

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.398/23/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.002312980-11  
Impugnação: 40.010153910-60  
Impugnante: DR Indústria de Alimentos e Com Ltda  
IE: 002696932.00-14  
Proc. S. Passivo: Marina Rodrigues Goulart  
Origem: DF/Uberlândia

**EMENTA**

**ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA – DIVERGÊNCIA DE VALOR - FALTA DE REGISTRO DE DOCUMENTO FISCAL.** Constatado que a Autuada deixou de escriturar, em sua Escrituração Fiscal Digital – EFD/SPED, diversas notas fiscais de entrada e saída, deixando de levar a débito o valor do ICMS destacado em documentos fiscais de saída. Em relação às operações não escrituradas de saída tributada, houve exigência do ICMS devido, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso I, da citada lei, cujo valor apurado é inferior ao limite previsto no § 2º do mesmo art. 55, e, no que tange às operações não escrituradas de saída não tributada e de entrada, o Fisco exigiu somente a citada multa isolada. Crédito tributário reformulado pelo Fisco, para desmembrar as exigências fiscais de natureza não contenciosa. Corretas as exigências remanescentes apuradas pelo Fisco, contudo, exclue-se os valores de ICMS e MR que ainda permanecem equivocadamente no Demonstrativo do Crédito Tributário.

**ALÍQUOTA DE ICMS - APLICAÇÃO INCORRETA – OPERAÇÃO INTERNA.** Constatado que a Autuada destacou valor de ICMS menor do que o devido em notas fiscais de saída, tendo em vista a adoção de alíquota de 4% (quatro por cento), quando o correto seria de 18% (dezoito por cento). Infração caracterizada. Corretas as exigências da diferença devida de ICMS e da respectiva Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

**SUSPENSÃO - DESCARACTERIZAÇÃO - FALTA DE RETORNO NO PRAZO REGULAMENTAR.** Constatada a falta de retorno no prazo regulamentar previsto no subitem 1.1 do Anexo III do RICMS/02, de mercadorias enviadas ao abrigo da suspensão do ICMS, a qual restou descaracterizada. Tendo em vista, também, que a Autuada deixou de emitir a nota fiscal de saída com o devido destaque/recolhimento do imposto, nos termos da Nota 2 do Anexo III do RICMS/02, corretas as exigências do ICMS devido, da respectiva Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, da citada lei, esta última submetida ao limitador previsto no § 2º, inciso I, do mesmo art. 55.

**ALÍQUOTA DE ICMS – DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - ATIVO PERMANENTE - OPERAÇÃO INTERESTADUAL.** Constatada a falta

de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso, consumo e bens do ativo imobilizado. Infração caracterizada. Corretas as exigências fiscais de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – CRÉDITO PRESUMIDO.** Constatado aproveitamento indevido de crédito presumido de ICMS, previsto em Regime Especial concedido pelo estado de Minas Gerais à Autuada, porém relativo a notas fiscais de saída emitidas pela empresa, cujas mercadorias não se encontram abrangidas pelo regime, uma vez que não se trata de produtos industrializados em Minas Gerais ou não se trata de operações de vendas de mercadorias. Infrações caracterizadas. Corretas as exigências do ICMS aproveitado indevidamente a título de crédito presumido, da respectiva Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da citada lei, cujo valor apurado é inferior ao limite previsto no § 2º, inciso I, do mesmo art. 55.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – VEDAÇÃO REGIME ESPECIAL.** Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de entrada, relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido de que trata o Regime Especial nº 45.000020026-80, em desacordo com os arts. 19 e 20 do referido regime, o qual já se encontrava vigente. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da citada lei, cujo valor apurado é inferior ao limite previsto no § 2º, inciso I, do mesmo art. 55.

**ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA– REGIME ESPECIAL.** Constatado que a Autuada deixou de apurar e recolher o ICMS relativo às notas fiscais emitidas no início de vigência do Regime Especial nº 45.000020026-80, concedido à Contribuinte pelo estado de Minas Gerais, referentes às operações alcançadas pelo crédito presumido, nos termos do disposto no referido regime. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS e respectiva Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

**BASE DE CÁLCULO – FALTA DE CONSIGNAÇÃO EM DOCUMENTO FISCAL.** Constatado que a Autuada deixou de consignar/consignou como zero o valor da base de cálculo do ICMS em documento fiscal, o que acarretou a falta de destaque e recolhimento do imposto devido na operação. Infração caracterizada. Corretas as exigências do ICMS devido, da respectiva Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, da citada lei, cujo valor apurado é inferior ao limite previsto no § 2º, inciso I, do mesmo art. 55.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO.** Constatado que a Autuada apropriou-se indevidamente de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de entrada ideologicamente falsas (notas fiscais canceladas), nos termos do art. 133-A, inciso I, alínea “a”, do RICMS/02. Infração caracterizada. Corretas as exigências do

ICMS creditado indevidamente, da respectiva Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI c/c § 2º, inciso I, da mesma lei.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ARQUIVO ELETRÔNICO - ENTREGA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO - EFD.** Constatada a entrega em desacordo com a legislação, de arquivos eletrônicos, referentes à totalidade das operações de entrada e de saída de mercadorias ou bens e das aquisições e prestações de serviços realizadas, relativos à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais, conforme previsão nos arts. 44 e 50 do Anexo VII do RICMS/02. Infração caracterizada. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO.** Constatado que a Autuada deixou de atender a intimação efetuada pelo Fisco, para apresentação do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque referente ao período fiscalizado. Infração caracterizada nos termos dos arts. 96, inciso IV, e 190 do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

---

#### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades praticadas pela Autuada, no período de janeiro de 2019 a setembro de 2021, ocasionando recolhimento a menor de ICMS:

1) Código de ocorrência 01.014.999 - deixou de registrar, em sua Escrituração Fiscal Digital – EFD/SPED, no período de julho de 2019 a setembro de 2021, diversas notas fiscais de entrada e saída. Em relação às operações não escrituradas de saída tributada, houve exigência do ICMS devido, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso I, da citada lei, cujo valor apurado é inferior ao limite previsto no § 2º do mesmo art. 55, e, no que tange às operações não escrituradas de saída não tributada e de entrada, o Fisco exigiu somente a citada multa isolada.

2) Código de ocorrência 01.001.001 - destacou valor de ICMS menor do que o devido em notas fiscais de saída, nos meses de março e abril de 2019, tendo em vista a adoção de alíquota de 4% (quatro por cento), quando o correto seria de 18% (dezoito por cento). Exigência da diferença devida de ICMS e da respectiva Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

3) Código de ocorrência 01.008.001 - deixou de emitir, no mês de janeiro de 2019, nota fiscal de saída com o devido destaque/recolhimento do imposto, nos termos da Nota 2 do Anexo III do RICMS/02, em razão da falta de retorno de mercadorias, no prazo regulamentar previsto no subitem 1.1 do Anexo III do RICMS/02, enviadas ao abrigo da suspensão do ICMS. Descaracterizada a suspensão, o Fisco exigiu o ICMS devido, a respectiva Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, da citada lei, esta

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

última submetida ao limitador previsto no § 2º, inciso I, do mesmo art. 55, tendo em vista a alíquota aplicada de 7% (sete por cento).

4) Código de ocorrência 01.001.002 - deixou de recolher, nos meses de setembro e outubro de 2019, o ICMS devido a título de diferencial de alíquotas interna e interestadual (ICMS/DIFAL) na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação (operações interestaduais), destinadas a uso/consumo/imobilizado da empresa. Exigências do ICMS devido e da respectiva Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

5) Código de ocorrência 01.004.999 - apropriou-se indevidamente de crédito presumido de ICMS, lançado a título de “outros créditos” (campo 089 da DAPI) nos meses de janeiro e março de 2021, previsto em Regime Especial e-PTA-RE nº 45.000020026-80, concedido pelo Estado de Minas Gerais à Contribuinte, porém relativo às Notas Fiscais de saída nºs 1520, de 25/01/21, e 1676, de 24/03/21, emitidas pela Autuada, cujas mercadorias não se encontram abrangidas pelo mencionado regime. Exigências do ICMS aproveitado indevidamente a título de crédito presumido, da respectiva Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da citada lei, cujo valor apurado é inferior ao limite previsto no § 2º, inciso I, do mesmo art. 55.

6) Código de ocorrência 01.004.999 - apropriou-se indevidamente de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de entrada, relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido de que trata o Regime Especial nº 45.000020026-80, em desacordo com os arts. 19 e 20 do referido regime, o qual já se encontrava vigente. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da citada lei, cujo valor apurado é inferior ao limite previsto no § 2º, inciso I, do mesmo art. 55.

7) Código de ocorrência 01.014.999 - deixou de apurar e recolher o ICMS relativo às notas fiscais emitidas nos dias 27 e 28/02/20, início de vigência do Regime Especial nº 45.000020026-80 concedido à Contribuinte pelo Estado de Minas Gerais, referentes às operações alcançadas pelo crédito presumido, nos termos do disposto no referido regime. Exigências de ICMS e respectiva Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

8) Código de ocorrência 01.002.999 - deixou de consignar/consignou como zero o valor da base de cálculo do ICMS na Nota Fiscal nº 001525, emitida pela empresa em 26/01/21, o que acarretou a falta de recolhimento do imposto devido na operação. Exigências do ICMS devido, da respectiva Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, da citada lei, cujo valor apurado é inferior ao limite previsto no § 2º, inciso I, do mesmo art. 55.

