



**ESTADO DO MARANHÃO  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA  
INFORMATIVO Nº 06**

**INFORMATIVO DAS SOLUÇÕES DE CONSULTAS FISCAIS DA ÁREA DE  
TRIBUTAÇÃO (CEGAT/COTET) E DOS JULGAMENTOS DEFINITIVOS DO  
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS (TARF), NOS  
PERÍODOS DE OUTUBRO, NOVEMBRO E DEZEMBRO DE 2020**

São Luís  
2021



**ESTADO DO MARANHÃO  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA  
INFORMATIVO Nº 06**

**FLÁVIO DINO  
Governador do Maranhão**

**CARLOS ORLEANS BRANDÃO JUNIOR  
Vice-Governador**

**MARCELLUS RIBEIRO ALVES  
Secretário de Estado da Fazenda**

**MAGNO VASCONCELOS PEREIRA  
Secretário Adjunto da Administração Tributária**

**BILKIS MARIA BARBOSA LIMA  
Presidente do Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais (TARF)**

**KERCIA LANARY BRANDAO MORAES DE BARROS BELLO  
Gestora da Célula de Gestão para Administração Tributária Área de  
Controle e Planejamento da Tributação (CEGAT/COTET)**

**DEUSELINDA RAIMUNDA MATOS  
LUCAS LEÔNIDAS SANTOS  
RUTH LUSIA DUARTE DOVERA  
VANDA CRISTINA MONTEIRO FREIRE PEREIRA  
Equipe Técnica Responsável**



**ESTADO DO MARANHÃO  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA  
INFORMATIVO Nº 06**

**Sumário**

|  |           |
|--|-----------|
| <b>1. INTRODUÇÃO .....</b>   | <b>5</b>  |
| <b>2. Pareceres de Solução de Consultas Fiscais .....</b>  | <b>6</b>  |
| 2.1 Parecer em consulta fiscal nº 2020.000007 .....  | 6         |
| 2.2 Parecer em consulta fiscal nº 2020.000009 .....  | 11        |
| 2.3 Parecer em consulta fiscal nº 2020.000012 .....  | 17        |
| 2.4 Parecer em consulta fiscal nº 2020.000013 .....  | 19        |
| 2.5 Parecer em consulta fiscal nº 2020.000015 .....  | 22        |
| 2.6 Parecer em consulta fiscal nº 2020.000016 .....  | 24        |
| 2.7 Parecer em consulta fiscal nº 52/2020 .....  | 27        |
| 2.8 Pareceres em consulta fiscal nº 54/2020 e nº 55/2020 .....   | 30        |
| 2.9 Parecer em consulta fiscal nº 56/2020 .....  | 32        |
| 2.10 Parecer em consulta fiscal nº 57/2020 .....   | 36        |
| 2.11 Parecer em consulta fiscal nº 58/2020 .....   | 39        |
| <b>3. Julgamentos Definitivos, por tema, no âmbito do Tribunal<br/>Administrativo de Recursos Fiscais (TARF).....</b>                  | <b>43</b> |
| 3.1 Benefício Fiscal .....   | 43        |
| 3.2 Diferencial de Alíquota.....   | 46        |
| 3.3 Falta de Emissão, Registro ou Registro a menor nos livros fiscais.   | 48        |
| 3.4 Falta de pagamento do imposto declarado ou declarado a menor ..  | 50        |
| 3.5 FUMACOP .....  | 58        |
| 3.6 Multa por descumprimento de obrigação acessória .....  | 60        |
| 3.7 Omissão de Receitas (Simples Nacional) – Vendas em cartão de<br>crédito/débito não informadas no PGDAS-D.....                      | 61        |
| 3.8 Omissão de Receitas (Simples Nacional) – Vendas informadas na<br>DIEF e na Declaração Complementar não informadas no PGDAS-D ..... | 67        |
| 3.10 Omissão de vendas – Nota de entrada não registrada na escrita<br>fiscal/contábil .....  | 68        |



**ESTADO DO MARANHÃO  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA  
INFORMATIVO Nº 06**

|  |           |
|--|-----------|
| <b>3.11 Omissão de vendas – Vendas informadas pelas Administradoras de Cartão Crédito/Débito não informadas na DIEF.....</b> | <b>69</b> |
| <b>3.14 Operações sem a emissão de nota fiscal – Levantamento Quantitativo de mercadorias .....</b>                          | <b>75</b> |
| <b>3.15 Prestação de serviço de transporte .....</b>   | <b>78</b> |
| <b>3.17 Substituição Tributária .....</b>  | <b>81</b> |
| <b>3.18 Uso de crédito indevido.....</b>   | <b>93</b> |



**ESTADO DO MARANHÃO  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA  
INFORMATIVO Nº 06**

## **1. INTRODUÇÃO**

Este Informativo foi elaborado com base nos Pareceres de Consultas Fiscais solucionadas pela CEGAT/Tributação, bem como nos julgamentos definitivos das Câmaras e do Plenário do Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais (TARF).

O documento contém o resumo da produção e do entendimento jurídico-tributário produzido pela CEGAT/Tributação e pelo Tribunal Administrativo (TARF) nos trabalhos desenvolvidos nos períodos de outubro, novembro e dezembro do exercício de 2020.



**ESTADO DO MARANHÃO  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA  
INFORMATIVO Nº 06**

## **2. Pareceres de Solução de Consultas Fiscais**

O presente Informativo relaciona apenas os pareceres de consulta fiscal declarada eficaz nos termos do Decreto 31.865/16.

### **2.1 Parecer em consulta fiscal nº 2020.000007**

**ICMS. DISTRIBUIÇÃO DE BRINDES A CONSUMIDOR FINAL. DIREITO A CRÉDITO. INCIDÊNCIA. BASE DE CÁLCULO. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. TRANSPORTE. I - A distribuição de brindes ao consumidor final está sujeita à incidência do ICMS, cujo fato gerador ocorre quando da saída de seu estabelecimento para entrega, conforme o art. 12, I, da Lei Estadual nº 7.799/2002 c/c o art. 142 do RICMS/MA. II - O adquirente dos brindes para distribuição tem direito a apropriar o crédito do ICMS, destacado na respectiva nota fiscal, a qual deve ser escriturada, no Registro de Entradas, com os CFOP 1.949/2.949 (Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada), a depender do caso. III – Diante da gratuidade da transação, o que implica a inexistência do valor da operação, a base de cálculo é o preço corrente da mercadoria, conforme o art. 19 da Lei Estadual nº 7.799/2002. IV - Na hipótese de transporte de carga própria, não é necessária a emissão de Conhecimento de Transporte (CT-e) para acobertar o traslado das mercadorias, mas o remetente deve inserir os dados do seu estabelecimento no grupo X – Informações do Transporte da NF-e (o documento de saída das mercadorias), com a descrição correta do transporte de carga própria no campo “modFrete”, e emitir o Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais (MDF-e), nos termos do art. 231-Z, II, do RICMS/MA.**

#### **1. Introdução:**

Trata-se de consulta sobre o regime jurídico aplicável à aquisição e à distribuição de brindes a clientes consumidores finais, inclusive o direito à apropriação do crédito de ICMS decorrente da compra das mercadorias e a escrituração dos documentos fiscais.

#### **2. Objeto da consulta:**

Tem como atividade econômica principal, o comércio atacadista de defensivos agrícolas, adubos, fertilizantes e corretivos do solo (CNAE 4683400), adquire, por vezes, mercadorias que não têm relação direta com a sua atividade econômica (agendas, canetas, canecas etc.), a fim de distribuí-las gratuitamente a seus clientes (consumidores finais) como brindes. Acrescenta também que a legislação maranhense não disciplina os procedimentos a serem seguidos para esse tipo de operação. Assim sendo, indaga a consultante:

1. Em relação ao crédito do imposto, o contribuinte adquirente dos brindes poderá apropriar-se do crédito fiscal



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

do imposto destacado na nota fiscal relativa às aquisições das mercadorias a serem distribuídas? A nota fiscal de saída deverá apresentar o lançamento do imposto?

**2.** No que diz respeito à escrituração da nota fiscal de entrada, com qual CFOP o adquirente irá registrar a nota fiscal emitida pelo fornecedor no seu livro Registro de Entradas?

