

Acórdão: 23.917/21/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001675783-22
Impugnação: 40.010150700-42
Impugnante: Sporter Comércio de Alimentos Eireli
IE: 002663077.01-29
Proc. S. Passivo: Helton Pena de Carvalho/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL - SIMPLES NACIONAL. Constatada a falta de recolhimento de ICMS devido a título de antecipação de imposto, correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, relativo à aquisição de mercadorias por contribuinte optante pelo regime do Simples Nacional, situado em Minas Gerais, em desacordo com o previsto no § 14 do art. 42 do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Corretas as exigências remanescentes de ICMS Antecipação e Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE REGISTRO/ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NOS LIVROS PRÓPRIOS – LIVRO REGISTRO DE ENTRADA. Constatada a falta de escrituração de documentos fiscais de aquisição de mercadorias, destinadas à comercialização, no Registro de Entradas. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I, da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a acusação fiscal de:

1) falta de recolhimento, por contribuinte mineiro optante pelo regime de tributação do Simples Nacional, do ICMS devido a título de antecipação tributária, decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas operações de aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação para comercialização e/ou industrialização, no período de 01/12/16 a 31/05/20;

Consoante explicitado no relatório do Auto de Infração, referida exigência fundamenta-se na disposição contida no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “g”, item 2, da Lei Complementar nº 123/06 c/c o art. 42, § 14, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02 (RICMS/02).

Exige-se o ICMS devido e a correspondente Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

2) falta de escrituração de documentos fiscais de aquisição de mercadorias, destinadas à comercialização, no livro Registro de Entradas, no período de 01/12/16 a 30/06/20.

Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 97/159.

A Fiscalização reformula o lançamento às fls. 181/185, contra o qual a Impugnante manifesta-se às fls. 188/202.

A Fiscalização novamente reformula o lançamento às fls. 204/207, e, aberta vista, a Impugnante se queda silente.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 211/229.

DECISÃO

Das Preliminares

Da Nulidade do Auto de Infração

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

Aduz que o trabalho fiscal se pauta em mera suposição de compra de mercadoria em razão de emissão de notas fiscais pelo fornecedor, não havendo garantia de que não se trata de perda, extravio ou outro fato da não entrega das mercadorias, e/ou devolução

Aduz, ainda, que há falta de descrição clara e precisa do dispositivo legal infringido quando considera que a simples emissão de nota fiscal contra a Impugnante, sem a comprovação de recebimento da mercadoria, é capaz de comprovar a existência de fato gerador do ICMS antecipado e obrigação de escrituração no livro Registro de Entrada, situações que ferem o disposto no art. 89 inciso IV do RPTA, prejudicando a ampla defesa e o contraditório.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da atuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

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

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

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e como tal serão analisadas.

Do Pedido de Perícia

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

Para tanto formula os quesitos de fls. 157/158. Intenta comprovar se há regularidade na emissão e no recebimento das mercadorias enumeradas nos documentos fiscais não levados a registro no livro Registro de Entradas, a situação específica de devolução dos produtos de uma determinada nota fiscal e a existência de operações em bonificação, amostra grátis e sem base de cálculo, dentre os documentos lançados pela Fiscalização.

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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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)

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:

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;

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: 1) falta de recolhimento, por contribuinte mineiro optante pelo regime de tributação do Simples Nacional, do ICMS devido a título de antecipação tributária, decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas operações de aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação para comercialização e/ou industrialização, no período de 01/12/16 a 31/05/20; e, 2) falta de escrituração de documentos fiscais de aquisição de mercadorias, destinadas à comercialização, no livro Registro de Entradas, no período de 01/12/16 a 30/06/20.

Exige-se, por consequência, o ICMS devido, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Consoante explicitado no relatório do Auto de Infração, referida exigência fundamenta-se na disposição contida no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “g”, item 2, da Lei Complementar nº 123/06 c/c o art. 42, § 14, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02 (RICMS/02).

