

Acórdão: 24.812/24/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.003055673-12
Impugnação: 40.010156665-31
Impugnante: Hiper Mais Alimentos e Bebidas Ltda
IE: 003207726.00-84
Proc. S. Passivo: LIDIANE SANTOS DE CERQUEIRA
Origem: DF/Belo Horizonte - 5

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - REGIME ESPECIAL. Constatada a falta de retenção e de recolhimento de ICMS/ST, pela Autuada, na condição de contribuinte substituto tributário, por força de Regime Especial nas operações de saídas internas, com mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA (FEM). Constatado a falta de destaque e recolhimento do ICMS/ST relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria - FEM (adicional de dois pontos percentuais na alíquota do imposto), nos termos do art. 2º e art. 3º, inciso I, alínea "a", ambos do Decreto nº 46.927/15. Corretas as exigências do ICMS/ST relativo ao FEM, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI, da mesma lei.

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - OPERAÇÃO PRÓPRIA - Constatação de falta de recolhimento do ICMS por falta de destaque ou destaque a menor do ICMS operação própria nas notas fiscais de saídas das mercadorias do estabelecimento autuado. Infração caracterizada. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multas Isoladas previstas no art. 55, inciso VII, alínea "c" (destaque a menor) e art. 55, inciso XXXVII (falta de destaque), todos da Lei nº 6.763/75, estas duas limitadas pelo § 2º, inciso I do art. 55 da mesma lei.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS por falta de destaque, ou destaque a menor do ICMS operação própria nas notas fiscais de saídas das mercadorias do estabelecimento autuado.

Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, a Multa Isolada previstas no art. 55, inciso VII, alínea “c”, relativa ao destaque a menor do imposto, e a Multa Isolada disposta no art. 55, inciso XXXVII, relativa à falta de destaque do ICMS, todos da Lei nº 6.763/75.

A autuação versa também sobre a falta de retenção e de recolhimento de ICMS/ST, pela Autuada, na condição de contribuinte substituto tributário por força de Regime Especial, nas operações de saídas internas com mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Exige-se o ICMS/ST, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, inciso I deste mesmo artigo da Lei nº 6763/75 e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, desta mesma lei.

A autuação versa, ainda, sobre a falta de destaque e recolhimento do ICMS/ST relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria, nos termos do art. 2º e art. 3º, inciso I, alínea “a”, ambos do Decreto nº 46.927/15.

Exige-se o ICMS/ST relativo ao FEM, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI, da mesma lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 171/208, conta a qual a Fiscalização manifesta-se às págs. 242/267.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 268/286, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência do lançamento.

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

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão “da incorreção na sujeição passiva”, “existência de benefício fiscal” e “ausência de fato gerador”.

Alega que deve prevalecer a verdade material em detrimento de incorreções meramente formais, sob pena de ferir a legislação tributária e a segurança jurídica dos contribuintes e, no caso dos autos, a partir dos elementos constantes nos documentos fiscais, notadamente dos dados dos destinatários, é possível se extrair que as mercadorias autuadas estavam sendo destinadas a microempresas, operações essas que são exceções à incidência do ICMS/ST, de modo que cabia aos destinatários promover a antecipação do imposto prevista no inciso VII do art. 3º do Novo RICMS/02.

Contudo, as razões apresentadas pela Defesa confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Ademais, 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), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Consta dos autos a relação das notas fiscais autuadas, a metodologia do trabalho fiscal, a memória de cálculo e a capitulação legal quanto às infringências e penalidades, em estreita consonância com a realidade fática.

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.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento e/ou retenção e recolhimento a menor, do ICMS (ICMS/OP) e ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST) nas operações de saídas internas, destinadas a revendedores mineiros, com mercadorias sujeitas à substituição tributária, constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no período de janeiro de 2019 a novembro de 2022.

Exigências de ICMS, ICMS/ST, respectivas Multa de Revalidação previstas no art. 56, inciso II (50%) e § 2º, inciso I (100%) e Multas Isoladas capituladas no art. 55, incisos VII, alínea “c” e XXXVII c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Foi exigido também o adicional de alíquotas de ICMS/ST referente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), nos termos do art. 12-A da Lei nº 6.763/75 e Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e art. 54, inciso VI, todos da Lei nº 6.763/75.