**3.** Quanto à emissão do documento fiscal, a nota fiscal de saída deve ser emitida no ato da entrada dos brindes no estabelecimento adquirente ou no ato de entrega dos brindes ao consumidor final? Qual o CFOP a ser utilizado? Qual a natureza da operação a ser utilizada? Quais dados deverão constar no campo do destinatário? Deverá ser incluída na base de cálculo, além do valor da mercadoria, a parcela do IPI eventualmente recolhida pelo fornecedor, assim como o frete e outras despesas acessórias que vier cobrado diretamente no documento fiscal? Deverá constar nos dados adicionais da nota fiscal alguma informação complementar? Caso o adquirente necessite transportar os brindes até o consumidor final, deverá ser emitida outra nota fiscal para que as mercadorias não saiam do estabelecimento desacompanhadas por um documento fiscal? Em caso afirmativo na pergunta anterior, qual será o CFOP, a natureza de operação e o destinatário a serem informados na nota fiscal?

**4.** Caso a aquisição dos brindes ocorra através de uma operação por conta e ordem, onde o fornecedor irá entregar os brindes no endereço do consumidor final a pedido do adquirente, os procedimentos adotados sofrerão alguma alteração ou serão os mesmos das respostas anteriores?

**3. Fundamentação do parecer:**

Este estudo tomará as seguintes premissas:

a) as mercadorias distribuídas como brindes estão sujeitas ao regime normal de apuração (débitos e créditos) e, em relação a estas, a consulente não se enquadra como contribuinte substituída;

b) o transporte dos brindes até o consumidor final, mencionado pela consulente, é efetuado por ela própria, sem a intermediação de transportadoras ou transportador autônomo, o que se convencionou chamar de “transporte de carga própria”.

Inicialmente, cabe esclarecer que os brindes, conforme o entendimento fiscal, representam mercadorias que não constituem objeto normal da atividade do contribuinte e que são adquiridas para distribuição gratuita ao



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

consumidor (Solução de Consulta nº 58/2013 – COSIT/RFB e Resposta à Consulta nº 19.669/2019 – SEFAZ/SP). Desse modo, nota-se que eles estão sujeitos à incidência do ICMS quando de sua cessão ao cliente, porque tanto essa operação decorre do comércio quanto ocorre a sua circulação física – critério geral que rege esse imposto.

Em segundo lugar, o ICMS, em regra, constitui tributo de incidência plurifásica de caráter não cumulativo e, portanto, garante ao adquirente da mercadoria o direito de crédito do imposto cobrado nas operações anteriores, a fim de compensá-lo com o devido nas posteriores. Adianta-se que o princípio da não cumulatividade do ICMS só é inteiramente observado quando todos os partícipes da cadeia econômica transferem, para o elo seguinte, o montante de tributo que foi suportado nas operações ou prestações anteriores.

Em face disso, vê-se que o contribuinte adquirente tem direito a apropriar o crédito do imposto, destacado na nota fiscal de aquisição das mercadorias a serem distribuídas. Em decorrência do ingresso no seu estabelecimento, a consulente deverá escriturá-la no Registro de Entradas com os CFOP 1.949/2.949 (Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada), a depender do caso.

Em relação à distribuição dos brindes, o fato gerador do tributo acontece no momento da saída do estabelecimento, nos termos do art. 12, I, da Lei Estadual nº 7.799/2002. Além do surgimento da obrigação principal (o ICMS), tal situação implica o nascimento da obrigação acessória – a emissão da documentação fiscal correspondente –, conforme o art. 136, I, c/c o art. 231-A, § 1º, do RICMS/MA.

Acrescente-se também que a legislação tributária maranhense não excetua a saída de brindes para o consumidor final do disposto no art. 142 do RICMS/MA.

Portanto, vê-se que a consulente deverá emitir a NF-e, modelo 55 com destaque do ICMS, quando da saída dos brindes do seu estabelecimento para entrega ao consumidor final. Em tal documento, devem ser consignadas as seguintes informações:

- a) Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP): 5.910/6.910 – “Remessa em bonificação, doação ou brinde”;
- b) natureza da operação: “Remessa para distribuição de brindes ao consumidor”;
- c) destinatário: os dados do cliente consumidor-final.

Em relação à inserção de informações complementares no documento fiscal, recomenda-se à consulente que, no campo “Informações Adicionais de Interesse do Fisco” do grupo Z – Informações Adicionais da NF-e, insira os dizeres: “NF preenchida conforme o Parecer nº 2020000005, emitido na Consulta Fiscal nº 472049000594”. Acrescente-se ainda que, diante da gratuidade da transação, o que implica a inexistência do valor da operação, a base de cálculo deve ser aquela prevista no art. 19 da Lei Estadual nº 7.799/2002.





**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

Esclareça-se que o preço corrente da mercadoria corresponde ao valor atual, que se confunde, no caso dos brindes, ao preço mais recente de sua aquisição. Esse valor inclui todos os custos, inclusive o IPI e o frete, incorridos até a entrada no estabelecimento do adquirente. Aliás, o IPI só deve ser excluído da base de cálculo do ICMS, quando os produtos adquiridos forem destinados à industrialização ou à comercialização, o que não representa a situação analisada. Do mesmo modo, devem ser incluídos a ele os custos posteriores, como seguros, fretes etc. Segundo o art. 13, §§ 1º e 2º, da Lei Estadual nº 7.799/2002.

Ressalte-se ainda que, na hipótese de transporte de carga própria, não é necessária a emissão de Conhecimento de Transporte (CT-e) para acobertar o traslado das mercadorias. Isso porque, nessa situação, não acontece prestação de serviço de transporte, o que impede a incidência do ICMS. Entretanto, duas precauções devem ser tomadas pela consulente:

a) inserir seus dados, na qualidade de transportadora dos brindes, no grupo X – Informações do Transporte da NF-e (o documento de saída das mercadorias), com a descrição correta do transporte de carga própria no campo modFrete;

b) emitir o Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais (MDF-e), nos termos do art. 231-Z, II, do RICMS/MA.

Por outro lado, a venda à ordem permite “aos contribuintes operarem operações triangulares de compra e venda e, com isso, fazer com que a mercadoria transite simbolicamente entre os participantes envolvidos na operação para que haja a economia de fretes ao seu transporte ao longo de toda a cadeia de comercialização” (BERGAMINI, 2019, p. 605). Tal estrutura encontra previsão no art. 336, *caput* e § 3º, do RICMS/MA.

Nessa situação, percebe-se que a consulente permanecerá a seguir as recomendações já expostas, com a exceção do atendimento das obrigações acessórias referentes ao transporte da mercadoria, uma vez que isto ficará a cargo do vendedor remetente. Adicionalmente, ela deve descrever, no campo “Informações Adicionais de Interesse do Fisco” do grupo Z – Informações Adicionais da NF-e, “nome do titular, endereço e números de inscrição estadual e no CNPJ, do estabelecimento que irá promover a remessa das mercadorias”, conforme determina o art. 336, § 3º, I, do RICMS/MA, sem prejuízo do cumprimento dos demais requisitos.