Item 1 do lançamento

Ao confrontar as informações obtidas por meio do cruzamento de dados com os pagamentos efetuados pela Contribuinte, a Fiscalização apurou a falta de recolhimento da antecipação de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

interna e interestadual nas operações de aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação para comercialização e/ou industrialização, no período autuado.

Ocorre o fato gerador da antecipação do ICMS, na aquisição interestadual de mercadoria e na utilização de serviço de transporte, quando a alíquota interestadual for menor que a alíquota interna aplicável caso a aquisição da mercadoria ou a utilização do serviço ocorresse dentro do estado, conforme prescreve o art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “g”, item 2 e § 5º da Lei Complementar nº 123 de 14/12/06 c/c art. 6º, § 5º, alínea “f” da Lei nº 6.763/75, e, também, conforme o § 14 do art. 42 do RICMS/02. Veja-se:

LC 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:

(...)

g) nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal:

(...)

2. sem encerramento da tributação, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor;

(...)

§ 5º - A diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que tratam as alíneas g e h do inciso XIII do § 1º deste artigo será calculada tomando-se por base as alíquotas aplicáveis às pessoas jurídicas não optantes pelo Simples Nacional.

Lei nº 6.763/75

Art. 5º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

(...)

§ 1º O imposto incide sobre:

1. a operação relativa à circulação de mercadoria, inclusive o fornecimento de alimentação e bebida em bar, restaurante ou estabelecimento similar;

Art.6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

§ 5º - O Estado poderá exigir o pagamento antecipado do imposto, com a fixação, se for o caso, do valor da operação ou da prestação subsequente, a ser efetuada pelo próprio contribuinte, na hipótese de:

(...)

f) aquisição, por microempresa ou empresa de pequeno porte, de mercadoria destinada a comercialização, industrialização, beneficiamento ou acondicionamento não industriais complementares à produção primária, ou à utilização na prestação de serviço, relativamente à diferença entre a alíquota de aquisição e a alíquota interna.

Efeitos de 28/12/2007 a 28/12/2017 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 20, ambos da Lei nº 17.247, de 27/12/2007:

"f) aquisição, por microempresa ou empresa de pequeno porte, de mercadoria destinada a comercialização ou industrialização, relativamente à diferença entre a alíquota de aquisição e a alíquota interna."

RICMS/02:

Art.42 - As alíquotas do imposto são:

(...)

§ 14. O contribuinte enquadrado como microempresa ou empresa de pequeno porte que adquirir em operação interestadual mercadoria para industrialização, beneficiamento ou acondicionamento não industriais complementares à produção primária, comercialização ou utilização na prestação de serviço, fica obrigado a recolher, a título de antecipação do imposto, o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, observado o disposto no inciso I do § 8º e no § 9º do art. 43 deste regulamento.

Efeitos de 17/08/2017 a 21/05/2018 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 47.241, de 16/08/2017:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“§ 14. O contribuinte enquadrado como microempresa ou empresa de pequeno porte que adquirir em operação interestadual mercadoria para industrialização, comercialização ou utilização na prestação de serviço, fica obrigado a recolher, a título de antecipação do imposto, o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, observado o disposto no inciso I do § 8º e no § 9º do art. 43 deste Regulamento.”

Efeitos de 1º/01/2016 a 16/08/2017 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art.12, I, ambos do Dec. nº 47.013, de 16/06/2016:

“§ 14 - O contribuinte enquadrado como microempresa ou empresa de pequeno porte que receber em operação interestadual mercadoria para industrialização, comercialização ou utilização na prestação de serviço fica obrigado a recolher, a título de antecipação do imposto, o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, observado o disposto no inciso I do § 8º e no § 9º do art. 43 deste Regulamento.”

(...)

Por oportuno, cumpre ressaltar o disposto no art. 5º, inciso X, alínea “g” da Resolução CGSN nº 94/11, vigente até 31/07/18 e no art. 5º, inciso XII, alínea “g”, da Resolução CGSN nº 140/18, com efeitos a partir de 01/08/18, *in verbis*:

RESOLUÇÃO CGSN Nº 94, DE 29 DE NOVEMBRO DE 2011

Dispõe sobre o Simples Nacional e dá outras providências.

O Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN), no uso das competências que lhe conferem a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, o Decreto nº 6.038, de 7 de fevereiro de 2007, e o Regimento Interno aprovado pela Resolução CGSN nº 1, de 19 de março de 2007, resolve:

(...)

Art. 5º A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional deverá recolher os seguintes tributos, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, nos termos da legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, além daqueles relacionados no art. 4º: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 13, § 1º, incisos I a XV)

(...)

X - ICMS devido:

(...)

g) nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RESOLUÇÃO CGSN N° 140, DE 22 DE MAIO DE 2018

(...)

Art. 5° O recolhimento na forma prevista no art. 4° não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos pela ME ou EPP na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas: (Lei Complementar n° 123, de 2006, art. 13, inciso VI, § 1°, incisos I a XV; art. 18, § 5°-C; art. 18-A, § 3°, inciso VI e art. 18-C)

(...)

XII - ICMS devido:

(...)

g) nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados ou no Distrito Federal sem encerramento da tributação, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual e ficará vedada a agregação de qualquer valor;

Saliente-se que tal regra existe desde o início do regime do Simples Nacional.

Seguindo esse entendimento, assim decidiu o Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJMG) em demanda recente:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - MANDADO DE SEGURANÇA - SIMPLES NACIONAL - ICMS - OPERAÇÕES COM BENS OU MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE ANTECIPAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NAS AQUISIÇÕES EM OUTROS ESTADOS

1. A LEI COMPLEMENTAR 123/2006, AO TRATAR SOBRE O SIMPLES NACIONAL, DEFINIU QUE ESSE REGIME TRIBUTÁRIO ABRANGE O RECOLHIMENTO DO ICMS MEDIANTE DOCUMENTO ÚNICO DE ARRECADAÇÃO.

2. OCORRE QUE A PRÓPRIA LEI EXCEPCIONA ESSA MODALIDADE DE RECOLHIMENTO NAS HIPÓTESES EM QUE O ICMS É DEVIDO NAS OPERAÇÕES COM BENS OU MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE ANTECIPAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NAS AQUISIÇÕES EM OUTROS ESTADOS E DISTRITO FEDERAL.

3. DESSA FORMA, NÃO EXISTE ILEGALIDADE NA HIPÓTESE REGULAMENTADA PELO ART. 1° DO DECRETO ESTADUAL 44.650/2007, QUE ENCONTRA PREVISÃO EXPRESSA NA PRÓPRIA LEI COMPLEMENTAR 123/2006.

4. A QUESTÃO FOI ANALISADA PELO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, QUE ASSENTOU O ENTENDIMENTO DE QUE NÃO EXISTE VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DA IGUALDADE E DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, NEM TAMPOUCO DA NÃO CUMULATIVIDADE (RMS 29.568/AM) (TJMG - APELAÇÃO CÍVEL

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1.0287.17.006491-2/001, RELATOR(A): DES.(A) CARLOS ROBERTO DE FARIA, 8ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 22/11/2018, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 14/12/2018).

Dessa forma, resta patente que a legislação de regência impõe, ao optante pela sistemática do Simples Nacional, a obrigação de efetuar o recolhimento do ICMS, nas hipóteses em que realize operações com bens ou mercadorias adquiridas de estabelecimentos localizados em outra unidade da Federação.

Assim, não merece acolhida a proposição de efeitos do RE 970.821 do STF, na forma como considerado pela defesa, pois, no julgamento de 12/05/21, publicado em 19/08/21, foi considerada constitucional a cobrança da diferença de alíquota para empresas enquadradas no programa do Simples Nacional, conforme estabelecido na LC nº 123/06.

