.

Sustenta que, *“não considerar o valor pago para abater o crédito tributário corresponde a confisco tributário. Por isso, o lançamento do crédito tributário deve ser revisto, conforme artigo 145, inciso I do CTN, para considerar o valor de R\$ ... deduzindo-o do crédito tributário, evitando-se, assim, demanda judicial”*.

Noutro enfoque, a Impugnante afirma que, *“apesar da exclusão parcial (cor amarela) e total (vermelha), não constou do trabalho fiscal (Demonstrativo do Crédito Tributário) os valores parciais e totais excluídos, descumprindo-se o artigo 145, inciso I, do CTN”* (assim como o art. 149, inciso VIII, do mesmo CTN).

Com relação a esses argumentos finais, verifica-se não assistir razão à Impugnante, no tocante à sua afirmação de que não houve demonstração dos valores parciais e totais excluídos do crédito tributário.

Com efeito, o Anexo 8 do Auto de Infração (DVD – fl. 851), elaborado a partir de planilha confeccionada pela própria Impugnante, teve como único objetivo a indicação de quais notas fiscais tiveram suas exigências total (cor vermelha) ou

parcialmente (cor amarela) canceladas, em função de os produtos nelas listados estarem ou não sujeitos à substituição tributária.

A diferença do ICMS/ST apurada, após as exclusões parciais ou totais de determinadas notas fiscais, está demonstrada em anexos distintos, quais sejam, nos Anexos 3 e 4, também inseridos na mídia acostada à fl. 851, em que consta a apuração do ICMS/ST remanescente por mês, exercício e documento fiscal.

Ao final dos Anexos 3 e 4, está demonstrada a diferença total do ICMS/ST apurada, que corresponde exatamente ao valor indicado no demonstrativo do crédito tributário anexado às fls. 853/854, em que consta, também, a indicação da multa de revalidação exigida.

Não há que se falar, portanto, em falta de demonstração dos valores excluídos ou em hipotética ofensa aos arts. 145 e 149 do CTN, pois esses valores, ao contrário da afirmação da Impugnante, estão plena e perfeitamente demonstrados nos autos.

Quanto aos valores pagos pela Impugnante, há que se destacar, inicialmente, que a Impugnante se equivoca ao afirmar que, por terem sido efetivados antes da lavratura do Auto de Infração, não haveria sentido a exigência da multa de revalidação, pois a Lei nº 6.763/75, em seu art. 56, inciso II, é absolutamente clara ao disciplinar que, havendo ação fiscal, como ocorreu no caso dos autos, a multa aplicável (multa de revalidação) equivalerá a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto apurado, penalidade esta corretamente exigida e apontada pelo Fisco no campo próprio do Auto de Infração:

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. (Grifou-se)

Como se vê, o fato de os pagamentos terem sido efetuados anteriormente à lavratura do Auto de Infração **não** tem o condão de afastar a exigência da multa de revalidação, pois a sua validade está condicionada, única e exclusivamente, à existência prévia de ação fiscal, tendo como objeto a auditoria da matéria objeto do respectivo lançamento, como é o caso dos autos.

Ressalte-se, nesse sentido, que o Auto de Início de Ação Fiscal acostado à fl. 02 teve como objeto a Auditoria Fiscal de “*eventuais inconsistências entre as entradas sujeitas à substituição tributária e os recolhimentos de imposto realizados a este título pelo contribuinte*”.

Logo, o crédito tributário legalmente formalizado corresponde à diferença do ICMS/ST apurada, acrescida da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, por óbvio, para que haja a extinção do crédito tributário, deve haver o pagamento integral das exigências formalizadas, nos termos previstos no art. 85, inciso II c/c art. 111, inciso V, ambos do RPTA (Decreto 44.747/08):

Art. 85. A exigência do crédito tributário será formalizada, exceto na hipótese do § 3º do art. 102, mediante:

(...)

II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

(...)

Art. 111. Põem fim ao contencioso administrativo fiscal:

(...)

V - o pagamento do crédito tributário;

Assim, os pagamentos efetuados pela Impugnante, além de **não** afastarem a exigência da multa de revalidação, por terem sido efetuados após a ciência do Auto de Início de Ação Fiscal, também **não** extinguem o crédito tributário, ou por **não** terem contemplado o valor integral da referida multa (foram pagos valores de multa de mora) ou por **não** ter havido pagamento de valores relativos a parte dos documentos fiscais objeto da presente autuação (vide fls. 886/896).