Conforme verificação fiscal, a Autuada era, no período autuado, detentora de Regime Especial que lhe atribuía a responsabilidade pelo recolhimento do imposto na condição de contribuinte substituto tributário (RE nº 45.000016075-11).

Consta do Anexo 5 do Auto de Infração cópia do RE nº 45.000016075-11.

As exigências fiscais decorrem da análise das informações contidas nas Notas Fiscais Eletrônicas de saída para revenda emitidas pela Autuada em operações internas com destino a outros contribuintes do Estado de Minas Gerais, conforme planilha “Relação de Notas Fiscais Eletrônicas de Saída para Revenda por Item” constante do Anexo 1 do Auto de Infração.

Tendo sido verificado pelo Fisco a falta de recolhimento do ICMS/OP (exceção do mês de junho de 2022), ICMS ST e FEM para o período fiscalizado, o trabalho fiscal foi realizado apurando-se mensalmente os impostos devidos e abatendo-se o valor efetivamente recolhido no mês de junho de 2022 para o ICMS/OP e os valores de ICMS ST contantes na Denúncia Espontânea autuada no PTA nº 05.000329854-96.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A apuração do crédito tributário encontra-se demonstrada nas planilhas do Anexo 1 do Auto de Infração e detalhadamente explicada pela Fiscalização às págs. 03/06 do Relatório Fiscal Complementar.

A Impugnante informa que atua como atacadista e varejista de “vinhos, cachaças, bebidas destiladas, cervejas etc. e não alcoólicas, além de outras bebidas, comércio atacadista de água mineral, comércio atacadista de mercadorias com predominância de produtos alimentícios” e alega, em apertada síntese, que os destinatários das operações autuadas são consumidores finais, hotéis e restaurantes, enquadrando-se como microempresas, o que seria uma exceção a incidência do ICMS/ST, conforme art. 152 do Anexo VII do Novo RICMS/MG, cabendo, no seu entendimento, aos destinatários, promover a antecipação do imposto, nos termos do inciso VII do art. 3º do mesmo regulamento.

Cabe destacar que a Autuada era detentora, no período autuado, do Regime Especial nº 45.000016075-11 que atribui à Contribuinte a responsabilidade, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do imposto devido pelas saídas subsequentes, de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Veja-se:

Regime Especial nº 45.000016075-11

Art. 15. Fica atribuída ao estabelecimento ECOMMERCE NÃO VINCULADO a responsabilidade, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas saídas subsequentes, de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS.

§ 1º O disposto no caput aplica-se, inclusive, em relação às mercadorias importadas diretamente pelo estabelecimento E-COMMERCE NÃO VINCULADO.

§ 2º A atribuição de responsabilidade de que trata o caput e o parágrafo anterior não alcança as operações com as mercadorias constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS relacionados no ANEXO I deste Regime Especial.

(...)

Art. 20. Nas eventuais saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária promovidas pelo estabelecimento E-COMMERCE NÃO VINCULADO destinadas a contribuintes do imposto para posterior revenda, inclusive nas operações de transferências para estabelecimentos varejistas de mesma titularidade, o valor a recolher a título de substituição tributária, será a diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota vigente nas operações internas sobre a base de cálculo prevista no art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS e o devido pelas operações próprias.

Cabe ressaltar que a ciência do inteiro teor do Regime Especial implica em reconhecimento de todos os seus termos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, não obstante os argumentos apresentados pela Impugnante, a exigência do ICMS/ST está respaldada no Regime Especial concedido à Autuada, e nos arts. 2 e 12-B do Anexo XV do RICMS/02 c/c Capítulo 2 do mesmo Anexo XV.

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 2º A substituição tributária, além das hipóteses previstas neste Anexo, poderá ser atribuída a outro contribuinte ou a categoria de contribuintes, inclusive entidade representativa de produtores rurais, mediante Regime Especial definido neste Regulamento ou concedido pelo Superintendente de Tributação.