O objetivo dessa cobrança é equiparar a carga tributária incidente nas operações internas e interestaduais. Ou seja, o intuito, sob o ponto de vista tributário, é equalizar a tributação relativa à aquisição interestadual, que normalmente é feita com a incidência de alíquotas menores, com a tributação incidente nas operações internas, normalmente efetuadas mediante aplicação de alíquotas superiores às interestaduais.

Em outras palavras, não fosse a exigência do imposto equivalente à diferença entre as alíquotas, haveria vantagem indevida para as empresas optantes pelo regime de tributação do Simples Nacional que adquirem mercadorias de outros estados em relação àquelas que realizam suas compras internamente.

Isso porque o ICMS que incide sobre a operação interestadual, sob as alíquotas de 12% (doze por cento), 7% (sete por cento) ou 4% (quatro por cento), esta última para os casos de produtos importados, é menor do que aquele incidente no âmbito interno do estado, em regra, afeto à alíquota de 18% (dezoito por cento).

Nesse cenário, favorecido ainda pelo fato das empresas optantes pelo regime de tributação do Simples Nacional não aproveitarem créditos, essas empresas passariam a adquirir a totalidade das mercadorias revendidas internamente de outras unidades da Federação, pois teriam menor custo.

Importante ressaltar, em apertada síntese, a discordância da Defesa fincada na não cumulatividade tributária, nos estudos que fundamentam algumas decisões dos tribunais superiores e na alegação de inconstitucionalidade da norma.

Entretanto, não merece acolhida às teses levantadas, uma vez tratar-se de regime de recolhimento diferenciado, com estudos técnicos da viabilidade tributária em patamares favorecedores aos contribuintes por ele optantes, como foi o caso da Impugnante. Nesse contexto, a combatida não cumulatividade é suprida pela sistemática de cálculo disposta na apuração por faixa de receita, já computados os encargos advindos das regras delimitadoras da apuração dos tributos.

Noutra toada, carece de alterações na legislação os resultados das decisões dos tribunais superiores, caso se confirmem na trilha defendida na Impugnação desses autos, bem como, as questões de constitucionalidade da norma.

Analisando-se a previsão legal do recolhimento do ICMS Antecipação para contribuintes que realizam operações nas circunstâncias idênticas às da Impugnante, frente às provas das operações realizadas por esta carreadas aos autos e da falta de recolhimento do imposto correspondente e, ainda, os argumentos oferecidos pela Defesa, chega-se à conclusão de que a irregularidade constatada pela Fiscalização e descrita na peça fiscal encontra-se devidamente provada.

Mister ponderar a acolhida pelo Fisco na reformulação do crédito tributário às fls. 181/185 e rerratificação do termo às fls. 204/207 de parte da Impugnação, com a devida exclusão das exigências relativas a dois documentos fiscais relacionados com devoluções de mercadorias, Notas Fiscais n^{os} 67.370 e 67.582, conforme combatido na peça de defesa, além da Nota Fiscal n^o 65.854 relativa à aquisição de amostra grátis.

Entretanto, foi constatado pela Fiscalização que os documentos remanescentes à reformulação não foram combatidos com as necessárias provas para a pleiteada exclusão das exigências dos autos. No caso das amostra grátis, por se tratar de operações em que as quantidades e disponibilidades para consumo diferiam das características estabelecidas nas normas atinentes; e, quando com base de cálculo informada na planilha igual a zero por advirem de empresas enquadradas no programa do simples nacional, desobrigados de destacarem valor no campo correspondente.

Já em relação às operações de saídas em bonificação, por expressa previsão legal, correta a consideração da ocorrência do fato gerador e incidência do ICMS, nos termos do disposto no inciso VI do art. 6^o da Lei n^o 6.763/75, como segue:

Art. 6^o - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Além da previsão expressa na legislação mineira acima estampada, há de ser exaltado o fato dessas mercadorias entrarem em circulação com as demais adquiridas pela Impugnante com CFOPs específicos para as diversas outras modalidades de vendas.