9) Código de ocorrência 01.004.001 - apropriou-se indevidamente de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de entrada ideologicamente falsas (notas fiscais canceladas), nos termos do art. 133-A, inciso I, alínea “a”, do RICMS/02. Exigências do ICMS creditado indevidamente, da respectiva Multa de Revalidação

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI c/c § 2º, inciso I, da mesma lei.

10) Código de ocorrência 01.004.999 - apropriou-se indevidamente de crédito presumido de ICMS previsto no Regime Especial nº 45.000020026-80, concedido à Contribuinte pelo Estado de Minas Gerais, lançado a título de “outros créditos” (campo 089 da DAPI) ou “estorno débitos” (campo 090 da DAPI) no período de abril de 2020 a setembro de 2021, porém relativo a notas fiscais de remessa de mercadoria em “bonificação”, cujas operações não foram abrangidas pelo regime. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da citada lei, cujo valor apurado é inferior ao limite previsto no § 2º, inciso I, do mesmo art. 55.

11) Código de ocorrência 01.024.039 – entrega de arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital – EFD/SPED da empresa em desacordo com a legislação tributária, no período de fevereiro de 2020 a setembro de 2021. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXXIV, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

12) Código de ocorrência 01.024.009 - deixou de apresentar ao Fisco o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque referente ao período fiscalizado, quando da intimação fiscal efetuada por meio do Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF, em 31/01/22. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

Referido trabalho foi instruído por Auto de Infração – AI (págs. 1/5); Auto de Início de Ação Fiscal nº 10.000041381.36, Ordem de Serviço, Termos de Intimação e Comunicados de início e encerramento de exploratória (págs. 6/29); Relatório Fiscal (págs. 30/42) e os seguintes anexos:

Anexo 1 – Resposta Intimação (págs. 43/68);

Anexo 2 – Laudo Industrialização (págs. 69/79);

Anexo 3 – Intimação para Análise do Regime Especial de Tributação 45.000020026-80 (págs. 80/81);

Anexo 4 – Recibos de Transmissão de Dapis – março de 2020 a agosto de 2021 (págs. 82/100);

Anexo 5 – Recibos de Entrega de EFDs – março de 2020 a abril de 2021 (págs. 101/117);

Anexo 6 – Notas Fiscais de Entrada – operações internas (págs. 118/136);

Anexo 7 – Notas Fiscais de Entrada – operações interestaduais – mercadorias recebidas em transferência (págs. 137/142);

Anexo 8 – Operações de Saída (págs. 143/157);

Anexo 9 – Apurações ICMS (págs. 158/176);

Anexo 10 – Declarações de não similaridade (págs. 177/181);

Anexo 11 – Anexo II ao Termo de Intimação – Relação de notas para contribuinte verificar se foram escrituradas – saídas (págs. 182/184);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Anexo 12 – Anexo I ao Termo de Intimação (págs. 185/186);
- Anexo 13 – Livro Registro de Entradas (págs. 187/392);
- Anexo 14 – Livro Registro de Saídas (págs. 393/547);
- Anexo 15 – Livro Registro de Entradas – Trevo Lácteos S/A (págs. 548/2053);
- Anexo 16 – Regime Especial 45.000020026-80 (págs. 2054/2062);
- Anexo 17 – Data ciência Regime Especial (págs. 2063/2064);
- Anexo 18 – Registros C170 (págs. 2065);
- Anexo 19 – Registros C190 (págs. 2066);
- Anexo 20 – Dados Cadastrais (págs. 2067/2072);
- Anexo 21 – Crédito Tributário – Notas Fiscais não escrituradas (págs. 2073);
- Anexo 22 – Crédito Tributário – Alíquota incorreta (págs. 2074);
- Anexo 23 – Crédito Tributário – Suspensão Descaracterizada (págs. 2075);
- Anexo 24 – Crédito Tributário – Difal (págs. 2076);
- Anexo 25 – Crédito Tributário – Aproveitamento Indevido 02-2020 (págs. 2077);
- Anexo 26 – Crédito Tributário – Falta de recolhimento ICMS – Regime Especial (págs. 2078);
- Anexo 27 - Crédito Tributário – Aproveitamento Indevido – NFs canceladas (págs. 2079);
- Anexo 28 - Crédito Tributário – Aproveitamento Indevido - Bonificação (págs. 2080);
- Anexo 29 – Planilha com “Contagem de Tipo de Registro” (págs. 2081);
- Anexo 30 – Registros C197 (págs. 2082);
- Anexo 31 – Dapis 2020 (págs. 2083);
- Anexo 32 – Dapis 2021 (págs. 2084);
- Anexo 33 - Dados Notas Fiscais 051724 e 051725 de 20/02/20 (págs. 2085/2089);
- Anexo 34 – NFs emitidas pela DR – amostragem (págs. 2090/2218);
- Anexo 35 – NFs entrada DR – 2019/2020 – amostragem (págs. 2219/2276);
- Anexo 36 - NFs entrada DR –2021 – amostragem (págs. 2277/2352).

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 2357/2368, acompanhada do documento de págs. 2369.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

### **Da Manifestação Fiscal**

Na sequência, o Fisco junta aos autos os documentos de págs. 2372/2390. Embora tenha sido devidamente cientificada dessa juntada de novos documentos (págs. 2391/2392), a Contribuinte não comparece aos autos.

Em seguida, o Fisco, em Manifestação de págs. 2393/2404, refuta as alegações da Defesa, requerendo, portanto, a procedência do lançamento.

### **Da Instrução Processual**

Verificando que uma das irregularidades versadas no presente Auto de Infração trata de crédito tributário de natureza não contenciosa, a Assessoria do CC/MG exara o despacho de págs. 2405/2406, encaminhando o presente processo à Repartição Fazendária para o desmembramento do referido crédito tributário, devendo esta observar as regras previstas na Lei nº 14.184/02.

O Fisco, por sua vez, confirma que parte do crédito tributário possui natureza não contenciosa, e reformula o lançamento, conforme “Termo de Reformulação do Lançamento” de págs. 2423, acompanhado do “Relatório Fiscal-Substituto” e das planilhas “Credito-NotasNaoEscrituradas” e “DemonstraValorExcluido” (págs. 2407/2422).

Em que pese tenha sido devidamente cientificada da reformulação do lançamento, momento em que houve reabertura de vista do processo, a Impugnante novamente não comparece aos autos, enquanto o Fisco manifesta-se às págs. 2429/2430.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 2431/2464, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do lançamento de págs. 2407/2423, e, ainda, para que sejam excluídos os valores de ICMS e MR relativos à Irregularidade (1) que ainda permanecem equivocadamente no Demonstrativo do Crédito Tributário.

---

### **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**

Conforme relatado, a autuação versa sobre diversas irregularidades praticadas pela Autuada no período de janeiro de 2019 a setembro de 2021,

ocasionando recolhimento a menor de ICMS, as quais serão a seguir analisadas individualmente.

### **Irregularidade 1 - Código de ocorrência 01.014.999**

O Fisco constatou que, no período de julho de 2019 a setembro de 2021, a Autuada deixou de registrar, em sua Escrituração Fiscal Digital – EFD/SPED, as notas fiscais de entrada e saída relacionadas no Anexo 21 do Auto de Infração (págs. 2073).

Conforme demonstrado no referido Anexo 21, em relação às operações não escrituradas de saída tributada, o Fisco exigiu ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso I, da citada lei, cujo valor apurado é inferior ao limite previsto no § 2º do mesmo art. 55:

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:

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:

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

II - em se tratando de operação ou prestação amparada por isenção, não incidência, diferimento ou suspensão do imposto, serão de 10% (dez por cento) do valor da operação ou da prestação.

No tocante às operações não escrituradas de saída não tributada e de entrada, foi exigida somente a citada multa isolada.

Para demonstrar as referidas irregularidades, o Fisco acostou aos autos os registros C190 escriturados pela Contribuinte (Anexo 19 do Auto de Infração - págs. 2066), os livros Registro de Entradas e de Saídas (Anexos 13 e 14 do Auto de Infração – págs. 187/547) e cópias dos DANFES das notas fiscais não registradas (Anexos 34 a 36 do Auto de Infração – págs. 2090/2352).