(...)

Art. 12-B. As mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relativo às operações subsequentes neste Estado são apenas aquelas para as quais foi instituído tal regime, conforme o âmbito de aplicação constante da Parte 2 deste Anexo.

Quanto à legislação mencionada pela Defesa, verifica-se que se refere ao novo Regulamento do ICMS, estabelecido pelo Decreto nº 48.589, de 22 de março de 2023, com efeitos a partir de 1º/07/23, portanto, não alcança os fatos geradores ora atuados.

Mesmo assim, a Fiscalização cuidou de analisar os argumentos da Defesa com base no art. 111 do Anexo XV do RICMS/02, correlacionado com a legislação citada pela Impugnante e vigente no período atuado. Veja-se as legislações mencionadas pela Fiscalização e pela Impugnante:

RICMS/02 (vigente no período atuado)

ANEXO XV

DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Art. 111. A substituição tributária prevista para as operações subsequentes com as mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária com âmbito de aplicação 17.1 e 17.3 de que trata o capítulo 17 da Parte 2 deste Anexo aplica-se, inclusive, quando tais mercadorias forem destinadas:

I - a estabelecimento classificado no grupo 55.1 (hotéis e similares), 56.1 (restaurante e outros estabelecimentos de serviços de alimentação) ou 56.2 (serviços de catering, bufê e outros serviços de alimentação preparada) da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), para utilização no preparo de refeição;

II - a estabelecimento que produza sorvete e promova a saída ou o fornecimento da mercadoria a consumidor final.

Parágrafo único. Não se aplica a substituição tributária de que trata o caput quando os destinatários citados nos incisos I e II forem

microempresa ou empresa de pequeno porte, sendo que, nas operações interestaduais, o destinatário mineiro deverá promover a antecipação do imposto prevista no § 14 do art. 42 deste Regulamento.

RICMS/23 (citado pela Impugnante)

ANEXO VII

DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Art. 152 - A substituição tributária prevista para as operações subsequentes com as mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária com âmbito de aplicação 17.1 e 17.3 de que trata o Capítulo 17 da Parte 2 deste anexo aplica-se, inclusive, quando tais mercadorias forem destinadas:

I - a estabelecimento classificado no grupo 55.1 (hotéis e similares), 56.1 (restaurante e outros estabelecimentos de serviços de alimentação) ou 56.2 (serviços de catering, bufê e outros serviços de alimentação preparada) da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE, para utilização no preparo de refeição;

II - a estabelecimento que produza sorvete e promova a saída ou o fornecimento da mercadoria a consumidor final.

Parágrafo único - Não se aplica a substituição tributária de que trata o caput quando os destinatários citados nos incisos I e II forem microempresa ou empresa de pequeno porte, hipótese em que, nas operações interestaduais, o destinatário mineiro deverá promover a antecipação do imposto prevista no inciso VII do art. 3º deste regulamento.

Veja-se que o caput do art. 111 supratranscrito e vigente no período autuado trata da incidência do ICMS/ST de mercadorias constantes no Capítulo 17 do Anexo XV do RICMS/02 (Produtos Alimentícios) e o Parágrafo Único traz a exceção à incidência do ICMS/ST.

Assim, para não haver a Substituição Tributária deverão ser atendidas duas condições: (1) os destinatários serem microempresas ou empresa de pequeno porte e (2) as mercadorias serem destinadas a hotéis e similares (grupo 55.1), restaurantes e outros estabelecimentos de serviços de alimentação (grupo 56.1) e serviços de catering, bufê e outros serviços de alimentação preparada (grupo 56.2), bem como para estabelecimento que produza sorvete e promova a sua saída ou o seu fornecimento a consumidor final.

A Fiscalização explica que o presente trabalho baseou-se na verificação das notas fiscais de saída emitidas pela Autuada para contribuintes mineiros, cujas mercadorias, destinados à revenda, são sujeitos à Substituição Tributária constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, quais sejam:

- Capítulo 2: Bebidas Alcoólicas, exceto Cerveja e Chope;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Capítulo 3: Cervejas, Chopes, Refrigerantes, Águas e outras Bebidas;
- Capítulo 10: Materiais de Construção e Congêneres;
- Capítulo 16: Pneumáticos, Câmaras de Ar e Protetores de Borracha;
- Capítulo 17: Produtos Alimentícios.