Noutro norte, também impugnadas mas não excluídas do lançamento na citada reformulação do crédito tributário, estão documentos fiscais que na peça da Defesa figuram como se não houvesse sido realizado o negócio comercial, sem contudo apresentarem provas, suas ou dos emitentes, da suposta causa do erro na emissão e manutenção dos documentos como ativos e válidos no sistema digital de controle da emissão da nota fiscal eletrônica, ou até mesmo, a solicitação da devida correção e isenção junto aos órgãos competentes, da sua participação nos fatos imputados pela Fiscalização.

Depreende-se das normas reguladoras das transações comerciais envolvendo notas fiscais eletrônicas, que ao destinatário do documento compete registrar a ocorrência relacionada com a operação derivada do fornecedor emitente do documento. Assim consta a matéria no Ajuste SINIEF n^o 07/05:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cláusula décima quinta-A A ocorrência relacionada com uma NF-e denomina-se "Evento da NF-e".

§ 1º Os eventos relacionados a uma NF-e são:

I - Cancelamento, conforme disposto na cláusula décima segunda;

II - Carta de Correção Eletrônica, conforme disposto na cláusula décima quarta-A;

III - Registro de Passagem Eletrônico, conforme disposto na cláusula décima sétima-C;

IV - Ciência da Emissão, recebimento pelo destinatário ou pelo remetente de informações relativas à existência de NF-e em que esteja envolvido, quando ainda não existem elementos suficientes para apresentar uma manifestação conclusiva;

V - Confirmação da Operação, manifestação do destinatário confirmando que a operação descrita na NF-e ocorreu exatamente como informado nesta NF-e;

VI - Operação não Realizada, manifestação do destinatário reconhecendo sua participação na operação descrita na NF-e, mas declarando que a operação não ocorreu ou não se efetivou como informado nesta NF-e;

VII - Desconhecimento da Operação, manifestação do destinatário declarando que a operação descrita da NF-e não foi por ele solicitada;

(...)

Acrescidos os incisos XX e XXI ao § 1º da cláusula décima quinta-A pelo Ajuste SINIEF 22/19, efeitos a partir de 01.12.19.

XX - Comprovante de Entrega da NF-e, registro de entrega da mercadoria, pelo remetente, mediante a captura eletrônica de informações relacionadas com a confirmação da entrega da carga;

XXI - Cancelamento do Comprovante de Entrega da NF-e, registro de que houve o cancelamento do registro de entrega da mercadoria pelo remetente.

(...)

Nova redação dada ao caput do § 2º da cláusula décima quinta-A pelo Ajuste SINIEF 14/19, efeitos a partir de 01.09.19.

§ 2º Os eventos de I a XVII do § 1º desta cláusula serão registrados por:

Redação original, efeitos até 31.08.19.

§ 2º Os eventos serão registrados por:

I - qualquer pessoa, física ou jurídica, envolvida ou relacionada com a operação descrita

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

na NF-e, conforme leiaute, prazos e procedimentos estabelecidos no MOC;

II - órgãos da Administração Pública direta ou indireta, conforme leiaute, prazos e procedimentos estabelecidos na documentação do Sistema da NF-e.

Acrescido o § 2º-A à cláusula décima quinta-A pelo Ajuste SINIEF 14/19, efeitos a partir de 01.09.19.

§ 2º-A Os eventos de XVIII a XIX do § 1º desta cláusula serão registrados de forma automática pela propagação do registro do evento relacionado em um CT-e que referencia a NF-e.

§ 3º A administração tributária responsável pelo recebimento do registro do evento deverá transmiti-lo para o Ambiente Nacional da NF-e, a partir do qual será distribuído para os destinatários especificados na cláusula oitava.

§ 4º Os eventos serão exibidos na consulta definida na cláusula décima quinta, conjuntamente com a NF-e a que se referem.