Na planilha de apuração das exigências fiscais, o Fisco apresentou as seguintes observações:

1- Para as operações de entradas (CFOPs iniciados por 1, 2 ou 3), foi cobrada apenas multa isolada;

2- Contribuinte é possuidor de regime especial nº 45.000020026-80 (Anexo ao presente auto de infração), onde, a partir de 27/fevereiro/2020, passou a ter crédito presumido sobre vendas de produtos

relacionados no regime, que tenham sido industrializados em M.G;

3- A coluna "Aplica Benefício do Regime Especial?" aplica-se apenas para as operações de saídas (CFOP iniciados por 5 e 6) indicando se referida operação está ou não beneficiada pelo regime especial citado no item anterior. Portanto, não é aplicável para as operações de entradas;

4- Para as operações beneficiadas pelo regime especial (Operações acima descritas onde consta "SIM" na coluna "Aplica Benefício do regime Especial?", a coluna "Percentual Recolhimento Efetivo previsto no regime especial" indica o percentual de imposto devido conforme indicado no referido regime especial;

5- Base legal das penalidades: artigo 55, inciso I; artigo 55, §2º, incisos I e II; artigo 56, inciso II, todos da Lei 6.763/75;

6- A relação acima, refere-se às operações das notas fiscais de entradas e saídas não registradas pelo contribuinte em sua EFD (vide registro C190 e livros registro de entradas e saídas anexos a este auto de infração), descritas por cada item/produto descrito nas mencionadas notas fiscais;

Analisando o processo, a Assessoria do CCMG observou que as exigências fiscais relativas à falta de registro na Escrituração Fiscal Digital – EFD/SPED de notas fiscais eletrônicas de saída emitidas pela Autuada no período de julho de 2019 a setembro de 2021, relativas a operações tributadas, caracterizavam crédito tributário de natureza não contenciosa, nos termos do disposto no art. 160-A da Lei nº 6.763/75 e no art. 102 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

Lei nº 6.763/75

Art. 160-A. Não será objeto de impugnação o crédito tributário resultante das situações a seguir indicadas, hipótese em que será denominado crédito tributário de natureza não contenciosa:

I - do ICMS incidente sobre operação ou prestação escriturada em livro oficial ou declarada ao Fisco em documento instituído em regulamento para esta finalidade;

(...)

RPTA

Art. 102. Não será objeto de impugnação o crédito tributário resultante das situações a seguir indicadas, hipótese em que será denominado crédito tributário de natureza não-contenciosa:

I - do ICMS incidente sobre operação ou prestação escriturado em livro oficial ou declarado ao

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fisco em documento instituído em regulamento para esta finalidade;

Diante disso, a Assessoria do CCMG exarou o despacho de págs. 2405/2406, encaminhando o presente processo à Repartição Fazendária para o desmembramento do referido crédito tributário, devendo esta observar as regras previstas na Lei nº 14.184/02, que estabelece as normas gerais sobre o processo administrativo que não tem regulação própria e específica como o RPTA.

O Fisco, por sua vez, confirmando que parte do crédito tributário possuía natureza não contenciosa, reformulou o lançamento, conforme “Termo de Reformulação do Lançamento” de págs. 2423, acompanhado do “Relatório Fiscal-Substituto” e das planilhas “Credito-NotasNaoEscrituradas” e “DemonstraValorExcluído” (págs. 2407/2422).

A Planilha “Credito-NotasNaoEscrituradas” relaciona as operações remanescentes relativas às notas fiscais não escrituradas de saída não tributada e de entrada, do período de junho de 2020 a setembro de 2021.

Já a Planilha “DemonstraValorExcluído” indica as operações e as respectivas exigências fiscais que foram excluídas do presente processo, em decorrência de desmembramento do crédito tributário de natureza não contenciosa, que passou a compor o Auto de Infração nº 01.002599654-62.

Vale reproduzir os seguintes esclarecimentos do Fisco:

Assim, foi desmembrada a parte do crédito tributário descrita no item 6.1 do relatório fiscal contido nos autos, que contém ICMS destacado em notas fiscais de saída e não recolhido aos cofres públicos, pois considera-se imposto declarado ao Fisco nos termos do art. 160-A, da Lei 6.763/75 e 102, inciso I, do RPTA/MG (Decreto 44.747/08).

Em razão disso, o crédito tributário o crédito tributário foi desmembrado, tendo a parte excluída do auto de infração supracitado incluída no auto de infração nº01.002599654.62.

As alterações de ofício, levaram a uma redução de R\$1.123.938,80 no valor do crédito tributário lançado neste e-PTA, composto de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, nos valores individualizados por rubrica e competência constantes do arquivo denominado “DemonstraValorExcluído”, que faz parte do presente Termo de Reformulação do Lançamento e está sendo juntado aos autos.

Assim, remanesceu no Auto de Infração um crédito tributário total de R\$ 6.925.767,50 (ICMS + Multa de Revalidação + Multa Isolada), que devem ser acrescidos dos juros moratórios, e, que pode ser visualizado de forma detalhada no novo Demonstrativo do Crédito Tributário (DCT), que está anexo aos autos.

Em razão das modificações realizadas, foram incluídos nos autos os seguintes arquivos: 1“Relatoriofiscal25-10-22” contendo o novo relatório fiscal com a reformulação do A.I. 01.002312980-11; 2“CredTrib-NotasNãoEscrituradas” contendo nova relação de notas com demonstrativo do crédito tributário em razão de não registrar diversas notas fiscais de entrada na escrita fiscal; 3- “DemonstraValorExcluído” contendo o demonstrativo dos valores dos créditos tributários excluídos e o valor da redução do crédito total.

Considerando que os demais itens do lançamento permanecem inalterados, fica o Sujeito Passivo intimado da reabertura do prazo para aditamento da impugnação, pagamento

Em relação ao crédito tributário originalmente lançado pelo Fisco, ou seja, antes da reformulação do lançamento, a Impugnante afirma que parte das notas fiscais discriminadas pelo Fisco no Anexo 21 do AI *“foram sim devidamente registradas na Escrituração Fiscal”*.

Para demonstrar sua alegação, a Impugnante apresenta a planilha anexada às págs. 2369 dos autos, em que procedeu ao *“cruzamento dos dados previstos no mencionado Anexo 21 do Auto de Infração ora impugnado, com aqueles dispostos no Registro C190 da Escrituração Fiscal”*, verificando, assim, que as Notas Fiscais n.ºs 125 e 129 foram devidamente escrituradas no mês de julho de 2019.

Dessa forma, entende que referidas notas fiscais não podem ser incluídas no crédito tributário em discussão.

Diante de tais alegações, e, ainda, antes de efetuar a reformulação do lançamento, o Fisco decide acostar aos autos os documentos de págs. 2372/2390 (especialmente o de págs. 2383), a fim de demonstrar que, inicialmente, a Contribuinte transmitiu o arquivo da EFD, relativo a julho de 2019, na data de 20/08/19 (*“MG\_07940607000109\_0026969320014\_01072019\_31072019\_1\_18\_1.txt”*), em que referidas notas fiscais se encontravam escrituradas.

Porém, posteriormente, na data de 19/09/19, a Contribuinte retificou integralmente esse arquivo, substituindo-o por outro, denominado *“MG\_07940607000109\_0026969320014\_01072019\_31072019\_2\_18\_1”*, o qual deve ser considerado válido para obtenção e análise de dados.

Ressalta-se que, não obstante a Impugnante tenha sido devidamente intimada a se manifestar em razão da juntada desses documentos pelo Fisco, ela não compareceu aos autos.

Em manifestação fiscal, o Fisco observa que o valor total de ICMS destacado nas notas fiscais de saída emitidas e escrituradas, conforme arquivo válido transmitido pela Contribuinte, conferem exatamente com o valor de débito de ICMS declarado ao Fisco em sua DAPI de julho de 2019, concluindo que *“ainda que as notas 000125 e 000129 estivessem escrituradas (o que não é uma verdade), não houve o*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

recolhimento do ICMS correspondente a estas duas notas, sendo assim, nem mesmo caberia à impugnante estar pedindo para excluir o ICMS e multa de revalidação destas duas notas”.

Contudo, em que pese a existência de tais discussões nos autos, verifica-se que restou prejudicada a respectiva análise, tendo em vista que as exigências fiscais relativas às operações contestadas pela Defesa (Notas Fiscais nºs 125 e 129 de julho de 2019) não mais compõem o crédito tributário remanescente, que corresponde ao período de junho de 2020 a setembro de 2021.

Importante registrar que, mesmo tendo sido devidamente cientificada da reformulação do lançamento, momento em que houve reabertura de vista do processo, a Impugnante novamente não compareceu aos autos, não havendo, portanto, qualquer outro questionamento a respeito da irregularidade em exame.

Pelo exposto, verificando que a acusação fiscal em análise restou devidamente demonstrada/comprovada pelo Fisco e considerando a ausência de argumentos da Impugnante acerca do lançamento reformulado, verifica-se que se apresentam corretas as exigências fiscais remanescentes.

Porém, cabe a seguinte ressalva, no tocante aos valores lançados pelo Fisco nos Demonstrativos do Crédito Tributário anexados aos autos.