Quanto ao pleito da Impugnante para que se promova o abatimento dos valores por ela recolhidos do crédito tributário, há que se destacar que o próprio Fisco não se opõe, de forma explícita, à tomada dessa medida, tanto é que já elaborou planilhas com o intuito de demonstrar o crédito tributário remanescente, caso seja feito esse abatimento (fls. 886/896, 898/899 e 901/903), pronunciando-se sobre o tema em sua manifestação fiscal da seguinte forma:

### Manifestação Fiscal (fls. 881/883)

“... Ademais, o Contribuinte afirma em sua peça Impugnatória que o trabalho fiscal não considerou os Anexos II, III e IV do CD, às folhas 44 do PTA, que se referem ao pagamento de GNREs de várias notas fiscais do referido Auto de Infração. Esclarece que com os pagamentos das referidas GNREs não realizou uma Denúncia Espontânea, mas pagamento do crédito tributário, conforme lhe faculta o artigo 156, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN), extinguindo o crédito tributário respectivo, no valor de R\$ 58.301,33.

O Fisco não aceitou os recolhimentos do ICMS/ST efetuado, é que estes se deram após o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF.

Os Anexos II, III e IV do CD apresentado pelo Contribuinte, às folhas 44 do PTA, não foram levados

em consideração, pois referem-se às GNRE's de várias notas fiscais deste Auto de Infração, mas recolhidas **POSTERIORMENTE** à lavratura do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) de nº 10.00028737.34, folhas 02/03 do PTA, cientificado em **20/02/2019**, contrariando o disposto no artigo 69, inciso I e artigo 207, ambos do Decreto Estadual nº 44.747, de 03 de março de 2008 (RPTA):

[...]

Todas as GNRE's apresentadas, folhas 45 a 804 do PTA, foram recolhidas posteriormente à **20/02/2019**. Existem recolhimentos de 11, 12 e 13 de março de 2019 e 12 de abril de 2019.

[...]

Todavia, tal argumento não foi acolhido pela fiscalização, mas merece uma análise mais acurada pelo Conselho de Contribuintes, visto que o tributo, embora recolhido após a ação fiscal, foi, de fato, efetuado em parte, conforme comprovam os documentos de folhas 45 a 804 do PTA. Assim, a sua exigência nos autos em análise poderia configurar um bis in idem.

Em decorrência dos fatos, o Fisco anexou junto à esta Manifestação Fiscal três anexos para facilitar o entendimento do Conselho de Contribuintes quando do Julgamento do presente, em que demonstra que o contribuinte recolheu através de GNREs:

R\$ 74.430,21 de valor principal;

R\$ 20.965,93 de juros;

e R\$ 8.924,58 de multa.

Os anexos juntados à presente Manifestação Fiscal e também em uma mídia digital são:

Anexo 8 – Recolhimentos GNRE – Detalhado por Nota Fiscal – discriminados por ICMS, Juros, Multa, Data de Recolhimento e Folhas do PTA;

Anexo 9 – Recolhimentos GNRE – Consolidado por Mês – discriminados por ICMS, Juros, Multa e Total Recolhido;

Anexo 10 – Demonstrativo do Crédito Tributário Total – considerando os recolhimentos do ICMS (valor principal) realizados pelo contribuinte, conforme discriminados nos Anexos 8 e 9 supramencionados.

Assim, caso o Conselho de Contribuinte entenda que se deve levar em consideração os recolhimentos do ICMS/ST efetuados, mesmo que estes se deram após o

início da ação fiscal, o Fisco entende que a Multa de Revalidação incidente sobre os valores a serem excluídos devem ser mantidos.

A sanção para o pagamento intempestivo do ICMS, nesse caso, é a Multa de Revalidação, que deve persistir, prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75. No que diz respeito à penalidade aplicada, não há dúvida de que ela se aplica perfeitamente à situação, pois a Multa de Revalidação decorre de falta de recolhimento do imposto, não havendo que se falar, nesse caso, em confisco.

Portanto, ao final, se o Conselho de Contribuintes entender por acatar os recolhimentos intempestivos do ICMS/ST, através da GNREs, mesmo após o início da ação fiscal, o Demonstrativo do Crédito Tributário final que deverá prevalecer será o do **ANEXO 10**, juntado à esta Manifestação Fiscal. Entende-se também que deveria levar em consideração os valores de **JUROS (R\$ 20.965,93)** e **MULTAS (R\$ 8.924,58)** recolhidos nas respectivas GNREs, adaptando ao sistema da SEF/MG, abatendo se for o caso do crédito tributário final.” (Grifos Originais)

Dessa forma, deve-se abater do Crédito Tributário as parcelas recolhidas após o início da ação fiscal com a observação de que seja feita a vinculação destes pagamentos ao lançamento.

Feita essa ressalva, o trabalho fiscal afigura-se correto, sendo legítimas, pois, as exigências das diferenças do ICMS/ST apuradas e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos das reformulações do crédito tributário efetuadas pela Fiscalização às fls. 811/819 e 846/854 e, ainda, para abater do Crédito Tributário as parcelas recolhidas após o início da ação fiscal com a observação de que seja feita a vinculação destes pagamentos ao lançamento. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciene Aparecida Silva Franco (Revisora), Nayara Atayde Gonçalves Machado e Marco Túlio da Silva.

**Sala das Sessões, 29 de setembro de 2020.**

**Geraldo da Silva Datas**  
**Presidente / Relator**

rpa

23.570/20/1ª