Cláusula décima quinta-B Na ocorrência dos eventos abaixo indicados fica obrigado o seu registro pelas seguintes pessoas:

I - pelo emitente da NF-e:

- a) Carta de Correção Eletrônica de NF-e;
- b) Cancelamento de NF-e;
- c) Evento Prévio de Emissão em Contingência;

Acrescidas as alíneas "d" e "e" ao inciso I da cláusula décima quinta-B pelo Ajuste SINIEF 22/19, efeitos a partir de 01.12.19.

d) Comprovante de Entrega da NF-e;

e) Cancelamento do Comprovante de Entrega da NF-e.

II - pelo destinatário da NF-e, os seguintes eventos relativos à confirmação da operação descrita na NF-e:

- a) Confirmação da Operação;
- b) Operação não Realizada;
- c) Desconhecimento da Operação.

§ 1º O cumprimento do disposto no inciso II do caput deverá observar o cronograma e os prazos constantes no Anexo II.

§ 2º A critério de cada unidade federada, o registro dos eventos previstos no inciso II do caput poderá ser exigido também de outros contribuintes que não estejam relacionados no Anexo II.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nova redação dada ao caput da cláusula décima quinta-C pelo Ajuste SINIEF 44/20, efeitos a partir de 11.12.20.

Cláusula décima quinta-C Os eventos Confirmação da Operação, Desconhecimento da Operação ou Operação não Realizada poderão ser registrados em até 180 (cento e oitenta) dias, contados a partir da data de autorização da NF-e.

Redação original, efeitos até 10.12.20.

Cláusula décima quinta-C Os eventos Confirmação da Operação, Desconhecimento da Operação ou Operação não Realizada poderão ser registrados em até 90 (noventa) dias, contados a partir da data de autorização da NF-e.

§ 1º O prazo previsto no caput não se aplica às situações previstas no Anexo II deste Ajuste.

§ 2º Os eventos relacionados no caput poderão ser registrados uma única vez cada, tendo validade somente o evento com registro mais recente.

§ 3º Depois de registrado algum dos eventos relacionados no caput em uma NF-e, as retificações a que se refere o § 2º poderão ser realizadas em até 30 (trinta) dias, contados da primeira manifestação.

Acrescidos os §§ 4º e 5º à cláusula décima quinta-C pelo Ajuste SINIEF 44/20, efeitos a partir de 11.12.20.

§ 4º O Evento Ciência da Emissão poderá ser registrado em até 10 (dez) dias, contados da autorização da NF-e.

§ 5º No caso de registro do evento Ciência da Emissão, fica obrigatório o registro, pelo destinatário, de um dos eventos do caput desta cláusula.

(...) (grifos inexistentes no original)

Desse modo, considerando que os documentos fiscais relacionados na peça fiscal são notas fiscais eletrônicas, carecem de provas a esse meio vinculadas nos termos do Ajuste SINIEF acima disposto, sem dificuldades práticas de apresentação, de forma a constatar, mediante a “Manifestação do Destinatário Eletrônica – MDe”, as seguintes situações:

- Ciência da Operação: Quando o destinatário emite uma MDe do tipo Ciência da Operação, ele está declarando que está ciente da operação que consta na nota fiscal. Essa Manifestação é de caráter opcional e geralmente é feita para que o destinatário possa fazer o *download* do arquivo XML da NFe; ou,

- Confirmação da Operação: Neste tipo de MDe, o destinatário confirma, de maneira conclusiva, que a operação que consta na nota fiscal ocorreu de fato. No caso de uma operação de compra e venda, a MDe de Confirmação da Operação atesta o recebimento da mercadoria; ou,

- Desconhecimento da Operação: De caráter conclusivo, esta MDe serve para informar ao Fisco que o contribuinte não tem ciência da operação em questão, acaba por isentá-lo de qualquer responsabilidade e problemas relacionados ao conteúdo da NFe, que estará agora devidamente recusada; ou,

- Operação Não Realizada: Por fim, outra maneira de fazer a recusa de nota fiscal é a partir da MDe de Operação Não Realizada, quando o Fisco é informado de que a operação descrita na nota fiscal não aconteceu de fato. Diferentemente do tópico anterior, neste tipo de MDe o destinatário tem conhecimento da operação, mas alega que ela não foi realizada por algum motivo.