#### **4. Conclusão:**

Diante das informações presentes no processo, do entendimento doutrinário e jurisprudencial sobre a matéria e do preenchimento dos requisitos formais e materiais da consulta, entende-se pela sua eficácia, para declarar que:

- a) a distribuição de brindes ao consumidor final está sujeita à incidência do ICMS, cujo fato gerador ocorre quando da saída de seu estabelecimento



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

- para entrega, conforme o art. 12, I, da Lei Estadual nº 7.799/2002 c/c o art. 142 do RICMS/MA;
- b) o adquirente dos brindes para distribuição tem direito a apropriar o crédito do ICMS, destacado na respectiva nota fiscal, a qual deve ser escriturada, no Registro de Entradas, com os CFOP 1.949/2.949 (Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada), a depender do caso;
- c) a NF-e de saída, modelo 55, deve ser emitida, quando da saída dos brindes do seu estabelecimento para entrega ao consumidor final, com a consignação das seguintes informações:
1. o destaque do imposto, diante da incidência do ICMS, que incidirá sobre o preço corrente da mercadoria, conforme o art. 19 da Lei Estadual nº 7.799/2002, o qual, no caso dos brindes, corresponde ao preço mais recente de sua aquisição, com a adição do IPI, do frete suportado na compra e dos custos posteriores, como seguros, fretes etc., com base no art. 13, §§ 1º e 2º, da Lei Estadual nº 7.799/2002;
  2. os Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP): 5.910/6.910 – “Remessa em bonificação, doação ou brinde”;
  3. a natureza da operação: “Remessa para distribuição de brindes ao consumidor”;
  4. o destinatário: os dados do cliente consumidor-final;
  5. “NF preenchida conforme o Parecer nº 2020000005, emitido na Consulta Fiscal nº 472049000594”, no campo “Informações Adicionais de Interesse do Fisco” do grupo Z – Informações Adicionais da NF-e;
- d) na hipótese de transporte de carga própria, não é necessária a emissão de Conhecimento de Transporte (CT-e) para acobertar o traslado das mercadorias, mas duas precauções devem ser tomadas:
1. inserir os dados do estabelecimento remetente, na qualidade de transportadora, no grupo X – Informações do Transporte da NF-e (o documento de saída das mercadorias), com a descrição correta do transporte de carga própria no campo modFrete;
  2. emitir o Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais (MDF-e), nos termos do art. 231-Z, II, do RICMS/MA;
- e) se a aquisição dos brindes ocorrer numa estrutura de venda à ordem:



**ESTADO DO MARANHÃO  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA  
INFORMATIVO Nº 06**

1. as recomendações já expostas permanecem, com a exceção do atendimento das obrigações acessórias referentes ao transporte da mercadoria, uma vez que isto ficará a cargo do vendedor remetente;
2. adicionalmente, é necessário que o adquirente originário (aquele que está distribuindo os brindes) insira “nome do titular, endereço e números de inscrição estadual e no CNPJ, do estabelecimento que irá promover a remessa das mercadorias”, no campo “Informações Adicionais de Interesse do Fisco” do grupo Z – Informações Adicionais da NF-e, sem prejuízo do cumprimento dos demais requisitos, conforme determina o art. 336, § 3º, I, do RICMS/MA.

## **2.2 Parecer em consulta fiscal nº 2020.000009**

**ICMS. FRACIONAMENTO. AÇÚCAR REFINADO (NCM 1701.99.00). INDUSTRIALIZAÇÃO. REGIMES DE ANTECIPAÇÃO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERNAS. REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. CESTA BÁSICA. I – O fracionamento do açúcar de cana (NCM 1701.99.00), a fim de distribuir o conteúdo de sacas de 60 kg em embalagens de 1kg, constitui processo de industrialização da espécie acondicionamento, porque visa ao aperfeiçoamento do produto para consumo. II – Tanto o regime de antecipação total (art. 17, V, do RICMS/MA) quanto o parcial (art. 378) garantem ao adquirente da mercadoria o direito de se creditar do tributo antecipado e são compatíveis com o regime de substituição tributária nas operações internas em virtude da saída de mercadorias industrializadas. A aplicação de um regime ou de outro dependerá da regularidade fiscal ou cadastral do adquirente e da sua atividade econômica. III - Incide a substituição tributária nas operações internas com açúcar de cana, independentemente do estado de origem da mercadoria, de modo que a consulente figurará como contribuinte substituta e, portanto, terá a responsabilidade por antecipar e recolher o ICMS relativo às operações subsequentes, quando da saída interna da mercadoria fracionada do seu estabelecimento, conforme os arts. 10 e 11 do Anexo 4.1 e 533 do RICMS/MA. IV – É cabível a aplicação simultânea da redução de base de cálculo ao açúcar de cana, previsto no art. 1º, VII, a, do Anexo 1.4 do RICMS/MA, e da dispensa do estorno proporcional do crédito, nos termos do art. 3º, IV, do Anexo 1.6 do RICMS/MA, com o regime de substituição tributária, de modo que tanto o ICMS próprio quanto o ICMS ST serão alcançados pelo benefício fiscal.**

### **1. Introdução:**

Trata-se de consulta sobre a aplicação do regime de substituição tributária progressiva à aquisição interestadual de açúcar (NCM 1701.99.00) por contribuinte maranhense. Alega a consulente, cuja atividade econômica principal



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

é o “envasamento e empacotamento sob contrato” (CNAE 82.92-0-00), que adquire açúcar (NCM 1701.99.00) em sacas de 60 kg, o qual passará por processo de refinamento e empacotamento em embalagens próprias de 1kg.

**2. Objeto da consulta:**

Requer esclarecimentos sobre a tributação desse produto nas aquisições, com base na legislação (em especial os arts. 378 e 381 do RICMS/MA, a cláusula 9ª do Convênio ICMS nº 142/2018 e o art. 4º, II, do Regulamento do IPI), uma vez que o ICMS decorrente da substituição tributária não tem sido retido pelo remetente, para tanto, a consulente traz as seguintes indagações:

**QUANTO A INDÚSTRIA E ENVASAMENTO CNAE 82.92-0-00 ENVASAMENTO E EMPACOTAMENTO SOB CONTRATO, e 1072-4/01(Fabricação de Açúcar de cana Refinado)**

1. (...) sendo o açúcar um produto de substituição no Maranhão e levando em consideração o art. 4º cláusula 9ª do IPI e observando que as notas de aquisições não estão destacadas a BC ST, neste caso como será feita a apuração do ICMS, haja visto a aquisição estar sendo feita por uma indústria e o produto só será comercializado após o processo de refinamento.
2. Quanto a substituição nas aquisições a adquirente deve calcular a ST?
3. Quanto as aquisições ela sendo indústria, não deverá ser feita a antecipação e a substituição, neste caso o açúcar poderia ser tratado como insumo?

**QUANTO AO COMERCIO VAREJISTA E ATACADISTA**

46.39-7-01 - Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, 47.11-3-01 - Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios – hipermercados

- 1) Quando o comércio faz aquisições de açúcar NCM 17019900 para comercialização e a substituição não foi realizada pelo remetente o adquirente tem que calcular a ST?

**3. Fundamentação do parecer:**

Em consulta aos dados da consulente no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD/ICMS), verificam-se as seguintes subclasses da CNAE:

|                              |   |
|------------------------------|---|
| <b>Atividade Primária</b>    | 8292000 - Envasamento e empacotamento sob contrato  |
| <b>Atividade Secundárias</b> | 4639701 - 2 - Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral<br>4711301 - 3 - Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios - hipermercados |



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

Destaca que a CNAE (atualmente na versão 2.3) é de uso obrigatório para os estados, segundo o art. 4º do Convênio s/nº/1970; já o correto enquadramento da atividade econômica entre os códigos disponíveis compete ao contribuinte. Nesse sentido, o código 82.92-0-00 se refere às “atividades de envasamento, fracionamento e empacotamento para terceiros sob contrato”, o que não corresponde à descrição da consulente – fracionamento do produto por conta própria, para fins de comercialização. Além disso, as notas explicativas dessa subclasse assim advertem:

Esta subclasse não compreende:

- as atividades de envasamento e fracionamento, quando realizadas pelo comércio atacadista (grupo 46.2) e (grupo 46.3).

Por sua vez, a CNAE 1072-4/01 indicada pela consulente em seu questionamento, apesar de não constar de seu cadastro, corresponde, de fato, à fabricação de açúcar de cana refinado – subclasse que pertence à Seção C – Indústrias de Transformação. Todavia, o açúcar por ela adquirido já passou pelo processo de refinamento em etapa anterior (NCM 1701.99.00), uma vez que os açúcares brutos constam da subposição. 1701.1, conforme as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (BRASIL, 2018, p. IV-1701-1).

Diante das incongruências no relato, este órgão destaca que a consulta fiscal não se presta a desempenhar assessoria jurídica ou contábil-fiscal à consulente (art. 13, XIV, do Decreto Estadual nº 31.865/2016), de modo que não se discutirá aqui o enquadramento da CNAE mais adequada. A fim de permitir o prosseguimento da análise, este estudo tomará as seguintes premissas:

- 1) a consulente não realiza o refino do açúcar, mas tão somente o seu fracionamento em pacotes de 1 kg, para comercialização;
- 2) o fracionamento é de mercadoria da própria consulente, e não de terceiros sob contrato.