Observa-se que, de acordo com a planilha “Anexo21-CredTrib-NotasNaoEscrituradas”, elaborada pelo Fisco para apurar o crédito tributário referente à irregularidade em questão, antes da reformulação fiscal, os valores de ICMS e multa de revalidação apurados no mês de fevereiro de 2020 correspondem a R\$56.352,00 (cinquenta e seis mil, trezentos e cinquenta e dois reais) e R\$28.176,00 (vinte e oito mil, cento e setenta e seis reais), respectivamente:

00000376	17/02/2020	fev-20	6.336,00	3.168,00	12.672,00	5.280,00	5.280,00
00000376	17/02/2020	fev-20	20.160,00	10.080,00	40.320,00	16.800,00	16.800,00
00000377	17/02/2020	fev-20	6.336,00	3.168,00	12.672,00	5.280,00	5.280,00
00000377	17/02/2020	fev-20	23.520,00	11.760,00	47.040,00	19.600,00	19.600,00
		fev-20 Tot	56.352,00	28.176,00			46.960,00

No entanto, consta do Demonstrativo do Crédito Tributário original, ou seja, antes da reformulação efetuada pelo Fisco, os valores de R\$67.528,00 (sessenta e sete mil, quinhentos e vinte oito reais) e R\$33.764,00 (trinta e três mil, setecentos e sessenta e quatro reais), para ICMS e MR, respectivamente, em relação ao mesmo período (fevereiro de 2020):

3228 ICMS	01/02/2020 a 29/02/2020	08/03/2020	R\$ 67.528,00	R\$ 5.257,60
5223 MULTA REV.	01/02/2020 a 29/02/2020	08/03/2020	R\$ 33.764,00	R\$ 2.628,80

Segundo a planilha “DemonstraValorExcluido”, elaborada pelo Fisco para demonstrar os valores excluídos mediante reformulação do lançamento, todas as exigências de ICMS e multas do mês de fevereiro de 2020, relativas à irregularidade em análise, foram excluídas:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Período de Referência	Vr. ICMS antes da reformulação	Vr. Exluído ICMS OP	Vr. Multa Rev ICMS OP antes da reformulação	Vr. Exluído Multa Reval.	Vr. Multa isolada antes da reformulação	Vr. Exluído Multa Isolada	Total Exluído
jul/19	20.131,20	<b>20.131,20</b>	10.065,60	<b>10.065,60</b>	12.284,00	<b>12.284,00</b>	<b>42.480,80</b>
out/19	9.853,50	<b>9.853,50</b>	4.926,75	<b>4.926,75</b>	8.887,50	<b>8.887,50</b>	<b>23.667,75</b>
nov/19	22.080,00	<b>22.080,00</b>	11.040,00	<b>11.040,00</b>	13.040,00	<b>13.040,00</b>	<b>46.160,00</b>
dez/19	98	<b>98,00</b>	49	<b>49,00</b>	140	<b>140,00</b>	<b>287,00</b>
jan/20	73.164,90	<b>73.164,90</b>	36.582,45	<b>36.582,45</b>	40.717,58	<b>40.717,58</b>	<b>150.464,93</b>
fev/20	56.352,00	<b>56.352,00</b>	28.176,00	<b>28.176,00</b>	46.960,00	<b>46.960,00</b>	<b>131.488,00</b>
mar/20	62.617,06	<b>62.617,06</b>	31.308,53	<b>31.308,53</b>	34.787,25	<b>34.787,25</b>	<b>128.712,84</b>

Nesse mesmo sentido, encontra-se o Relatório Fiscal-Substituto, no qual o Fisco apresentou, para a acusação fiscal em questão, o demonstrativo consolidado do crédito tributário após a reformulação do lançamento. Veja que as exigências fiscais que remanesceram referem-se apenas à multa isolada e abrangem somente o período a partir de junho de 2020:

Vide abaixo demonstrativo consolidado do crédito tributário:

MÊS/ANO	Vr. Multa Isolada
Jun-20	40.875,00
set-20	98.789,33
out-20	8.820,00
dez-20	196.091,55
jan-21	106.392,41
Fev-21	77.528,50
mar-21	89.620,00
abr-21	81,37
mai-21	618.848,21
jul-21	16.440,00
ago-21	37.011,50
set-21	1.981,50
<b>Total</b>	<b>1.292.479,37</b>

Contudo, no Demonstrativo do Crédito Tributário emitido após a reformulação do lançamento, constante às págs. 2425/2426 dos autos, existem, para a irregularidade em questão, exigências de multa isolada, conforme valor “Total” do quadro acima, bem como de ICMS e MR no mês de fevereiro de 2020, nos valores de R\$11.176,00 (onze mil, cento e setenta e seis reais) e R\$5.588,00 (cinco mil, quinhentos e oitenta e oito reais), respectivamente:

1014999	3228 ICMS	01/02/2020 a 29/02/2020	08/03/2020	R\$ 11.176,00	R\$ 1.746,62
	5223 MULTA REV.	01/02/2020 a 29/02/2020	08/03/2020	R\$ 5.588,00	R\$ 873,31
	1826 MULTA ISO.	30/09/2021 a 30/09/2021	16/02/2022	R\$ 1.292.479,45	R\$ 104.528,86

Tais importâncias de ICMS e MR correspondem exatamente à diferença entre os valores inicialmente apurados pelo Fisco para esta irregularidade no mês de fevereiro de 2020, e posteriormente excluídos do presente processo, e aqueles lançados no sistema compondo o Demonstrativo do Crédito Tributário original.

Verifica-se, portanto, que os valores de ICMS e MR remanescentes para esta irregularidade referem-se a importâncias lançadas a maior no sistema, compondo de forma equivocada o Demonstrativo do Crédito Tributário.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, exclui-se os valores de ICMS e MR que ainda permanecem no Demonstrativo do Crédito Tributário, relativos à Irregularidade (1), os quais foram equivocadamente lançados.

### **Irregularidade 2 - Código de ocorrência 01.001.001**

Trata-se da constatação fiscal de que a Autuada emitiu as Notas Fiscais nºs 000028, de 09/03/19, e 000045, de 15/04/19 (vide cópias dos respectivos DANFES que compõem o Anexo 34 do Auto de Infração - págs. 2090/2218) com destaque de ICMS menor do que o devido, em razão de utilização de alíquota de 4% (quatro por cento), quando o correto seria de 18% (dezoito por cento), implicando em recolhimento a menor do imposto.

São operações correspondentes a venda a destinatário mineiro de “leite em pó integral” e “leite em pó desnatado”, cuja alíquota é a prevista no art. 12, inciso I, alínea “d”, da Lei nº 6.763/75 e art. 42, inciso I, alínea “e”, do RICMS/02.

O Fisco exigiu a diferença devida de ICMS e a respectiva Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, conforme apuração constante do Anexo 22 do Auto de Infração (págs. 2074).

Salienta-se que, em relação a esta irregularidade, não houve qualquer contestação pela Defesa.

Assim, observando que restou devidamente comprovada a infração cometida pela Autuada, verifica-se que se encontram corretas as exigências fiscais.

### **Irregularidade 3 - Código de ocorrência 01.008.001**

Ao verificar a falta de comprovação de retorno das mercadorias no prazo regulamentar previsto no subitem 1.1 do Anexo III do RICMS/02, enviadas pela Contribuinte ao abrigo da suspensão do ICMS por meio das Notas Fiscais nºs 000012, de 11/01/19, e 000015, de 14/01/19 (vide cópias dos respectivos DANFES que compõem o Anexo 34 do Auto de Infração - págs. 2090/2218), o Fisco constatou que a Autuada deixou de emitir a nota fiscal de saída da mercadoria com retenção e recolhimento do imposto, em desacordo com o disposto na Nota 2 do Anexo III do RICMS/02:

RICMS/02

Anexo III

DA SUSPENSÃO

(a que se refere o artigo 19 deste Regulamento)

ITEM	HIPOTHESES/CONDIÇÕES	EFICÁCIA ATÉ
1	Saída de mercadoria ou bem, destinados a conserto, reparo ou industrialização, total ou parcial, ressalvadas as operações, para fora do Estado, de remessa ou retorno de sucata e de	31/12/2032

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1.1	<p>produto primário de origem animal, vegetal ou mineral, casos em que a suspensão da incidência do imposto fica condicionada aos termos fixados em protocolo celebrado entre este Estado e outra unidade da Federação, observado o disposto nas notas 2 a 4 ao final deste anexo.</p> <p><b>A mercadoria deverá retornar no prazo de cento e oitenta dias, contado da respectiva remessa, prazo este que poderá ser prorrogado, a critério do Chefe da Administração Fazendária - AF - a que o remetente estiver circunscrito, por até igual período, admitindo-se nova prorrogação de até cento e oitenta dias.</b></p>	
-----	---	--

Notas:

**2. Se a mercadoria não retornar nos prazos estipulados, ficará descaracterizada a suspensão, considerando-se ocorrido o fato gerador do imposto na data da remessa, observando-se o seguinte:**

a) **no dia imediato àquele em que vencer o prazo para o retorno, o remetente deverá emitir nota fiscal com destaque do imposto, indicando como destinatário o detentor da mercadoria e o número, série, data e valor da nota fiscal que acobertou a saída efetiva da mercadoria;**

b) o imposto incidente na operação deverá ser recolhido em documento de arrecadação distinto, com os acréscimos legais.

(destacou-se)

Conforme relatado pelo Fisco em seu Relatório Fiscal, “*mesmo intimado (intimação anexa ao presente auto), o contribuinte não fez prova do retorno das mercadorias*”.

Assim, descaracterizada a suspensão do imposto incidente nas referidas notas fiscais, tendo em vista que as mercadorias não retornaram dentro do prazo previsto na legislação de regência (subitem 1.1 do Anexo III do RICMS/02), e considerando que a Contribuinte não emitiu a nota fiscal com destaque do imposto, nos termos da Nota 2 do Anexo III do RICMS/02, o Fisco exigiu o ICMS devido, a respectiva Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e a

Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, da citada lei, esta última limitada a duas vezes o imposto incidente na operação (considerando que a alíquota da operação é de 7% - sete por cento), em obediência ao disposto no § 2º, inciso I, do mesmo art. 55, conforme apuração constante do Anexo 23 do Auto de Infração (págs. 2075):

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:

(...)

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;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

Também em relação a esta irregularidade, não houve qualquer contestação pela Defesa.

Portanto, observando que restou devidamente comprovada a infração em questão cometida pela Autuada, verifica-se que se encontram corretas as referidas exigências fiscais.