Nesse contexto, há de se ressaltar a clareza da legislação vigente ao dispor que, como se trata de operações acobertadas por Notas Fiscais eletrônicas, após a Autorização de Uso da NF-e, o destinatário deverá se manifestar sobre sua participação na operação, comunicando, se for o caso alegado pela Defesa nos autos, o desconhecimento das operações.

Assim dispõe o inciso III do art. 11-K do Anexo V do RICMS/02:

Art. 11-K. Após a Autorização de Uso da NF-e, o destinatário deverá se manifestar sobre sua participação na operação acobertada pela NF-e, na forma e no prazo previstos no Ajuste SINIEF nº 07/05, de 30 de setembro de 2005, e observado leiaute estabelecido no Manual de Orientação do Contribuinte, através do envio de informações de:

(...)

III - desconhecimento da operação: manifestação do destinatário declarando que a operação descrita na NF-e não foi por ele solicitada;

(...)

Como não veio aos autos nenhum tipo de comprovação que isentasse a Autuada da participação efetiva nos negócios relacionados nos documentos fiscais, e, considerando que os fornecedores emissores das NFes são aqueles que corriqueiramente atuam nas intermediações negociais com a Impugnante, evidente o descabimento da tese defensiva presente nos autos.

Verifica-se, nesse ponto, não se tratar de presunção fiscal, uma vez relacionado a documento fiscal eletrônico autorizado pelo poder público mediante sistema de controle da emissão de notas fiscais, nos termos como requerido pelos fornecedores da Autuada.

Portanto, correta as exigências remanescentes do ICMS e da Multas de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Ainda, *mister* observar a vinculação da atividade fiscal, mediante a lavratura do Auto de Infração na constituição do crédito tributário, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, a seguir transcrito:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

(Grifou-se).

Confira-se no dispositivo retrotranscrito a menção expressa à proposição da aplicação da penalidade cabível, a qual, no presente caso, encontra-se prevista no já mencionado art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Item 2 do lançamento

Relativamente à cobrança da falta de escrituração de documentos fiscais de aquisição de mercadorias, destinadas à comercialização, no livro Registro de Entradas, não se observa melhor guarida nas questões postas pela Defesa.

A questão está intrinsecamente relacionada com o item anterior, qual seja, por não registrar esses documentos no livro competente e, por conseguinte, não acusar a entrada das mercadorias no estabelecimento, faltou o devido recolhimento da antecipação da diferença entre as alíquotas interna e interestadual.

A Fiscalização utilizou de método simples de constatação com o cruzamento das informações eletrônicas existentes no banco de dados da SEF/MG, notas fiscais eletrônicas ao contribuinte destinadas em comparação com o SPED fiscal do destinatário, livro Registro de Entradas.

Constatada a ausência de registro de documentos de cunho obrigatório para todo contribuinte, conforme preceitua a legislação mineira, art. 96 do RICMS/02, a saber:

Art. 96. São obrigações do contribuinte do imposto, observados forma e prazos estabelecidos na legislação tributária, além de recolher o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais:

(...)

II - arquivar, mantendo-os, conforme o caso, pelos prazos previstos no § 1º deste artigo:

a) por ordem cronológica de escrituração, os documentos fiscais relativos às entradas e às

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

saídas de mercadorias e aos serviços de transporte e de comunicação prestados ou utilizados;

(...)

c) arquivos digitais referentes às NF-e relativas às entradas e às saídas de mercadorias, sob sua guarda e responsabilidade, mesmo que fora da empresa, quando obrigado a emití-las;

d) arquivos digitais referentes aos demais documentos fiscais eletrônicos emitidos;

III - escriturar e manter os livros da escrita fiscal registrados na repartição fazendária a que estiver circunscrito e, sendo o caso, os livros da escrita contábil, mantendo-os, inclusive os documentos auxiliares, bem como os arquivos com registros eletrônicos, em ordem cronológica pelos prazos previstos, conforme o caso, no § 1º deste artigo, para exibição ou entrega ao Fisco;

(...)