Com relação às mercadorias constantes nos Capítulos 2, 3, 10 e 16 do Anexo XV do RICMS/02 não há o que se discutir, pois estão fora da abrangência da legislação ora em análise.

Quanto às mercadorias do Capítulo 17, a Fiscalização analisa os argumentos da Defesa, concluindo que, mesmo se os destinatários forem microempresas ou empresas de pequeno porte, ainda assim haverá a incidência do ICMS/ST, porque, no caso dos autos, as mercadorias não foram destinadas a empresas com o CNAE - Grupo 55.1, 56.1 ou 56.2, contrariando a regra de exceção da aplicação da Substituição Tributária contida no Parágrafo Único do art. 111 do Anexo XV do RICMS/02.

Veja-se parte da análise da Fiscalização (análise completa e detalhada constante da Manifestação Fiscal):

No Item 1.6 do Anexo 1 do Auto de Infração (Colunas AD e E), verifica-se que as mercadorias que pertencem ao Capítulo 17 são sucos integrais de uva e de maçã. A Tabela 1 a seguir apresenta a relação das Notas Fiscais, data de emissão, razão social e Inscrição Estadual dos destinatários, bem como os seus respectivos CNAE's, sendo a descrição disposta na Tabela 2.

Os CNAE's e suas respectivas descrições foram extraídos da Consulta às Inscrições Estaduais dos destinatários mineiros no SIARE em "Histórico do CNAE", consulta essa valendo para as Tabelas de 1 a 7 desta Manifestação Fiscal.

(...)

Como se vê, ao consultar a Inscrição Estadual das empresas destinatárias dessas Notas Fiscais, constata-se que os respectivos CNAE's não pertencem ao grupo 55.1 (hotéis e similares), 56.1 (restaurante e outros estabelecimentos de serviços de alimentação) e 56.2 (serviços de catering, bufê e outros serviços de alimentação preparada), como também não são estabelecimentos que produzam sorvete e promovam a sua saída ou o seu fornecimento a consumidor final.

(...)

Com relação à Nota Fiscal nº 000029425, citada pela Impugnante, cujo destinatário é KANPAI - DPC CULINARIA JAPONESA LTDA, também discordamos da alegação de que não deverá haver a retenção do

ICMS ST por ser a destinatária microempresa enquadrada nas exceções de incidência do imposto.

Apesar da empresa ser enquadrada como microempresa e possuir o CNAE 5611-2/01 – Restaurantes e similares, as mercadorias constantes na Nota Fiscal nº 000029425 não são alimentos pertencentes ao Capítulo 17 do Anexo XV do RICMS/02 e sim bebidas alcoólicas descritas no Capítulo 2 do mesmo Anexo, logo, fora do alcance da exceção disposta no Parágrafo Único do Artigo 111, do Anexo XV do RICMS/02, uma vez que esse Artigo trata somente de mercadorias listadas no Capítulo 17 do Anexo XV.

(...)

A Autuada afirma também que a Nota Fiscal nº 000029425, assim como várias outras, refere-se à venda para consumidor final.

(...)

Há de ressaltar que a referida Nota Fiscal (nº 000029425) faz parte da relação das Notas Fiscais denunciadas pela Recorrente, no PTA nº 05.000329854-96, demonstrado no Anexo 7 dos autos, fl. 160.

(...)

Portanto, a própria Impugnante reconhece que as mercadorias constantes da Nota Fiscal nº 000029425, foram destinadas a contribuinte do ICMS para posterior comercialização, uma vez que a denúncia tem como objeto a falta de retenção/recolhimento de ICMS ST nas saídas, para revenda, de mercadorias sujeitas à Substituição Tributária.

(...)