#### **Irregularidade 4 - Código de ocorrência 01.001.002**

Mediante análise de notas fiscais de entrada de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação (operações interestaduais), destinadas a uso/consumo/imobilizado da empresa autuada, o Fisco constatou a falta de recolhimento do ICMS relativo ao diferencial de alíquotas interna e interestadual (ICMS/DIFAL) nos meses de setembro e outubro de 2019.

No caso de entrada de mercadorias no estabelecimento, destinada a uso/consumo/imobilizado e oriunda de outra unidade da Federação, necessário se faz o recolhimento do diferencial de alíquotas sobre essas operações, na forma do disposto no art. 5º, § 1º, item 6, art. 6º, inciso II, art. 12, § 1º e art. 13, § 1º-A, todos da Lei nº 6.763/75, bem como no art. 1º, inciso VII, e art. 43, § 8º, ambos do RICMS/02 *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 5º (...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º O imposto incide sobre:

(...)

6. a entrada, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo imobilizado;

(...)

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

(...)

II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo imobilizado;

(...)

Art. 12 (...)

§ 1º Nas hipóteses dos itens 6, 10, 11 e 12 do § 1º do art. 5º, o regulamento estabelecerá como será calculado o imposto, devido a este Estado, correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual.

(...)

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 1º-A - Na hipótese do item 6 do § 1º do art. 5º, a base de cálculo é o valor da operação neste Estado, obtida conforme o seguinte procedimento:

I - do valor da operação, será excluído o valor do imposto correspondente à operação interestadual;

II - ao valor obtido na forma do inciso I, será incluído o valor do imposto, considerando a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria.

RICMS/02

Art. 1º O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) incide sobre:

(...)

VII - a entrada, no território do Estado, em decorrência de operação interestadual, de bem ou mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo imobilizado;

(...)

Art. 43 (...)

§ 8º Para cálculo da parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, devida a este Estado, será observado o seguinte:

I - na hipótese do inciso VII do caput do art. 1º deste Regulamento:

a) para fins do disposto no art. 49 deste Regulamento:

a.1) do valor da operação será excluído o valor do imposto correspondente à operação interestadual;

a.2) ao valor obtido na forma da subalínea "a.1" será incluído o valor do imposto considerando a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria;

b) sobre o valor obtido na forma da subalínea "a.2" será aplicada a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria;

c) o imposto devido corresponderá à diferença positiva entre o valor obtido na forma da alínea "b" e o valor do imposto relativo à operação interestadual, assim considerado o valor resultante da aplicação da alíquota interestadual sobre o valor da operação de que trata a subalínea "a.1" antes da exclusão do imposto;

Conforme relatado pelo Fisco, "*intimado em 07/10/2021, o contribuinte não comprovou o recolhimento do ICMS – DIFAL, devido ao Estado de Minas Gerais*",

Cópias dos DANFES das referidas notas fiscais foram acostadas aos autos, compondo o Anexo 35 do Auto de Infração (págs. 2219/2276).

Em razão desta irregularidade, o Fisco exigiu o ICMS devido e a respectiva Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrativo constante do Anexo 24 do Auto de Infração (págs. 2076).

Pelo exposto, considerando que a Autuada deixou de recolher o diferencial de alíquotas devido nas operações de entrada de mercadorias em seu estabelecimento mineiro, destinadas a uso/consumo/imobilizado, quando recebidas de outras unidades da Federação, e não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir a acusação fiscal, verifica-se que são legítimas as exigências fiscais.

#### **Irregularidade 5 - Código de ocorrência 01.004.999**

Trata-se de aproveitamento indevido de crédito presumido de ICMS, lançado a título de "outros créditos" (campo 089 da DAPI) nos meses de janeiro e março de 2021, previsto em Regime Especial e-PTA-RE nº 45.000020026-80, concedido pelo estado de Minas Gerais à Autuada (vide Anexo 16 do Auto de Infração - págs. 2054/2062), porém relativo às Notas Fiscais de saída nºs 1520, de 25/01/21, e 1676, de 24/03/21, emitidas pela Autuada, cujas mercadorias não se encontram abrangidas pelo mencionado regime.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A partir da análise das referidas Notas Fiscais de saída n°s 1520 e 1676, cujos Danfes se encontram às págs. 2196 e 2205 dos autos (Anexo 34 do Auto de Infração), e das Notas Fiscais de entrada n°s 548 e 867, cujos Danfes foram acostados às págs. 2280 e 2285 (Anexo 36 do Auto de Infração), o Fisco verificou que as mercadorias constantes das notas fiscais de saída foram recebidas em transferência de estabelecimento filial localizado no estado do Paraná.

Assim, conforme esclarecido pelo Fisco, tais notas fiscais de saída “*não são abrangidas pelos benefícios do regime especial n° 45.000020026-80, uma vez que NÃO se trata de produtos industrializados em Minas Gerais*”, condição necessária para fruição do benefício do crédito presumido, conforme determina o art. 14 do Regime Especial:

Regime Especial - e-PTA-RE n° 45.000020026-80

(...)

REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO. Produtos alimentícios - diferimento e crédito presumido. Pedido inicial. DEFERIMENTO.

(...)

CAPÍTULO II

CRÉDITO PRESUMIDO

Art. 14. Fica assegurado à DR INDÚSTRIA crédito presumido de ICMS, de modo que resulte em recolhimento efetivo de:

I - 1% (um por cento) do valor da **operação de vendas dos produtos industrializados neste Estado relacionados na Parte 1 do Anexo Único deste Regime Especial;**

II - 2% (dois por cento) do valor da **operação de vendas dos produtos industrializados neste Estado relacionados na Parte 2 do Anexo Único deste Regime Especial;**

(...)

(destacou-se)

Dessa forma, o Fisco exigiu o ICMS aproveitado indevidamente a título de crédito presumido, a respectiva Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei n° 6.763/75 e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da citada lei cujo valor apurado é inferior ao limite previsto no § 2º, inciso I, do mesmo art. 55, conforme demonstrado às págs. 35 dos autos:

Lei n° 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:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de

mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

Observando que restou devidamente comprovada a infração em exame, e considerando que a Impugnante não se manifestou a respeito, não apresentando qualquer argumento/documento que pudesse elidir a acusação fiscal, verifica-se que se encontram corretas as citadas exigências fiscais.

#### **Irregularidade 6 - Código de ocorrência 01.004.999**

Mediante análise da escrita fiscal da Contribuinte (Anexos 13, 18, 19 e 31 do Auto de Infração) bem como do Regime Especial nº 45.000020026-80, a ela concedido pelo estado de Minas Gerais, com vigência a partir de 27/02/20 (Anexos 16 e 17 do Auto de Infração - págs. 2054/2064), o Fisco constatou que, no mês de fevereiro de 2020, a Autuada apropriou-se indevidamente de créditos de ICMS destacados nas notas fiscais discriminadas no Anexo 25 do Auto de Infração (págs. 2077), em desacordo com os arts. 19 e 20 do referido regime, o qual já se encontrava vigente:

Regime Especial nº 45.000020026-80

Art. 19. **Fica vedado:**

I - o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido de que trata esse Capítulo, inclusive aqueles já escriturados na Escrituração Fiscal Digital (EFD) pela DR INDÚSTRIA, devendo os mesmos serem estornados;

II - o recebimento de créditos de ICMS em transferência, na forma e nas condições estabelecidas no Anexo VIII do RICMS, bem como a compensação prevista no § 2º do art. 65 do RICMS, para abatimento do imposto apurado na forma deste Capítulo.

§ 1º A vedação ao aproveitamento de crédito do imposto não se aplica às devoluções de mercadorias, hipótese em que fica assegurado à DR INDÚSTRIA o crédito de valor igual ao efetivamente pago nas operações de vendas.

§ 2º A vedação ao aproveitamento do crédito alcança o montante do imposto informado na Escrituração Fiscal Digital pela DR INDÚSTRIA, relativamente:

I - à entrada de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, da utilização de serviços e das parcelas relativas à energia elétrica e ao ativo imobilizado, vinculados com as operações beneficiadas com o crédito presumido;

II - ao estoque de mercadorias e insumos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 20. A DR INDÚSTRIA, relativamente às operações beneficiadas pelo crédito presumido realizadas no período de apuração, deverá proceder ao estorno do crédito de que trata o inciso I do § 2º do artigo anterior, mediante emissão de nota fiscal, devendo constar:

I - o nome do próprio contribuinte, o endereço e os números de inscrição estadual e no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ);

II - no quadro "Dados Adicionais", do campo "Informações Complementares", a observação: "Estorno de crédito, nos termos do inciso I do § 2º do art. 19 do e-PTA-RE nº 45.00002002680".

Parágrafo único. A nota fiscal deverá ser registrada na Escrituração Fiscal Digital (EFD) utilizando o código [MG50000100], referente a "Estorno de créditos" para ajuste na apuração.

(destacou-se)

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da citada lei, cujo valor apurado é inferior ao limite previsto no § 2º, inciso I, do mesmo art. 55.

Em relação a esta irregularidade, também não houve qualquer contestação pela Defesa.

Portanto, observando que se encontra demonstrada/comprovada pelo Fisco a irregularidade em análise, restam corretas as exigências fiscais.