X - emitir e entregar ao destinatário da mercadoria ou do serviço que prestar, e exigir do remetente ou do prestador, o documento fiscal correspondente à operação ou à prestação realizada;

XI - comunicar ao Fisco e, conforme o caso, ao remetente ou ao destinatário da mercadoria, ou ao prestador ou ao usuário do serviço, irregularidade de que tenha conhecimento, observado o seguinte:

a) o interessado deverá comunicar a ocorrência, dentro de 8 (oito) dias, contados, conforme o caso, da saída ou do recebimento da mercadoria, da prestação do serviço ou do conhecimento do fato;

b) a comunicação será feita por carta, da qual o expedidor conservará cópia, comprovando a sua expedição com o Aviso de Recebimento (AR) do correio ou com o recibo do próprio destinatário, firmado na cópia da carta, ou, por Carta de Correção Eletrônica, se for o caso;

(...)

XXIII - verificar a validade e autenticidade da NF-e e a existência de Autorização de Uso da NF-e, quando destinatário de mercadorias ou bens;

XXIV - utilizar os sistemas autorizadores de documentos fiscais eletrônicos em conformidade com as normas previstas neste Regulamento, no Manual de Orientação do Contribuinte, disponibilizado no Portal Nacional da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), e no Guia Prático da EFD, publicado no Portal Nacional do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED).

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º Nas hipóteses dos incisos II e III do caput deste artigo, quando os documentos e os livros se relacionarem com crédito tributário:

I - sem exigência formalizada, o prazo de arquivamento dos mesmos é de 5 (cinco) anos e será contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - com exigência formalizada, para o arquivamento dos mesmos, será observado o prazo de prescrição aplicável ao crédito tributário.

(...)

§ 6º Na hipótese do inciso XI do caput, em se tratando de NF-e ou CT-e, o contribuinte transmitirá à Secretaria de Estado de Fazenda, por meio da internet, Carta de Correção Eletrônica, conforme leiaute estabelecido no Manual de Integração do respectivo documento fiscal disponibilizado no endereço eletrônico www.fazenda.gov.br/confaz/.

(...)

Escorreita encontra-se a constituição do crédito tributário relativa a esta acusação fiscal, por desrespeito às normas regentes da matéria enumerada, nos termos do art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75, como segue:

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:

I - por faltar registro de documento fiscal na escrituração fiscal destinada a informar a apuração do imposto, conforme definido em regulamento - 10% (dez por cento) do valor da operação ou prestação, reduzida a 5% (cinco por cento) quando se tratar de:

a) entrada de mercadoria ou utilização de serviços registrados no livro diário;

b) saída de mercadoria ou prestação de serviço, cujo imposto tenha sido recolhido;

(...)

E não há se falar em impressão dos documentos para validar a acusação fiscal. Em planilha dos autos, observam-se dados específicos de cada nota fiscal eletrônica elencada nos dois itens da autuação, com número, data, quantidades, valores e por último, a chave de acesso para o portal da NFe, com possibilidade de conferência e até mesmo impressão dos dados a elas relativos.

Quanto às assertivas de inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, conveniente destacar que os valores exigidos são decorrentes de disposição expressa em lei, não cabendo ao Conselho de Contribuintes negar a respectiva aplicação, por força de sua limitação de competência constante do já descrito art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade, verifica-se que os argumentos trazidos pela Impugnante não se revelam capazes de elidir a exigência fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos das reformulações do crédito tributário efetuadas pela Fiscalização às fls. 181/185 e 204/207 dos autos. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Helton Pena de Carvalho e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Thiago Álvares Feital (Revisor), Paula Prado Veiga de Pinho e Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 01 de setembro de 2021.

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator

D