### **3.1 Da natureza industrial do fracionamento de açúcar refinado**

A industrialização representa “qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo” (art. 4º do Decreto Federal nº 7.212/2010 – RIPI). Entre as espécies dessa atividade, encontra-se o acondicionamento, o qual visa “alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria” (inciso IV do mesmo artigo).

No caso em análise, a consulente pratica o fracionamento do açúcar de cana, a fim de distribuir o conteúdo das sacas de 60kg em embalagens de 1kg. Percebe-se que essa ação visa ao aperfeiçoamento do produto para



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

consumo, mediante acondicionamento. Logo, está-se diante de um processo de industrialização, o que evoca a aplicação do art. 89, § 3º, II, do RICMS/MA.

### **3.2 Dos regimes de antecipação do ICMS**

O art. 378 do RICMS/MA prevê a cobrança antecipada do ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a contribuintes atacadistas e varejistas para comercialização (o regime de antecipação parcial). Por sua vez, art. 17, V, do RICMS/MA prevê a cobrança antecipada do imposto com acréscimo de 50% nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a contribuintes em situação de irregularidade fiscal ou cadastral, com dedução do crédito fiscal (o regime de antecipação total).

Tais dispositivos visam permitir o adiantamento do imposto que será cobrado na operação imediatamente posterior, motivo pelo qual se qualifica como hipótese de antecipação tributária. Ambos os casos garantem ao adquirente da mercadoria o direito de se creditar do tributo antecipado e são compatíveis com o regime de substituição tributária nas operações internas em virtude da saída de mercadorias industrializadas.

Entretanto, frise-se que esses regimes de antecipação não se aplicam simultaneamente. Nesse sentido, caso a consulente se encontre em irregularidade fiscal ou cadastral, deverá proceder ao pagamento da antecipação total, conforme o art. 17, V, quando da passagem no primeiro órgão fazendário de entrada neste estado, mediante documento de arrecadação específico, nos termos do art. 73 (por analogia). De modo contrário, se estiver em situação regular, aplicará a antecipação parcial e, por estar devidamente inscrita, poderá realizar o pagamento até o dia vinte do mês seguinte ao da apuração, segundo o art. 380, § 2º, do RICMS/MA.

### **3.3 Do regime de substituição tributária progressiva nas operações com açúcar de cana**

O regime de substituição tributária progressiva pode ser aplicável às operações interestaduais e às internas. No primeiro caso, o art. 9º da Lei Complementar nº 87/1996 (LC nº 87) exige a celebração de acordo específico entre os Estados interessados. Na segunda modalidade, o art. 6º da mesma norma atribui à lei estadual essa competência, cuja disciplina consta do art. 52 e do Anexo I da Lei Estadual nº 7.799/2002 e do art. 530 e 533 do RICMS/MA. Ambas as situações têm suas hipóteses de incidência disciplinadas no Anexo 4, atendidas as previsões do Anexo 45 do RICMS/MA.

Em relação ao açúcar de cana, o regramento para a substituição está previsto no Anexo 4.1 do RICMS/MA, o qual trata tanto das operações interestaduais, pela incorporação do Protocolo ICMS nº 33/1991 à legislação estadual, quanto das internas.

Vê-se, portanto, que a substituição tributária nas operações interestaduais com açúcar de cana, cujo contribuinte substituto é o remetente,



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

se restringe apenas àquelas promovidas entre os signatários do Protocolo ICMS nº 33/1991. Atualmente, apenas lhe subscrevem os estados do Maranhão, do Pará, do Piauí, da Paraíba e do Rio Grande do Norte.

Entretanto, acordos entre os estados podem estabelecer normas específicas ou complementares sobre o regime de substituição nas operações interestaduais, nos termos do art. 528 do RICMS/MA. Nesse sentido, o Convênio ICMS nº 142/2018, em sua cláusula nona, excetua desse regime tais operações, quando as mercadorias se destinarem a estabelecimento industrial fabricante do mesmo produto. Diante disso, percebe-se que não ocorre substituição tributária nas aquisições interestaduais de açúcar refinado para posterior acondicionamento, realizadas pela consulente.

Apesar disso, subsiste a substituição tributária nas operações internas, segundo os arts. 10 e 11 do Anexo 4.1 do RICMS/MA, independentemente do estado de origem da mercadoria. Nessas situações, a consulente figurará como contribuinte substituta e, portanto, terá a responsabilidade por antecipar e recolher o ICMS relativo às operações subsequentes. Diante de seu caráter industrial, a incidência do regime ocorrerá quando da saída interna da mercadoria fracionada do seu estabelecimento, conforme o art. 533 do RICMS/MA.

Em relação à apuração do ICMS por substituição tributária, é importante salientar que o açúcar compõe a cesta básica maranhense e, portanto, é contemplado com redução de base de cálculo nas operações internas, de modo que a carga tributária reste em 12%, por força do art. 1º, VII, a, do Anexo 1.4 do RICMS/MA. Aliada a isso, há a dispensa do estorno proporcional do crédito do imposto relativo à entrada da mercadoria no estabelecimento que ensejará a sua saída beneficiada, nos termos do art. 3º, IV, do Anexo 1.6 do RICMS/MA.

Desse modo, vê-se que a consulente deve apurar e recolher o tributo da seguinte forma:

**a) calcular o ICMS sobre suas operações próprias (ICMS próprio):**

1º) mensurar a base de cálculo que corresponde ao valor total da operação, inclusive IPI, seguro, transporte e outras despesas debitadas do destinatário (art. 13, I, e § 1º, da Lei Estadual nº 7.799/2002);

2º) aplicar à base de cálculo a redução, de modo que a carga tributária reste em 12%, nos termos do art. 1º, VII, a, do Anexo 1.4 do RICMS/MA;

3º) aplicar a alíquota modal (atualmente, 18%) sobre a base de cálculo reduzida;

**b) calcular a carga tributária total de ICMS sobre o produto até o consumidor final (ICMS Total):**

1º) acrescer a margem de agregação de 20% ao valor total da operação, inclusive IPI, seguro, transporte e outras despesas debitadas do destinatário – art. 3º, parágrafo único, c/c art. 10 do Anexo 4.1 do RICMS/MA –, a fim de identificar a base de cálculo;



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

2º) aplicar à base de cálculo a redução, de modo que a carga tributária reste em 12%, nos termos do art. 1º, VII, a, do Anexo 1.4 do RICMS/MA;

3º) aplicar a alíquota modal (atualmente, 18%) sobre a base de cálculo reduzida, para estimar a carga tributária total de ICMS (ICMS total) sobre o produto até o consumidor final;

- c) **calcular a diferença entre o ICMS Total e o ICMS próprio**, e recolhê-la a título de ICMS retido por substituição tributária (ICMS ST).

Por fim, ressalte-se que, segundo o **Manual de Orientação do Contribuinte, versão 6.0** (2015, p. 199-200), a tributação do ICMS com redução de base de cálculo e cobrança do ICMS por substituição tributária deve ser expressa na NF-e nos campos do “Grupo Tributação do ICMS=70”. Além disso, é imprescindível que o estabelecimento vendedor deduza do preço da mercadoria o valor correspondente ao imposto dispensado, para a fruição do benefício fiscal. Tais informações, inclusive da substituição tributária, do dispositivo legal que autorizou a redução de base de cálculo, da fórmula de cálculo utilizada e do valor dispensado do ICMS, necessitam estar consignadas, nas “Informações Adicionais de Interesse do Fisco” – Grupo Z (Informações Adicionais da NF-e).