### **Irregularidade 7 - Código de ocorrência 01.014.999**

Da mesma forma, mediante análise da escrita fiscal da Contribuinte e do Regime Especial nº 45.000020026-80, a ela concedido pelo estado de Minas Gerais, com vigência a partir de 27/02/20 (Anexos 16 e 17 do Auto de Infração - págs. 2054/2064), o Fisco constatou que, no mês de fevereiro de 2020, a Autuada deixou de apurar e recolher o ICMS relativo às notas fiscais relacionadas no Anexo 26 do Auto de Infração (págs. 2078), referentes às operações alcançadas pelo crédito presumido, nos termos do disposto no referido regime.

O Fisco verificou que não foi informado o valor do ICMS a recolher no campo 104-1 do quadro IX da DAPI transmitida pela Contribuinte e nem há documento de arrecadação distinto, conforme previsto no art. 23 do referido regime:

Regime Especial nº 45.000020026-80

Art. 14. Fica assegurado à DR INDÚSTRIA crédito presumido de ICMS, de modo que resulte em recolhimento efetivo de:

I - 1% (um por cento) do valor da operação de vendas dos produtos industrializados neste Estado relacionados na Parte 1 do Anexo Único deste Regime Especial;

II - 2% (dois por cento) do valor da operação de vendas dos produtos industrializados neste Estado

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

relacionados na Parte 2 do Anexo Único deste Regime Especial;

(...)

Art. 23. O valor do imposto apurado relativo às operações alcançadas pelo crédito presumido deverá ser informado no Campo 104-1, Quadro IX, da Declaração de Apuração e Informações do ICMS (DAPI 1), e recolhido em documento de arrecadação distinto.

Parágrafo único. Para o recolhimento do valor informado no Campo 104.1, deverá ser utilizado o código de receita 219-6 "ICMS Indústria TTS".

(destacou-se)

Assim, o Fisco exigiu ICMS devido e respectiva Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrado no citado Anexo 26 do Auto de Infração (págs. 2078).

Em sua defesa, a Impugnante alega que *“a vigência do regime especial implica o reconhecimento de seus termos, o que, dentre outras coisas, importa na obrigatoriedade de promover o estorno dos débitos destacados nas notas fiscais de saída das mercadorias beneficiadas de modo a retirá-los da apuração geral do estabelecimento, o que só ocorreu pela primeira vez na competência de março/2020”*, conforme Registro 0460 da EFD da Contribuinte:

A	B	C	D	E	F	G	H
ID_DT_INI	ID_DT_FIM	ID_CNPJ	REG	IND_MOV	REG	COO_OBS	TXT
01/03/2020	31/03/2020	07940607000109	0001	0	0460	3	Estorno de créditos, nos termos do inciso I do § 2º do art. 19 da e-PTA-RE no 45.000000006-00

Destaca, ainda, que *“há de se considerar, inclusive, que a ciência do regime especial ocorreu no final do mês de fevereiro, tendo todas as saídas do mês ocorrido de forma não beneficiada”*.

O Fisco, por sua vez, posicionou-se da seguinte forma:

A afirmativa de que deve ser levado em consideração que teve ciência do regime especial no final de fevereiro, somente faz prova de que está correta a exigência fiscal, pois o artigo 32 do regime especial diz que *“...Este Regime Especial entra em vigor na data de ciência à DR INDÚSTRIA de seu deferimento e produzirá efeitos por prazo indeterminado...”*. As alegações de que implicava o reconhecimento da obrigatoriedade de promover o estorno dos débitos destacados nas notas e isso somente ocorreu em março, indica apenas que a empresa errou. Não devia ter estornado somente em março, mas feito duas apurações em fevereiro, sendo uma de 01 a 26/02/2020 e outra de 27 a 29 de fevereiro/2020, pois o regime já estava vigente e não havia obstáculos

ou impedimentos para que isso ocorresse, mesmo porque foram poucas operações.

Cumpra, inicialmente, transcrever aqui o que dispõe o art. 32 do regime especial concedido à Autuada:

Regime Especial nº 45.000020026-80

Art. 32. **Este Regime Especial entra em vigor na data de ciência à DR INDÚSTRIA de seu deferimento** e produzirá efeitos por prazo indeterminado, podendo ser revogado a qualquer tempo, mediante ato da autoridade competente, quando ocorrerem situações que justifiquem a revogação, visando à preservação dos interesses da Fazenda Pública.

(destacou-se)

Considerando que, de acordo com o documento acostado às págs. 2064 dos autos, a Contribuinte teve ciência do regime especial em questão em 27/02/20, cuja data não foi objeto de contestação pela Defesa, verifica-se que, de fato, o respectivo período de vigência teve início em 27/02/20.

Ressalta-se que a opção pelo regime especial é facultativa, sendo tomada mediante livre manifestação da Contribuinte, via requerimento dirigido à SEF/MG, e que, uma vez requerido e concedido o regime, a Contribuinte obriga-se, **durante o período de sua vigência**, ao cumprimento **integral** das regras nele previstas, conforme estabelecido no art. 29 do regime especial em discussão, não podendo escolher o momento que lhe convier para iniciar o cumprimento das obrigações:

Regime Especial nº 45.000020026-80

Art. 29. **A DR INDÚSTRIA fica obrigada ao cumprimento das obrigações previstas neste Regime Especial durante o período de sua vigência**, podendo a ele renunciar mediante requerimento protocolizado por meio do SIARE (e-PTA-RE), no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda na internet.

(destacou-se)

Dessa forma, tendo em vista o necessário cumprimento das obrigações previstas no Regime Especial nº 45.000020026-80, concedido à Autuada pelo estado de Minas Gerais, com vigência a partir de 27/02/20, restam corretas as exigências fiscais.

### **Irregularidade 8 - Código de ocorrência 01.002.999**

O Fisco constatou que a Autuada deixou de consignar/consignou como zero o valor da base de cálculo do ICMS na Nota Fiscal nº 001525, emitida por ela em 26/01/21 (cópia de DANFE constante do Anexo 34 do Auto de Infração - págs. 2090/2218), o que acarretou a falta de recolhimento do imposto devido na operação, cuja alíquota é de 18% (dezoito por cento).

Pela irregularidade, foi exigido o ICMS devido, a respectiva Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, da citada lei, cujo valor apurado é inferior ao

limite previsto no § 2º, inciso I, do mesmo art. 55, conforme demonstrado às págs. 37 dos autos:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

(destacou-se)

Ressalta-se que esta irregularidade em exame não foi objeto de impugnação.

Portanto, observando que restou demonstrado pelo Fisco que a Autuada deixou de consignar/consignou como zero o valor da base de cálculo do ICMS em nota fiscal por ela emitida, o que acarretou a falta de destaque e recolhimento do imposto devido na operação, verifica-se que se encontram corretas as exigências fiscais.

#### **Irregularidade 9 - Código de ocorrência 01.004.001**

Trata-se de aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de entrada ideologicamente falsas, nos termos do art. 133-A, inciso I, alínea “a”, do RICMS/02:

RICMS/02

Art. 133-A. Considera-se ideologicamente falso:

I - o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

a) que tenha sido extraviado, subtraído, **cancelado** ou que tenha desaparecido;

(...)

(destacou-se)

O Fisco relata que a constatação se deu por meio da análise:

- dos dados das Notas Fiscais nºs 051724 e 051725, ambas de 20/02/20, obtidos via *site* da nota fiscal eletrônica (<https://www.nfe.fazenda.gov.br/>), e via sistema da Secretaria da Fazenda de Minas Gerais – SIARE, os quais demonstram que referidas **notas foram canceladas** pelo emitente, **tendo em vista o faturamento indevido** (vide Anexo 33 do Auto de Infração - págs. 2085/2089);

- da Escrituração Fiscal Digital – EFD da Contribuinte (livro Registro de Entradas, Registros C170 e C190 – Anexos 13, 18 e 19 do Auto de Infração) e da DAPI

entregue por ela (Anexo 31 do Auto de Infração - págs. 2083), que demonstram o aproveitamento indevido dos créditos das referidas notas fiscais.

Intimada pelo Fisco, em 07/10/21, a apresentar as comprovações necessárias de forma a ficar claro o cancelamento ou não das notas fiscais, a Contribuinte respondeu que *“Nota está cancelada, porém, estava lançada nas entradas indevidamente como válida, o lançamento já foi corrigido no Questor”*.

Diante da constatação de que a Autuada mantinha em sua escrita fiscal o aproveitamento de créditos de ICMS destacados em notas fiscais canceladas pelo emitente, o Fisco exigiu, por meio destes autos, o ICMS creditado indevidamente, a respectiva Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI c/c § 2º, inciso I, da mesma lei, conforme demonstrado no Anexo 27 do Auto de Infração (págs. 2079):

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:

(...)

XXXI - por emitir ou **utilizar documento fiscal falso ou ideologicamente falso** - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação, cumulado com estorno de crédito na hipótese de sua utilização, salvo, nesse caso, prova concludente de que o imposto correspondente tenha sido integralmente pago;

(destacou-se)

No que tange a esta irregularidade, a Impugnante observa que não há nos autos o apontamento de que a Contribuinte agiu de má-fé *“quando da apropriação dos créditos oriundos das notas fiscais ideologicamente falsas, uma vez que as operações a elas referentes de fato ocorreram”*.

Assim, alegando sua boa-fé, a Impugnante afirma que, nessa circunstância, *“a jurisprudência pátria é pacífica no sentido de ser legítimo o aproveitamento de crédito”*.