Como se depreende do exposto acima, as descrições dos CNAE's demonstram que os destinatários comercializam os mesmos produtos adquiridos da empresa autuada, não cabendo, assim, a presunção de que tais mercadorias seriam imobilizadas e consumidas. Neste caso, a Impugnante deveria promover a retenção/recolhimento do ICMS ST, em respeito ao disposto no Artigo 15 c/c Artigo 20, ambos do Regime Especial nº 45.000016075-11, já reproduzidos no início dessa Manifestação Fiscal.

Vale destacar também que a Recorrente protocolou o Termo de Autodenúncia nº 05.000329854-96, referente à falta de recolhimento do ICMS ST, onde constam várias Notas Fiscais de venda a contribuintes do ICMS, com a descrição de “venda consumo” no

campo natureza da operação. Percebe-se que a Autuada admitiu que tais vendas foram para revenda e não para consumidores finais, contrariando as suas alegações. Segue, por amostragem, relação de algumas Notas Fiscais denunciadas (Tabela 6) e respectivas descrições dos CNAE's (Tabela 7).

(...)

Assim, restou demonstrado pelo Fisco que as mercadorias constantes nas notas fiscais objeto da autuação foram destinadas a contribuintes mineiros do imposto para posterior revenda, caso em que o RE concedido à Autuada lhe atribuía a responsabilidade pelo recolhimento do imposto na condição de contribuinte substituto tributário, no período autuado, como já exposto.

A atribuição da responsabilidade ao contribuinte substituto, ora a Autuada, teve amparo na legislação tributária disposta no Regime Especial nº 45.000016075- 11, especificamente em seu art. 15, já transcrito, não havendo que se falar em ausência da verdade material.

Como destaca a Fiscalização, a clareza do dispositivo supracitado não deixa dúvida quanto à legitimidade da Autuada para figurar no polo passivo da relação tributária, deixando evidente que ela é a substituta tributária e responsável pela retenção/recolhimento do ICMS/ST.

Assim, restando plenamente caracterizada a infringência à legislação tributária, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Impugnante apresentado provas capazes de ilidir o trabalho fiscal, legítima é a acusação fiscal e corretas as exigências de ICMS, ICMS/ST, respectivas Multa de Revalidação previstas no art. 56, inciso II (50%) e § 2º, inciso I (100%) e Multas Isoladas capituladas no art. 55, incisos VII, alínea "c" e XXXVII c/c § 2º, inciso I, todos da 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:

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas "a" e "b" deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

(...)

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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

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

(...)

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

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

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

(...)

A Impugnante requer seja determinada a redução da multa isolada para o patamar de 20% (vinte por cento) do valor das operações, nos termos do art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº. 6.763/75. Veja-se a legislação mencionada:

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:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

De plano, como se vê, completamente descabida a alegação da Impugnante, pois a legislação mencionada trata de saídas, entrega, transporte e recebimento de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, ocorrência não tipificada no presente Auto de Infração.

Ademais, conforme se constata da planilha 1.3 do Anexo 1 do Auto de Infração, o percentual utilizado para a apuração da Multa Isolada foi de 20% do valor da base de cálculo ou da diferença apurada, em consonância com o art. 55, inciso VII, alínea “c” e inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75, supratranscritos.

Lado outro, conforme art. 12-A da Lei nº 6.763/75 e art. 2º e art. 3º, inciso I, alínea “a”, ambos do Decreto nº 46.927/15, é devido, ainda, o adicional de alíquotas de 2% (dois por cento), relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), em relação às mercadorias cervejas sem álcool, bebidas alcoólicas (exceto aguardente de cana ou melação), refrigerantes e bebidas energéticas.

A Impugnante contesta este item do lançamento com base nos mesmos argumentos já refutados, destacando que a exigência do ICMS/FEM, ante a falta de retenção do ICMS por Substituição Tributária em vendas realizadas para consumidor final contradiz o próprio lançamento.