#### **4. Conclusão:**

Diante das informações presentes no processo, do entendimento doutrinário sobre a matéria e do preenchimento dos requisitos formais e materiais da consulta, entende-se pela sua eficácia, para declarar que:

- a) o fracionamento do açúcar de cana (NCM 1701.99.00), a fim de distribuir o conteúdo de sacas de 60kg em embalagens de 1kg, constitui processo de industrialização da espécie acondicionamento, porque visa ao aperfeiçoamento do produto para consumo;
- b) se aplicam os regimes de antecipação de ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a contribuintes atacadistas e varejistas para comercialização, nos seguintes termos:

1. se o adquirente estiver em irregularidade fiscal ou cadastral, deverá proceder ao pagamento da antecipação total do ICMS com acréscimo de 50%, conforme o art. 17, V, quando da passagem no primeiro órgão fazendário de entrada neste estado, mediante documento de arrecadação específico, nos termos do art. 73 (por analogia);
  2. se o adquirente estiver em situação regular, aplicará a antecipação parcial e, por estar devidamente inscrita, poderá realizar o pagamento até o dia vinte do mês seguinte ao da apuração, segundo o art. 380, § 2º, do RICMS/MA;
- c) tanto o regime de antecipação total quanto o parcial garantem ao adquirente da mercadoria o direito de se creditar do tributo antecipado e





**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

- são compatíveis com o regime de substituição tributária nas operações internas em virtude da saída de mercadorias industrializadas;
- d) não ocorre substituição tributária nas aquisições interestaduais de açúcar refinado para posterior acondicionamento, realizadas pela consulente, pois o regime não é aplicável quando as mercadorias se destinam a estabelecimento industrial fabricante do mesmo produto, conforme o art. 528 do RICMS/MA e a cláusula nona do Convênio ICMS nº 142/2018;
  - e) incide a substituição tributária nas operações internas com açúcar de cana, independentemente do estado de origem da mercadoria, de modo que a consulente figurará como contribuinte substituta e, portanto, terá a responsabilidade por antecipar e recolher o ICMS relativo às operações subsequentes, quando da saída interna da mercadoria fracionada do seu estabelecimento, conforme os arts. 10 e 11 do Anexo 4.1 e 533 do RICMS/MA;
  - f) o açúcar de cana compõe a cesta básica maranhense e, portanto, é contemplado com redução de base de cálculo nas operações internas, de modo que a carga tributária reste em 12%, por força do art. 1º, VII, a, do Anexo 1.4 do RICMS/MA, e com a dispensa do estorno proporcional do crédito, relativo à entrada de açúcar de cana no estabelecimento que ensejará a sua saída beneficiada, nos termos do art. 3º, IV, do Anexo 1.6 do RICMS/MA;
  - g) Aplica-se simultaneamente a redução de base de cálculo e a dispensa do estorno proporcional do crédito com o regime de substituição tributária, de modo que tanto o ICMS próprio quanto o ICMS ST serão alcançados pelo benefício fiscal, conforme explicado na Fundamentação (p. 6);
  - h) para a fruição do benefício fiscal, é imprescindível que o estabelecimento vendedor deduza do preço da mercadoria o valor correspondente ao imposto dispensado, com base no art. 1º, VII, do Anexo 1.4 do RICMS/MA, o qual será evidenciado mediante o correto preenchimento da NF-e, em especial dos campos do “Grupo Tributação do ICMS=70” e das “Informações Adicionais de Interesse do Fisco” – Grupo Z (Informações Adicionais da NF-e).

### **2.3 Parecer em consulta fiscal nº 2020.000012**

**ICMS. OPERAÇÃO INTERNA. DESTINO A EMPRESA PÚBLICA E A ORGANIZAÇÕES SOCIAIS. VENDA A ADMINISTRAÇÃO DIRETA, AUTARQUIAS E FUNDAÇÕES. INCOMPATIBILIDADE. A EMSERH (empresa pública estadual), o INVISA e o Instituto ACQUA (ambas organizações sociais) não integram a Administração Pública Estadual Direta nem se constituem em autarquias tampouco fundações. Com isso, sob pena de violação do princípio da legalidade tributária, não se aplica a alíquota de ICMS de 12%, prevista no art. 28, II, k, do RICMS/MA, às operações internas com mercadorias a eles destinadas, pois a natureza das entidades adquirentes é incompatível com o requisito imposto pela legislação.**



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

**1. Introdução:**

Trata-se de consulta sobre a possibilidade de enquadramento de empresas públicas e organizações sociais prestadoras de serviço público de saúde na definição de “órgãos da Administração Pública Estadual Direta, inclusive suas fundações e autarquias”, prevista no art. 28, II, k, do RICMS/MA, a fim de usufruir da alíquota de ICMS de 12% nas operações internas a elas destinadas.

**2. Objeto da consulta:**

A consultante, comércio atacadista de medicamentos, entende que, com base no art. 28, II, k, do RICMS/MA, deve ser aplicada a alíquota de 12% nas operações internas com materiais hospitalares destinados à EMSERH, ao INVISA e ao Instituto ACQUA, pois eles integram a Administração Pública Direta. Em face disso, traz a seguinte indagação:

Está correto a consultante aplicar às operações internas de vendas de mercadorias para a EMSERH, INVISA e Instituto ACQUA destinadas expressamente aos hospitais públicos estaduais (administração direta estadual), a alíquota de 12% (doze por cento) com fundamento na alínea 'k', do inciso II, do art. 28, do RICMS/MA?

**3. Fundamentação do parecer:**

Inicialmente, destaca a redação do art. 28, II, k, do RICMS/MA: “Art. 28. As alíquotas do ICMS são: [...]; II - de 12% (doze por cento): [...]; k) nas operações internas de aquisições de bens e mercadorias destinadas a órgãos da Administração Pública Estadual Direta, inclusive suas fundações e autarquias.

Em segundo lugar, observa que as operações descritas pela consultante, apesar de serem internas, não se destinam à Administração Pública Estadual Direta nem a suas autarquias tampouco a fundações. De fato, a aquisição das mercadorias é realizada pela EMSERH, pelo INVISA e pelo Instituto ACQUA. Na primeira situação, tem-se uma empresa pública – ente de direito privado integrante da Administração Indireta; nas duas últimas, notam-se organizações sociais. Em ambos os casos, veem-se entidades competentes para administrar unidades hospitalares e prestar serviços públicos de saúde inclusive adquirir insumos, seja por contrato administrativo *strictu sensu* (arts. 4º, I, c/c 5º da Lei Estadual nº 9.372/2012), seja por contratos de gestão (art. 3º da Lei Estadual nº 10.924/2018), respectivamente.

**4. Conclusão:**

Por fim, atribui eficácia à consulta, a fim de declarar que:

A EMSERH (empresa pública estadual), o INVISA e o Instituto ACQUA (ambas organizações sociais) não integram a Administração Pública Estadual Direta nem se constituem em autarquias tampouco fundações. Com isso, sob pena de violação do princípio da legalidade tributária, não se aplica a alíquota de ICMS de 12%, prevista no art. 28, II, k, do RICMS/MA, às operações



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

internas com mercadorias a eles destinadas, pois a natureza das entidades adquirentes é incompatível com o requisito imposto pela legislação.

#### **2.4 Parecer em consulta fiscal nº 2020.000013**

**ICMS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA OU A CONTA E ORDEM DE TERCEIROS. SUSPENSÃO. ASPECTOS SUBJETIVO E TEMPORAL. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ÁGUA MINERAL. I - A legislação tributária maranhense não distingue a estrutura de “industrialização por encomenda” da “industrialização por conta e ordem de terceiros”, motivo pelo qual essas expressões podem ser tratadas como sinônimas. II – A remessa de mercadorias para o industrializador e o retorno destas ao autor da encomenda gozam de suspensão no lançamento do ICMS, sem prejuízo do imposto devido pela industrialização, segundo o art. 10, II e III, do RICMS/MA. Contudo, caso o fabricante seja contribuinte maranhense e a mercadoria não se destine ao consumo do encomendante, a tributação, no retorno, ocorrerá apenas sobre os materiais empregados pelo executor, conforme o § 2º desse mesmo artigo. III – Na remessa para industrialização por encomenda e no respectivo retorno entre sujeitos passivos por substituição da mesma mercadoria, a substituição tributária ocorrerá quando da saída do produto acabado do estabelecimento do encomendante em direção à cadeia de circulação normal da mercadoria, nos termos dos arts. 527, I, c/c 538 do texto principal do RICMS/MA e dos arts. 1º e 11 do seu Anexo 4.2.**

#### **1. Introdução:**

Trata-se de consulta sobre o regime jurídico aplicável ao engarrafamento de água mineral sob encomenda – industrialização por conta e ordem de terceiros – e os aspectos subjetivo e temporal da substituição tributária incidente sobre essa mercadoria.