Para corroborar sua alegação, cita o Resp 1.148.444/MG, julgado pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ, decisão deste Conselho e a Súmula 509 do STJ, que dispõe que *“é lícito ao comerciante de boa-fé aproveitar os créditos de ICMS decorrentes de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, quando demonstrada a veracidade da compra e venda”*.

Frisa que inexistente nos autos qualquer elemento apto a elidir a presunção de sua boa-fé.

Entende que *“a má fé deve ser comprovada, não tendo o órgão fiscalizador se desincumbido deste ônus”*.

Ao final, conclui que, *“uma vez constatada a boa-fé da autuada quanto às aquisições objeto das notas fiscais posteriormente declaradas como ideologicamente*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*falsas, é lícito a esta o aproveitamento dos respectivos créditos de ICMS, de modo que o lançamento deve ser julgado improcedente quanto a este ponto”.*

No entanto, cumpre salientar, inicialmente, que não há qualquer dúvida quanto à caracterização dos documentos fiscais em questão como ideologicamente falsos, conforme claramente demonstrado nos documentos constantes de págs. 2085/2089 (Anexo 33 do Auto de Infração), que comprovam que as Notas Fiscais nºs 051724 e 051725, ambas de 20/02/20, foram canceladas pelo emitente com a justificativa de “faturamento indevido”.

Destaca-se que a própria Contribuinte reconhece que referidos documentos foram cancelados e indevidamente escriturados por ela, estando, portanto, materialmente inábeis para legitimar o aproveitamento de créditos neles destacados, fato que afasta a alegação de boa-fé da empresa.

Considerando que as notas fiscais em análise foram canceladas, e, ainda, com a justificativa de “faturamento indevido”, também não há como prosperar o argumento de que as operações a elas referentes efetivamente ocorreram.

Ainda que houvesse boa-fé da Contribuinte e/ou comprovação da ocorrência da operação, esses argumentos não têm o condão de afastar o estorno do crédito de ICMS, em face da legislação que rege a matéria.

Cabe esclarecer que o estorno dos créditos de ICMS provenientes de documentos fiscais ideologicamente falsos está pautado no princípio da não cumulatividade previsto na Constituição Federal, na Lei Complementar nº 87/96 e na legislação tributária mineira.

Diz o art. 155, inciso II, § 2º, da Constituição Federal:

CF/88

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

A interpretação do dispositivo constitucional supracitado conduz à conclusão de que o contribuinte deve compensar o imposto devido em cada operação de circulação de mercadoria com o imposto **cobrado** na operação anterior.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para tal, existem dois pressupostos básicos no texto constitucional para o cumprimento do princípio da não cumulatividade, quais sejam, deve haver efetivamente uma operação anterior e deve ter sido cobrado o imposto nesta operação.

O art. 23 da Lei Complementar nº 87/96, abaixo transcrito, e o art. 30 da Lei nº 6.763/75, de igual teor, estatuem que o direito ao crédito para efeito de compensação com o débito do imposto está condicionado à idoneidade da documentação, sendo que a apropriação indevida de créditos enseja recolhimento a menor do imposto:

### LC nº 87/96

Art. 23 - O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

### Lei nº 6.763/75

Art. 30 - O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o serviço, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação.

Tais dispositivos legais, alicerçados na Constituição Federal, deixam claro que o crédito a ser compensado com o débito para apuração do imposto devido está vinculado a que se tenha ocorrido operação anterior e que tenha havido o recolhimento do respectivo imposto.

Tal norma busca impedir a conduta ilícita do contribuinte que se utiliza de documentos fiscais irregulares com o intuito de reduzir a cobrança do imposto regularmente devido.

Assim foi reproduzido no RICMS/02:

### RICMS/02

Art. 69. O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou os bens ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidas na legislação.

Por esse motivo, ocorre a inversão do ônus da prova no que concerne à garantia de que o ICMS foi recolhido pelo contribuinte emitente dos documentos declarados ideologicamente falsos, o que, se provado, assegura que o valor do imposto foi incluído no preço da mercadoria pago pelo destinatário e determina a legitimidade dos créditos destacados.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, dispõe o art. 70, inciso V, do RICMS/02:

RICMS/02

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

V - a operação ou a prestação estiverem acobertadas por documento fiscal falso, ideologicamente falso ou inidôneo, salvo prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago;

Importante destacar que não foram juntados aos autos quaisquer comprovantes do recolhimento do imposto pelo remetente das mercadorias, prova concludente de que o imposto correspondente teria sido integralmente pago.

Tal prova nem teria como vir aos autos, uma vez que o próprio remetente cancelou os documentos fiscais objeto de análise.

Pelo exposto, considerando que restou demonstrado que a Autuada apropriou-se indevidamente de créditos de ICMS destacados em notas fiscais ideologicamente falsas, e, ainda, que a Impugnante não apresentou qualquer argumento/documento que pudesse elidir a acusação fiscal, verifica-se que se encontram corretas as exigências fiscais.

### **Irregularidade 10 - Código de ocorrência 01.004.999**

Mediante análise da escrita fiscal da Contribuinte (Anexos 19, 31 e 32 do Auto de Infração) bem como do Regime Especial nº 45.000020026-80, a ela concedido pelo estado de Minas Gerais (Anexo 16 do Auto de Infração), o Fisco constatou que, no período de abril de 2020 a setembro de 2021, a Autuada apropriou-se indevidamente de crédito presumido de ICMS previsto no referido regime especial, lançado a título de “outros créditos” (campo 089 da DAPI) ou “estorno débitos” (campo 090 da DAPI), porém relativo a notas fiscais de remessa de mercadoria em “bonificação”, discriminadas no Anexo 28 do Auto de Infração, cujas operações não foram abrangidas pelo regime.

O Fisco esclarece que *“as operações das referidas notas não são abrangidas pelo regime especial nº 45.000020026-80, uma vez que NÃO se trata de operações de vendas”*, condição necessária para fruição do benefício do crédito presumido, conforme determina o art. 14, incisos I e II, do mencionado regime especial, que, pela importância, vale ser reproduzido novamente:

Regime Especial - e-PTA-RE nº 45.000020026-80

(...)

REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO. Produtos alimentícios - diferimento e crédito presumido. Pedido inicial. DEFERIMENTO.

(...)

CAPÍTULO II

CRÉDITO PRESUMIDO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 14. Fica assegurado à DR INDÚSTRIA crédito presumido de ICMS, de modo que resulte em recolhimento efetivo de:

I - 1% (um por cento) do valor da **operação de vendas** dos produtos industrializados neste Estado relacionados na Parte 1 do Anexo Único deste Regime Especial;

II - 2% (dois por cento) do valor da **operação de vendas** dos produtos industrializados neste Estado relacionados na Parte 2 do Anexo Único deste Regime Especial;

(...)

(destacou-se)

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da citada lei, cujo valor apurado é inferior ao limite previsto no § 2º, inciso I, do mesmo art. 55, conforme demonstrado no Anexo 28 do Auto de Infração (págs. 2080).

Em relação a esta acusação fiscal, a Impugnante registra que “*as operações não alcançadas pelo tratamento tributário diferenciado foram expressamente excluídas pela Superintendência de Tributação, ex vi do art. 17 do e-PTA-RE nº 45.000020026-80*”:

Regime Especial - e-PTA-RE nº 45.000020026-80

(...)

Art. 17. O crédito presumido de que trata este Capítulo não se aplica às saídas com isenção, não incidência, suspensão, diferimento e às operações interestaduais de remessa para industrialização por terceiros e para armazém geral, bem como ao ICMS devido por substituição tributária, hipóteses em que será aplicada a legislação vigente.

Assim, observa que “*as demais operações, dentre elas as operações de bonificação, não estão excluídas da sistemática de crédito presumido/recolhimento efetivo*”. Argumenta que, “*se fosse esta a intenção do Estado de Minas Gerais, tais operações estariam arroladas no dispositivo ora invocado*”.

Noutro viés, a Defesa aduz que as operações de bonificação “*sequer deveriam ser tributadas na medida em que as bonificações se acomodam no conceito de desconto incondicional, o qual não deve compor a base de cálculo do ICMS*”, cujo entendimento encontra-se externado pelo STJ, no Resp 1.111.156/SP bem como na Súmula 457, que dispõe que “*os descontos incondicionais nas operações mercantis não se incluem na base de cálculo do ICMS*”.

Contudo, equivocado é o entendimento da Impugnante, pois o Regime Especial nº 45.000020026-80, concedido pelo estado de Minas Gerais à Contribuinte, é claro e taxativo, em seu art. 14, quando dispõe que o crédito presumido de ICMS é assegurado em relação às operações de **venda** de produtos **industrializados neste estado** e relacionados no **Anexo Único** do regime.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, somente as operações que perfeitamente se enquadram nessas hipóteses serão submetidas às regras do regime.

Ou seja, para se submeter ao tratamento dado pelo Regime Especial, no que concerne ao crédito presumido, é necessário que a operação seja de **venda** e que a mercadoria esteja incluída em seu texto.

Assim, não se aplica o crédito presumido em questão às saídas/remessas de mercadorias em bonificação, as quais não se confundem com as operações de venda e, conseqüentemente, devem seguir a legislação ordinária, lembrando que nem existe cobrança de um preço sobre os valores de bens remetidos a título de bonificação.