A Fiscalização, por sua vez, explica que *“a Substituição Tributária atribui a determinado contribuinte, sujeito passivo, a condição de responsável pela retenção e/ou pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes com a mercadoria até o consumidor final. Assim, para as mercadorias sujeitas à ST e ao adicional de alíquota – FEM, o lançamento tanto do ICMS quanto do FEM ocorre através do instituto da Substituição Tributária. Como já demonstrado anteriormente, as vendas não foram realizadas para consumidores finais e sim, para revenda. Portanto, justificável o lançamento referente à falta de retenção/recolhimento do ICMS ST e, conseqüentemente, do FEM ST”*.

Conforme verifica a Fiscalização, nas operações com as mercadorias relacionadas no mencionado art. 12-A da Lei nº 6.763/75 e sujeitas à Substituição Tributária, o imposto relativo ao Adicional de Alíquota (FEM) deverá ser recolhido pelo Sujeito Passivo por substituição, nas operações internas, nos termos do art. 23 do RE nº 45.000016075-11:

Art. 23. Para os efeitos deste Regime Especial, o imposto devido a título do adicional de alíquota de que trata o art. 12-A da Lei nº 6.763/1975 será apurado no momento da saída de mercadoria em operação de venda interna realizada no âmbito do comércio eletrônico ou do telemarketing, destinada a consumidor final, realizada pelo estabelecimento E-COMMERCE NÃO VINCULADO.

Veja-se a legislação de regência da matéria vigente no período autuado:

Lei nº 6.763/75

Efeitos até 31/12/19

Art. 12-A. Fica estabelecido, para os fins do disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, com vigência até 31 de dezembro de 2019, o adicional de dois pontos percentuais na alíquota prevista para a operação interna que tenha como destinatário consumidor final, contribuinte ou não do imposto, com as

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadorias abaixo relacionadas, inclusive quando a alíquota for fixada no regulamento do imposto:

Efeitos de 1º/01/20 a 31/12/23

Art. 12-A. Fica estabelecido, para financiamento das ações do Fundo de Erradicação da Miséria - FEM -, criado pela Lei nº 19.990, de 29 de dezembro de 2011, em especial para o pagamento integral do Piso Mineiro de Assistência Social, e de acordo com o disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, com vigência até 31 de dezembro de 2022, o adicional de dois pontos percentuais na alíquota prevista para a operação interna que tenha como destinatário consumidor final, contribuinte ou não do imposto, com as mercadorias abaixo relacionadas, inclusive quando a alíquota for fixada no regulamento do imposto:

I - cervejas sem álcool e bebidas alcoólicas, exceto aguardentes de cana ou de melão;

(...)

IV - refrigerantes, bebidas isotônicas e bebidas energéticas;

DECRETO Nº 46.927/15

Art. 2º A alíquota do ICMS prevista no inciso I do art. 42 do Regulamento do ICMS - RICMS -, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, será adicionada de dois pontos percentuais na operação interna que tenha como destinatário consumidor final, realizada até 31 de dezembro de 2022, com as seguintes mercadorias:

Efeitos de 1º/01/2016 a 31/12/2019

Art. 2º A alíquota do ICMS prevista no inciso I do art. 42 do Regulamento do ICMS - RICMS -, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, será adicionada de dois pontos percentuais na operação interna que tenha como destinatário consumidor final, realizada até 31 de dezembro de 2019, com as seguintes mercadorias:

I - cervejas sem álcool e bebidas alcoólicas, exceto aguardente de cana ou de melão;

(...)

IV - refrigerantes, bebidas isotônicas e bebidas energéticas;

(...)

Art. 3º O disposto no art. 2º:

I - aplica-se, também:

a) na retenção ou no recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, inclusive nos casos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em que o estabelecimento do responsável esteja situado em outra unidade da Federação;

b) à operação interestadual que destine mercadoria ou bem a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado neste Estado, relativamente à parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna estabelecida para a mercadoria em Minas Gerais e a alíquota interestadual.

(...)

Art. 6º Nas operações sujeitas ao adicional de alíquota, o contribuinte indicará no campo "Informações Complementares" da nota fiscal a expressão "Adicional de alíquota - Fundo de Erradicação da Miséria" acompanhada do respectivo valor.