#### **2. Objeto da consulta:**

A consulente, fabricante de refrigerantes (CNAE 1122401), que pretende envasar água mineral (300ml, 500ml e 1,5L) para encomendante com filial estabelecida no estado do Maranhão, cuja atividade principal também é a fabricação de refrigerantes. Para tanto, receberá de seu cliente os seguintes insumos: garrafa, tampa e rótulo. Após a industrialização, os produtos são a ele remetidos. Dessa forma, a consulente traz as seguintes manifestações:

1º) A operação poderia ser considerada uma **industrialização por encomenda** ou seria uma **industrialização por conta e ordem de terceiros**?

No caso de industrialização por encomenda:

2º) Quem fará aplicação da substituição tributária, contratante ou contratada?



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

3º) Caso a ST seja de responsabilidade da contratada (consulente), será com base na pauta (Portaria nº 51/20 GABIN) ou de uma forma diferente? O CFOP de saída será o 5401?

4º) Caso a ST seja de responsabilidade da contratante, está correto o entendimento de que, na saída, não haverá destaque do imposto a título de substituição tributária, uma vez que a contratante do produto industrializado será o contribuinte substituto nas vendas realizadas neste Estado?

5º) Na saída do produto industrializado do estabelecimento contratado e envasador (consulente) da água mineral com a marca da contratante, poderá ser utilizado o CFOP 5.902 para os retornos dos insumos (garrafa, tampa e rótulo) bem como, CFOP 5.124 para o serviço de industrialização por encomenda?

No caso de industrialização por conta e ordem de terceiro:

6º) A contratante enviará para a contratada o insumo necessário (nesse caso, garrafa, tampa e rótulo) para a transformação acobertada por uma nota fiscal de remessa para industrialização por encomenda com CFOP 5901?

7º) A contratante realizará a industrialização necessária e devolverá, virtualmente, o insumo consumido através de uma nota fiscal de retorno de mercadoria utilizada na industrialização por encomenda com CFOP 5902?

8º) A contratada (consulente) cobrará a contratante o seu serviço e outros insumos atrelados a operação através de uma nota fiscal mista de industrialização efetuada por outra empresa com CFOP 5124, tributando apenas o ICMS normal (18%) sobre o valor do(s) insumo(s) utilizado(s), ficando o ST a ser recolhido pela contratante e o valor dos serviços, terá o ICMS diferido?

### **3. Fundamentação do parecer:**

Inicialmente, o art. 10, II e III, do RICMS/MA garante a suspensão do ICMS nas remessas das mercadorias do encomendante ao industrializador contratado e no retorno do resultado da industrialização ao seu estabelecimento, ainda que simbolicamente, exceto quanto ao imposto devido pela industrialização ou pelo serviço. Entretanto, saliente-se que o § 2º desse mesmo artigo restringe a incidência do ICMS sobre as mercadorias empregadas pelo industrializador, desde que este se localize em território maranhense e o encomendante não seja consumidor final do bem.

Isso implica que a suspensão, além de abarcar o retorno das mercadorias remetidas pelo encomendante, atingirá parte dos custos, em especial da mão de obra, e do lucro que comporiam o preço de venda numa situação normal. Operacionalmente, a estrutura de industrialização por encomenda aplicável ao caso analisado está prevista nos arts. 11, caput e § 1º, 338 e 339 do RICMS/MA.



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

Em segundo lugar, o art. 527, I, c/c o art. 538 do RICMS/MA expressamente afastam do regime de substituição tributária as operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria. Nessas situações, a aplicação desse regime ocorrerá quando da saída interna das mercadorias do estabelecimento do adquirente com o intuito de pô-las em circulação econômica.

**4. Conclusão:**

Por fim, atribui eficácia à consulta, a fim de declarar que:

a) a legislação tributária maranhense não distingue a estrutura de “industrialização por encomenda” da “industrialização por conta e ordem de terceiros”, motivo pelo qual essas expressões podem ser tratadas como sinônimas;

b) na remessa dos insumos (garrafa, tampa e rótulo), o encomendante deverá, nos termos do art. 11, caput, c/c o art. 338 do RICMS/MA, emitir Nota Fiscal em nome do industrializador, sem destaque do ICMS, da qual constem as seguintes informações: natureza da operação (“Remessa para Industrialização”), CFOP: 5.901 e a circunstância e o dispositivo legal que acoberte a suspensão (art. 10, II, do RICMS/MA), nas “Informações Adicionais de Interesse do Fisco” – Grupo Z (Informações Adicionais da NF-e);

c) no retorno dos produtos industrializados, o industrializador deverá, nos termos do art. 11, § 1º, c/c o art. 339 do RICMS/MA, emitir Nota Fiscal, da qual constem as seguintes informações, além dos requisitos previstos no art. 231-B do mesmo diploma:

1. a chave de acesso da Nota Fiscal, pela qual as mercadorias foram recebidas no estabelecimento, na tag dos documentos fiscais referenciados;

2. valor das mercadorias recebidas para industrialização (garrafa, tampa e rótulo), com o uso do CFOP 5.902 (retorno de mercadoria utilizada na industrialização por encomenda) e o valor total cobrado do autor da encomenda, destacando, deste, o valor das mercadorias empregadas;

3. o destaque do ICMS, incidente apenas sobre os materiais aplicados pela consulente na industrialização, entre eles a própria água mineral e a energia elétrica (nesse último caso, com o adicional de 2%, destinado ao Fundo Maranhense de Combate à Pobreza – FUMACOP, conforme o art. 5º, XIV, da Lei Estadual nº 8.205/2004), com o uso do CFOP 5.124 (industrialização efetuada para outra empresa);

d) o ICMS incidente sobre “valor do serviço” realizado pela consulente fica suspenso quando do retorno do produto ao autor da encomenda, pois ela é contribuinte maranhense e a mercadoria não se destinará ao consumo do contratante, nos termos do art. 10, § 2º, do RICMS/MA;

e) nos termos do art. 527, I, c/c o art. 538 do RICMS/MA, não incidirá o ICMS a título de substituição tributária nem na remessa para industrialização por encomenda nem no retorno do produto industrializado ao estabelecimento encomendante, pois tanto o contratante quanto o contratado são contribuintes



**ESTADO DO MARANHÃO  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA  
INFORMATIVO Nº 06**

industriais e, portanto, sujeitos passivos por substituição da mesma mercadoria – a água mineral;

f) a aplicação da substituição tributária ocorrerá quando da saída do produto acabado do estabelecimento do encomendante em direção à cadeia de circulação normal da mercadoria, nos termos dos arts. 1º e 11 do Anexo 4.2 do RICMS/MA.

Por último, informa, que o estudo tomou a premissa de que a remessa das mercadorias (garrafa, tampa e rótulo) é feita pelo próprio encomendante e o retorno dos produtos é a ele destinado.

## **2.5 Parecer em consulta fiscal nº 2020.000015**

**ICMS. ISS. INCIDÊNCIA. CONSTRUÇÃO CIVIL. FORNECIMENTO DE CONCRETO E ARGAMASSA ARMADOS. ADMINISTRAÇÃO, EMPREITADA, SUBEMPREITADA. LEI 10.690/2017. VEDAÇÃO. OPERAÇÕES NÃO TRIBUTADAS. CRITÉRIO TEMPORAL. I – Incide o ICMS sobre o fornecimento de concreto e argamassa armados, nos termos do art. 1º, § 2º, LC 116 e do art. 3º, V, da LC 87, quando: a) as mercadorias forem produzidas pela consulente fora do local da obra, no bojo de prestação de serviço por administração, empreitada ou subempreitada, em que haverá aplicação simultânea do ICMS e do ISS, conforme expresso no item 7.02 da Lista Anexa à LC 116; ou b) este decorrer de outros negócios jurídicos que não sejam a prestação de serviço por administração, empreitada ou subempreitada, situação em que incidirá tão somente o ICMS sobre o valor total da operação. II – As definições dos institutos jurídicos da administração, da empreitada e da subempreitada são aquelas próprias do direito privado, as quais não podem ser alteradas pela lei tributária, conforme o art. 110 do CTN. III – O lapso temporal para análise da predominância de operações isentas ou não tributadas prevista no art. 12, II, da Lei Estadual nº 10.690/2017 (requisito impeditivo para à concessão dos benefícios fiscais) são, por analogia, os últimos doze meses, segundo o art. 13, caput e § 3º, dessa norma c/c o art. 108, I, do CTN.**

### **1. Introdução:**

Trata-se de consulta sobre a incidência do ICMS no fornecimento de concreto e argamassa armados por sociedade empresária de construção civil e a natureza e a forma de fruição do incentivo fiscal do diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas aquisições de ativo imobilizado, previsto no art. 2º, II, da Lei nº 10.690/2017.