Nota-se que o art. 17 do regime, citado pela Impugnante, apenas destaca algumas hipóteses de inaplicabilidade do crédito presumido, não exaurindo todas as situações.

Conforme comentado pelo Fisco, *“a interpretação correta do artigo 17 é que, ainda que haja operação de venda com isenção, não incidência, suspensão, diferimento ou substituição tributária, não caberá falar em crédito presumido”*.

Também não assiste razão à Impugnante, quando afirma que as operações de remessa de mercadoria em bonificação não devem ser tributadas.

Com efeito, a bonificação constitui fato gerador do imposto, conforme preceitua o art. 6º, inciso VI, da Lei nº 6.763/75, uma vez que ocorre a transferência física e jurídica da mercadoria bonificada.

Lei nº 6.763/75

Art. 6º - 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.

Ressalta-se que a “bonificação” é uma concessão gratuita de determinada mercadoria ao cliente, a título de bônus, usualmente condicionada a volumes significativos de produtos comercializados, mas não se trata de um desconto, como quer fazer crer a Impugnante, pois não há abatimento no preço da mercadoria vendida.

Quanto às decisões judiciais relatadas pela Impugnante, importa registrar que não há obrigatoriedade de observância por parte do estado de Minas Gerais, visto que os efeitos de tais decisões vinculam somente as partes nas ações.

Destaca-se que a própria Autuada retém e recolhe o ICMS devido nas remessas de mercadorias em bonificação, inclusive se apropria dos créditos destacados nas notas fiscais relativas a recebimento de mercadorias a título de bonificação, exatamente em cumprimento à legislação tributária de regência.

Vale comentar que, nesse mesmo diapasão, a Superintendência de Tributação (SUTRI), Órgão da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais competente para orientar os contribuintes acerca de dúvidas quanto à interpretação da legislação tributária, manifestou o seu entendimento, por meio de várias consultas de

contribuintes, destacando aqui a resposta dada à Consulta de Contribuinte nº 190/2019, que esclarece a respeito da tributação sobre bonificações e, ainda, que somente possuem benefício de crédito presumido as operações expressamente referidas em regime especial:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 190/2019

**ICMS - INCIDÊNCIA - BONIFICAÇÃO** - Nos termos do inciso VI do art. 2º do RICMS/2002, ocorre o fato gerador do imposto na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação.

(...)

CONSULTA:

1 - Em face do entendimento jurisprudencial sobre a não incidência do ICMS sobre as bonificações em mercadoria, a Consultante deverá continuar sujeitando à incidência do ICMS as saídas de mercadorias em bonificação que integram o valor da venda?

2 - Considerando que as bonificações fazem parte das vendas e que a base de cálculo do crédito presumido concedido pelo RET nº 105/2016 é o preço das vendas praticadas pelo estabelecimento, está correto o entendimento no sentido de que o estabelecimento industrial que promove a saída de mercadoria em bonificação faz jus ao crédito presumido sobre essa operação?

RESPOSTA:

1 - Sim. Inicialmente, esclareça-se que, por expressa disposição constitucional, somente os julgados em Controle Concentrado de Constitucionalidade (§ 2º do art. 102 da CR/88) e as Súmulas Vinculantes (art. 103-A da CR/88) são de observância obrigatória pelos órgãos do Poder Judiciário e pela Administração Pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

**Não há no ordenamento jurídico pátrio qualquer dispositivo que determine a obrigatória observância das demais decisões proferidas pelos Tribunais Superiores (Recurso Extraordinário, Recurso Especial e Súmulas). Desse modo, as decisões proferidas em sede de recurso extraordinário, ainda que em regime de repercussão geral, ou em sede de recurso especial, ainda que em regime de recursos repetitivos, e as súmulas, editadas tanto pelo STF quanto pelo STJ, não geram efeitos vinculantes aptos a ensejar sua observância pelo Estado de Minas Gerais, quando este não for parte na ação.**

Após este esclarecimento inicial, cumpre destacar que, a teor do disposto no inciso VI do art. 2º do RICMS/2002, **ocorre o fato gerador do imposto na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação**, sendo que, conforme estabelecido na alínea “a” do inciso IV do art. 43 desse mesmo Regulamento, a base de cálculo do ICMS na operação de saída de mercadoria em bonificação será a definida nas subalíneas da citada alínea “a”.

Desse modo, as saídas dos colchões produzidos pela Consulente, incluindo aqueles dados em bonificação, constituem fato gerador do ICMS e possuem como base de cálculo o valor da operação de venda praticada por ela.

Nesse diapasão, esclareça-se, ainda, que **a saída em bonificação e desconto incondicional não se confundem**, eis que a bonificação comercial é concedida sob a forma de mercadorias com o propósito de serem comercializadas, enquanto o desconto incondicional trata-se de redução do preço do produto oferecida ao cliente.

2 - Não. A aplicação de crédito presumido para apuração do ICMS devido pela Consulente nas operações de que trata o art. 12 do RET é uma excepcionalidade à técnica normal de apuração através do confronto entre débitos e créditos do imposto, criada por esse instrumento.

Assim, **somente as operações que perfeitamente se enquadrem nas hipóteses nele descritas se submeterão às suas regras.**

Nesse ponto, é importante destacar que o mencionado art. 12 do RET trata exclusivamente das vendas realizadas pela Consulente.

Portanto, para se submeter ao tratamento dado pelo dispositivo é necessário que a operação seja de venda e que a mercadoria esteja incluída em seu texto.

Por conseguinte, **não se aplica o crédito presumido às saídas em bonificação, que não se confundem com as operações de venda e, conseqüentemente, devem seguir a legislação ordinária.**

Por oportuno, ressalte-se que após a resposta à Consulta de Contribuinte nº 116/2010, esta Diretoria já manifestou, reiteradas vezes, seu entendimento no sentido de que ocorre o fato gerador do imposto na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, conforme é possível verificar nas Consultas de Contribuintes nº 169/2012,

244/2013, 045/2013, 060/2013, 044/2015, 061/2015, 097/2016, 132/2016, 161/2017 e 034/2018, disponíveis no sítio da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais na internet.

(...)

(destacou-se)

Por todo o exposto, verifica-se que restou comprovada a irregularidade praticada pela Autuada, estando, portanto, corretas as exigências fiscais.

#### **Irregularidade 11 - Código de ocorrência 01.024.039**

Trata-se da acusação fiscal de que, no período de fevereiro de 2020 a setembro de 2021, a Autuada entregou arquivos eletrônicos de sua Escrituração Fiscal Digital – EFD/SPED em desacordo com a legislação tributária (arts. 44 e 50 do Anexo VII do RICMS/02).

Segundo o relato do Fisco, “*os arquivos constantes dos Anexos 29 e 30 deste auto de infração demonstram exemplos de tipos de registros que não foram entregues conforme determina a legislação*” (vide documentos de págs. 2081/2082).

Pela irregularidade, o Fisco exigiu a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXXIV, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrativo de págs. 40 dos autos:

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:

(...)

XXXIV - por deixar de entregar, **entregar em desacordo com a legislação tributária** ou em desacordo com a intimação do Fisco ou por deixar de manter ou manter em desacordo com a legislação tributária **arquivos eletrônicos referentes à emissão de documentos fiscais, à escrituração de livros fiscais ou à Escrituração Fiscal Digital:**

a) **3.000 (três mil) Ufemgs por período de apuração,** independentemente de intimação do Fisco;

(...)

(destacou-se)

Observando que restou devidamente comprovada a infração em exame, e considerando que a Impugnante não se manifestou a respeito, não apresentando qualquer argumento/documento que pudesse elidir a acusação fiscal, verifica-se que se encontram corretas as citadas exigências fiscais.

#### **Irregularidade 12 - Código de ocorrência 01.024.009**

Tendo em vista a falta de apresentação ao Fisco do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque referente ao período fiscalizado, quando da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

intimação fiscal efetuada por meio do Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF, em 31/01/22 (vide documentos de págs. 6 e 29), o Fisco exigiu a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrativo de págs. 40:

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:

(...)

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

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

(destacou-se)

Também em relação a esta irregularidade, a Impugnante não apresentou qualquer contestação.

Dessa forma, verificando-se que restou caracterizada a infração em análise, nos termos dos arts. 96, inciso IV, e 190 do RICMS/02, correta a exigência fiscal.

Quanto às assertivas de que as multas impostas se revelam confiscatórias, conveniente destacar que os valores exigidos são decorrentes de disposição expressa em lei, não cabendo ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Dessa forma, observando que as infrações cometidas pela Autuada restaram devidamente comprovadas, e não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal remanescente, legítimo se torna o lançamento em exame, nos termos da reformulação do lançamento de págs. 2407/2423, considerando, ainda, a exclusão dos valores de ICMS e MR relativos à Irregularidade (1) que ainda permanecem equivocadamente no Demonstrativo do Crédito Tributário.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 2407/2423, e, ainda, para que sejam excluídos os valores de ICMS e MR relativos à Irregularidade (1) que ainda permanecem equivocadamente no Demonstrativo do Crédito Tributário, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Joana Faria Salomé. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wertson Brasil de Souza (Revisor) e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 30 de março de 2023.**

**Antônio César Ribeiro**  
**Relator**

**André Barros de Moura**  
**Presidente**

D