Parágrafo único. O valor do imposto relativo ao adicional de alíquota deverá ser considerado no destaque do ICMS efetuado nos campos próprios da nota fiscal, exceto nas operações de que trata a alínea "b" do inciso I do art. 3º.

A apuração do FEM e respectivas multas de revalidação e isoladas exigidas encontra-se detalhada nas planilhas do Anexo 1 do Auto de Infração.

Além do referido adicional, exige-se, corretamente, a Multa de Revalidação nos termos do art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da mesma lei c/c art. 215, inciso VI, alínea "g" do RICMS/02.

LEI Nº 6.763/75

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos VII e XXXVII do art. 55, bem como por imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) Ufemgs por documento, limitada a 5% (cinco por cento) do valor da operação ou prestação;

(...)

RICMS/02

Art. 215. As multas calculadas com base na UFEMG, ou no valor do imposto não declarado, são:

(...)

VI - por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento ou emití-

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente) por documento:

(...)

g) demais indicações não especificadas nas alíneas anteriores: 42 (quarenta e duas) UFEMG;

(...)

A multa prevista no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75, supratranscrita, visa penalizar o contribuinte que não emite corretamente o documento fiscal, nos termos definidos na legislação tributária, exatamente o caso dos autos.

Corroborando esse entendimento a resposta nº 12 constante da Orientação Tributária DOLT/SUTRI nº 003/2016:

Orientação Tributária DOLT/SUTRI nº 003/2016

Assunto: Adicional de alíquota para os fins do disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República

Base legal: - Lei nº 21.781, de 1º de outubro de 2015 - Art. 12-A da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975 - Decreto nº 46.927, de 29 de dezembro de 2015

(...)

12 - O valor do imposto relativo ao adicional de alíquota do FEM deve ser destacado na nota fiscal?

R: Sim. A versão 4.0 da NF-e, de utilização obrigatória a partir de 02/08/2018, contempla campos específicos para preenchimento das informações relativas ao adicional de alíquota do FEM, quais sejam: base de cálculo, percentual (alíquota) e valor, conforme quadro abaixo:

(...)

Dessa forma, verifica-se que os campos supracitados deverão ser preenchidos por item da NF-e, levando-se em consideração se trata de adicional de alíquota do FEM devido na operação própria, por substituição tributária ou, ainda, de adicional de alíquota do FEM retido anteriormente por substituição tributária, conforme o Código de Situação Tributária - CST - utilizado.

(Grifou-se)

Assim, ao não indicar as informações exigidas na legislação de regência da matéria, nos campos específicos do documento fiscal para preenchimento das informações relativas ao adicional de alíquota do FEM, quais sejam: base de cálculo, percentual (alíquota) e valor, configura-se a infração de emissão de documento fiscal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

com falta de requisito ou indicação exigida, em vista da exigência prevista na legislação tributária, penalizável com a aplicação do inciso VI do art. 54 da Lei nº 6.763/75, supratranscrito.

Como se vê, ao contrário do alegado pela Defesa, tanto a Multa de Revalidação quanto a Multa Isolada relativas ao FEM encontram-se fundamentadas na legislação tributária.

Relativamente às multas aplicadas no presente lançamento, não cabe razão, ainda, à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das penalidades exigidas de maneira cumulativa (revalidação e isoladas).

Sustenta a Impugnante que a multa de revalidação e a multa isolada possuem a mesma hipótese de incidência e o mesmo embasamento jurídico: por dar entrada ou saída de mercadorias sem a emissão de documento fiscal, sendo considerado *bis in idem*, por ser uma dupla penalidade, devendo ser ambas canceladas.

Afirma que à luz do princípio da absorção ou consunção, prevalece o entendimento de que a penalidade pelo descumprimento do dever acessório deve ser absorvida pela sanção sobre o dever de recolher o imposto.

De plano, como já mencionado, é equivocado o entendimento da Defesa de que a hipótese de incidência das multas exigidas seria por dar entrada ou saída de mercadorias sem a emissão de documento fiscal, matéria não versada no presente lançamento.