### **2. Objeto da consulta:**

Alega a consulente que fornece concreto aplicado em obras de construção civil. Desse modo, as empresas construtoras, em vez de comprar os insumos e empregar mão de obra para produzir a argamassa para reboco,



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

contratam com a consulente o fornecimento de massa a granel, preparada conforme as especificações do respectivo projeto de engenharia.

Acrescenta também que obteve benefícios fiscais, de acordo com a Lei Estadual nº 10.690/2017, por meio da Resolução n 17/2019 – CONDEP. Tal incentivo corresponde a concessão de crédito presumido de 65% sobre o valor mensal do ICMS apurado sob o regime normal, pelo prazo de dez anos, em decorrência da reativação ou da modernização. Além disso, a Lei prevê o diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas aquisições de bens destinados ao ativo permanente, limitado ao período de implantação, ampliação, modernização ou reativação.

A consulente entende que não está sujeita ao ICMS no fornecimento do concreto para aplicação em obras de construção civil, apesar de beneficiária do crédito presumido. Por sua vez, possui dúvida quanto ao pagamento de ICMS nas aquisições de ativo imobilizado, em virtude do diferimento do lançamento e do pagamento do imposto também previsto na Lei Estadual nº 10.690/2017. Diante disso, apresenta as seguintes indagações:

O fornecimento de Concreto e argamassa armados, produzidos para emprego em obra específica de construção civil, está sujeito ao ICMS, ou somente se há incidência do ICMS o concreto e a argamassa pronta a serem vendidos aos consumidores em geral sem qualquer vinculação a projeto de engenharia?

No art.2º inciso II da Lei 10.690 atribui o diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas aquisições ao ativo imobilizado, a que isso aplica? Seria deixar de realizar o pagamento durante o período da modernização? Como seria o usufruto desse benefício tendo em vista nossas saídas não serem tributadas?

### **3. Fundamentação do parecer:**

Inicialmente, esclareça-se que apenas dois cenários ensejam a incidência do ICMS sobre o fornecimento de concreto e argamassa armados, nos termos do item 7.02 da Lista Anexa à LC 116:

a) quando o concreto e a argamassa forem produzidos fora do local da obra, no bojo de prestação de serviço por administração, empreitada ou subempreitada, em que haverá aplicação simultânea do ICMS e do ISS;

b) quando o fornecimento do concreto e da argamassa decorrer de outros negócios jurídicos que não sejam a prestação de serviço por administração, empreitada ou subempreitada, situação em que incidirá tão somente o ICMS sobre o valor total da operação.

Em segundo lugar, o art. 12, II, da Lei Estadual nº 10.690/2017 veda a concessão e a fruição dos benefícios nela previstos às “empresas cujas operações de saídas sejam predominantemente isentas ou não tributadas, exceto as de exportação”. Entretanto, não fixa intervalo temporal de análise dessa predominância, enquanto que há tal lapso para a renovação do credenciamento: a cada doze meses (o art. 13, caput e § 3º), de modo que deve ser aplicado por analogia à concessão inicial do benefício.



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

**4. Conclusão:**

Por fim, atribui eficácia à consulta, a fim de declarar que:

a) incide o ICMS sobre o fornecimento de concreto e argamassa armados, nos termos do art. 1º, § 2º, LC 116 e do art. 3º, V, da LC 87, quando:

1. as mercadorias forem produzidas pela consulente fora do local da obra, no bojo de prestação de serviço por administração, empreitada ou subempreitada, em que haverá aplicação simultânea do ICMS e do ISS, conforme expresso no item 7.02 da Lista Anexa à LC 116;

2. este decorrer de outros negócios jurídicos que não sejam a prestação de serviço por administração, empreitada ou subempreitada, situação em que incidirá tão somente o ICMS sobre o valor total da operação;

b) as definições dos institutos jurídicos da administração, da empreitada e da subempreitada (necessárias para a análise dos fatos geradores no fornecimento de concreto e argamassa armados) são aquelas próprias do direito privado, as quais não poder ser alteradas pela lei tributária, conforme o art. 110 do CTN.

c) o lapso temporal para análise da predominância de operações isentas ou não tributadas prevista no art. 12, II, da Lei Estadual nº 10.690/2017 (requisito impeditivo para a concessão dos benefícios fiscais) são, por analogia, os últimos doze meses, segundo o art. 13, caput e § 3º, dessa norma c/c o art. 108, I, do CTN.

**2.6 Parecer em consulta fiscal nº 2020.000016**

**ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. LEI Nº 10.690/2017. RECOLHIMENTO. CONTRAPARTIDAS. FDI. MAIS IDH. REAJUSTE. IGPM. I – O recolhimento das contrapartidas ao FDI e ao programa de desenvolvimento “Mais IDH”, previstas no art. 14 da Lei Estadual nº 10.690/2017, deve ser realizado até o dia vinte do mês subsequente ao de apuração, segundo a aplicação analógica dos arts. 10 e 20, respectivamente, dos Decretos Estaduais nº 26.689/2010 e 31.034/2015, autorizada pelo art. 4º do Decreto-Lei nº 4.657/1942. II – O reajuste pelo IGPM, previsto em Termo de Compromisso, deve incidir quando o recolhimento em atraso ocorrer após trinta dias da fruição dos benefícios, isto é, a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao de apuração, uma vez que os benefícios são utilizados por período, que se vincula ao mês civil, nos termos do art. 58, § 3º, do RICMS/MA.**

**1. Introdução:**

Trata-se de consulta sobre a aplicação do reajuste pelo Índice Geral de Preços de Mercado (IGPM), previsto em Termo de Compromisso firmado no âmbito da Lei Estadual nº 10.690/2017, às contrapartidas destinadas ao Fundo Estadual de Desenvolvimento Industrial (FDI) e ao programa de desenvolvimento “Mais IDH”.





**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

**2. Objeto da consulta:**

Alega a consulente, cuja atividade econômica principal é “fabricação de colchões” (CNAE 3104700), que foi autorizada a usufruir dos incentivos fiscais previstos na Lei Estadual nº 10.690/2017, por meio do Ato Declaratório nº 11/2019. A Cláusula Terceira desse documento prevê o recolhimento correspondente a 5% e a 2% do benefício fiscal, após trinta dias da sua utilização, para o FDI e o “Mais IDH”, respectivamente, reajustados pelo IGPM.

Contudo, caso o benefício seja utilizado no mês de dezembro de 2019, por exemplo, o SPED referente a tal apuração deverá ser transmitida em janeiro de 2020, em tese, sem a atualização do IGPM. Diante disso, a consulente traz as seguintes indagações:

- (i) Se a Consulente utilizar o benefício no mês de dezembro de 2019, e recolher o FDI e o Mais IDH no primeiro mês subsequente, conforme determinado, qual o mês de referência para utilização do IGPM, considerando que o mês de janeiro de 2020 ainda não teria finalizado?
- (ii) O recolhimento neste caso seria no segundo mês subsequente a apuração atualizando assim a base de cálculo até a data dos 30 (trinta) dias após a utilização do benefício?
- (iii) Ou poderíamos optar por recolher no mês subsequente só que neste caso sem atualizar a base de cálculo pelo índice IGPM?
- (iv) Para o caso de ter que realizar o pagamento após 30 dias da utilização do benefício e com a atualização, o FDI e Mais IDH calculado sobre este benefício deve ser informado no Sped de qual mês?