Com efeito, as multas previstas no art. 56, inciso II (50%) e § 2º, inciso I (100%) da Lei nº 6.763/75 (Multas de Revalidação) referem-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor do ICMS, ICMS/ST e ICMS/ST referente ao Fundo de Erradicação da Miséria, efetuado pela Autuada.

Já as multas capituladas nos arts. 54, inciso VI e 55, incisos VII, alínea “c” e XXXVII c/c § 2º, inciso I, todos da citada lei (Multa Isolada) foram exigidas pelo descumprimento das obrigações acessórias, como já acima demonstrado.

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 -

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da cobrança do imposto nos moldes exigidos no presente lançamento e das multas de revalidação e isoladas exigidas, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

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;

(...)

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: "NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS" (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO

COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

No tocante à correção dos valores relativos ao imposto e multas pela Taxa Selic, verifica-se que o art. 127 da Lei nº 6.763/75 c/c § 3º, art. 5º da Lei Federal nº 9.430/96 prevê tal imposição, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

Lei nº 9.430/96

Art. 5º - O imposto de renda devido, apurado na forma do artigo 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subseqüente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

§ 3º - As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subseqüente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Ressalta-se que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), em julgamento que negou provimento ao Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial (Ag Int no AREsp nº 908.237/SP – 2016/0105143-6), publicado em 24/10/16, pacificou a legitimidade da aplicação, pela Fazenda Pública do Estado de Minas Gerais, da Taxa Selic na atualização dos débitos tributários pagos em atraso, diante da existência de lei estadual que determina a adoção dos mesmos critérios definidos na correção dos débitos fiscais federais.

EMENTA TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. TAXA SELIC. APLICABILIDADE AOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS EM ATRASO. RECURSO REPETITIVO. MULTA.

1. "A TAXA SELIC É LEGÍTIMA COMO ÍNDICE DE CORREÇÃO MONETÁRIA E DE JUROS DE MORA, NA ATUALIZAÇÃO DOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS PAGOS EM ATRASO, EX VI DO DISPOSTO NO ARTIGO 13 DA LEI 9.065/95" (RESP 1.073.846/SP, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 18/12/2009, JULGADO SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/73).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por sua vez, a cobrança dos juros de mora encontra-se disciplinada pela Resolução da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais nº 2.880 de 13/10/97, que determina que os juros de mora incidem sobre as parcelas do crédito tributário relativas tanto ao tributo quanto à multa, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento.

Com efeito, a Resolução nº 2.880/97, editada com fulcro nos arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75, disciplina a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do Estado, nos seguintes termos:

RESOLUÇÃO Nº 2.880, DE 13 DE OUTUBRO DE 1997 (MG de 14/10/1997)

Disciplina a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do Estado, e dá outras providências.

O SECRETÁRIO DE ESTADO DA FAZENDA DE MINAS GERAIS, no uso de suas atribuições, e

considerando o disposto nos artigos 127 e 226 da Lei n.º 6.763, de 26 de dezembro de 1975, que estabelecem vinculação dos critérios adotados para cobrança de juros moratórios e de correção dos débitos estaduais decorrentes do não pagamento de tributos e de multas no prazo legal aos mesmos critérios prescritos para os débitos fiscais federais;

considerando o disposto no § 3º do artigo 5º e no artigo 75 da Lei Federal nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, RESOLVE:

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

(...)

§ 3º A taxa SELIC será divulgada, mensalmente, mediante Comunicado da Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais, relativamente ao mês anterior, no Diário Oficial de Minas Gerais.

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração.

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Registra-se por derradeiro, não ser passível o acionamento do disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional, uma vez que não restou nenhuma dúvida quanto às circunstâncias materiais ou capitulação legal dos fatos narrados, quanto à autoria, imputabilidade, punibilidade, natureza ou graduação das penalidades exigidas.

Diante de todo o exposto, observa-se que as infrações cometidas pela Autuada restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Sarah Pedrosa de Camargos Manna. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Flávia Sales Campos Vale (Revisora) e Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 21 de fevereiro de 2024.

Dimitri Ricas Pettersen
Relator

Cindy Andrade Morais
Presidente

P