**3. Fundamentação do parecer:**

Inicialmente, convém ressaltar que a Lei Estadual nº 10.690/2017 foi convalidada nos termos do Convênio ICMS nº 190/17, conforme o item 30 do Anexo Único da Portaria nº 84/2018 – GABIN e, portanto, permanece vigente. Nesse sentido, o seu art. 2º prevê alguns benefícios fiscais em relação ao ICMS para serem concedidos pelo Poder Executivo ao seu juízo de conveniência e oportunidade.

Além disso, a Lei estabelece diversas condições para a concessão e a fruição dos benefícios, entre as quais está a exigência de que o contribuinte participante ofereça contrapartidas ao FDI e ao programa de desenvolvimento “Mais IDH” no valor de, respectivamente, 5% e 2% do incentivo utilizado em cada período de apuração, conforme previsto no seu art. 14.

Entretanto, a norma é silente quanto ao prazo de recolhimento dessas contrapartidas, o que autoriza a autoridade competente a se valer da analogia



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

para colmatar a lacuna legislativa, consoante o art. 4º do Decreto-Lei nº 4.657/1942 (LINDB). Diante disso, é seguro afirmar que essas contribuições devem ser recolhidas até o dia vinte do mês subsequente ao de apuração, por aplicação analógica do art. 10 do Decreto Estadual nº 26.689/2010 e do art. 20 do Decreto Estadual nº 31.034/2015, que regulamentam outros benefícios onerosos de caráter semelhante aos aqui tratados.

Uma vez fixado o prazo originário de recolhimento, passa-se a tratar da Cláusula Terceira do Termo de Compromisso decorrente do Ato Declaratório nº 11/2019, publicado no dia 30/10/2019. Uma leitura apressada dessa cláusula pode induzir o entendimento de que o recolhimento das contrapartidas deve necessariamente ocorrer trinta dias após a utilização do benefício com reajuste pelo IGPM. Contudo, não é a posição que deve prosperar, porque o art. 14 da Lei Estadual nº 10.690/2017 não exige isso. Na verdade, da mesma forma que o benefício oneroso concedido não pode ter as suas condições alteradas por lei superveniente, conforme o art. 178 do CTN, também não pode estar alheio à regulamentação que lhe é contemporânea. Esse entendimento também é adotado pelo Superior Tribunal de Justiça, e conforme Súmula 544 do STF à luz do art. 5º, XXXVI, da Constituição Federal, os benefícios fiscais concedidos por prazo certo e em função de determinadas condições não podem ser revogados ou modificados por legislação superveniente, sob pena de violação do direito adquirido e do princípio constitucional da segurança jurídica. Mutatis mutandis: Isenções tributárias concedidas, sob condição onerosa, não podem ser livremente suprimidas.

Desse modo, a interpretação que deve prevalecer é a de que a Cláusula Terceira disciplina o índice de atualização das contrapartidas em caso de atraso no pagamento, diante da ausência de regulamentação legal. Com isso, dado que os benefícios são utilizados por período de apuração, que se vincula ao mês civil, o reajuste pelo IGPM deve incidir quando o recolhimento ocorrer após trinta dias da fruição, isto é, a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente. Exemplificativamente, tem-se que se o benefício for usufruído no período de 12/2019:

a) as contrapartidas ao FDI e ao “Mais IDH” devem ser recolhidas até 20/01/2020, sem qualquer reajuste;

b) porém, caso o devedor atrase o pagamento e este só ocorra a partir de 1º/02/2020, o montante devido deverá ser reajustado pelo IGPM.

#### **4. Conclusão:**

Diante das informações presentes no processo, da legislação tributária, do entendimento jurisprudencial e do preenchimento dos requisitos formais e materiais da consulta, entende-se pela sua eficácia, para declarar que:

a) o recolhimento das contrapartidas ao FDI e ao programa de desenvolvimento “Mais IDH”, previstas no art. 14 da Lei Estadual nº 10.690/2017, deve ser realizado até o dia vinte do mês subsequente ao de apuração, segundo a aplicação analógica dos arts. 10 e 20, respectivamente, dos Decretos



**ESTADO DO MARANHÃO  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA  
INFORMATIVO Nº 06**

Estaduais nº 26.689/2010 e 31.034/2015, autorizada pelo art. 4º do Decreto-Lei nº 4.657/1942;

b) a Cláusula Terceira do Termo de Compromisso decorrente do Ato Declaratório nº 11/2019, publicado no dia 30/10/2019, disciplina o índice de atualização das contrapartidas em caso de atraso no pagamento, diante da ausência de regulamentação legal;

c) o reajuste pelo IGPM deve incidir quando o recolhimento em atraso ocorrer após trinta dias da fruição dos benefícios, isto é, a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao de apuração, uma vez que os benefícios são utilizados por período, que se vincula ao mês civil, nos termos do art. 58, § 3º, do RICMS/MA.

## **2.7 Parecer em consulta fiscal nº 52/2020**

**ICMS. NÃO INCIDÊNCIA. SIMPLES REMESSA. PRESTADOR DE SERVIÇOS. ITENS 7.02 E 7.05 DA LISTA ANEXA. LC 116/2003. Não incide o ICMS, inclusive o diferencial de alíquotas, nas transferências por simples remessa de materiais do estabelecimento-sede de prestador de serviços, previstos nos itens 7.02 e 7.05 da Lista Anexa à LC nº 116, para utilização nos locais em que os prestará, desde que atendidos os requisitos do art. 4º, V, do RICMS/MA.**

### **1. Introdução:**

Trata-se de consulta sobre a incidência do diferencial de alíquotas, previsto no art. 155, § 2º, VII e VIII, da CF/88, nas remessas interestaduais de equipamentos, peças, componentes e pneus, promovidas por prestador de serviços de construção civil (itens 7.02 e 7.05 da Lista Anexa da Lei Complementar nº 116/2003 – LC nº 116).

### **2. Objeto da consulta:**

Empresa tem como atividade econômica a “Construção de rodovias e ferrovias” (CNAE 42.11-1-01). Alega que centraliza o armazenamento de bens adquiridos (equipamentos, peças, componentes e pneus) no Escritório Central, estabelecimento situado no município de Matias Barbosa/MG. Em razão disso, necessita remetê-los, posteriormente, para o seu estabelecimento localizado no município de Godofredo Viana/MA, onde executa serviços de construção e de apoio à mineração. Tais bens podem ser inteiramente consumidos ou não, hipótese em que serão remetidos para outra obra ou devolvidos ao Escritório Central para armazenamento e reparo.

A requerente entende que, nas operações de simples remessas de equipamentos, peças, componentes e pneus (principalmente, para caminhões fora-de-estrada), entre os estabelecimentos de Matias Barbosa/MG e Godofredo Viana/MA, não há a incidência do ICMS e, por conseguinte, do diferencial de alíquotas. Isso porque:

- a. não houve circulação jurídica de mercadorias, segundo a Súmula nº 166/STJ;



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

- b. o seu estabelecimento localizado em Godofredo Viana/MA não possui inscrição estadual, por não ser contribuinte do ICMS;
- c. o estabelecimento de Matias Barbosa/MG já suportou o ônus da tributação quando da aquisição da mercadoria para uso e consumo;
- d. a remessa se subsume à hipótese de não incidência, prevista no art. 4º, V, do RICMS/MA.

**3. Fundamentação do parecer:**

Informa que a análise tomará como premissa que os equipamentos, as peças, os componentes e os pneus (principalmente, para caminhões fora-de-estrada) remetidos pela consulente são utilizados única e exclusivamente na prestação dos serviços elencados nos itens 7.02 e 7.05 da Lista Anexa da LC nº 116. Desse modo, discutir-se-á a incidência ou não do diferencial de alíquotas na remessa de materiais do estabelecimento-sede da consulente, situado Matias Barbosa/MG, para o seu estabelecimento, localizado em Godofredo Viana/MA, e o preenchimento da NF-e de simples remessa.

Inicialmente, esclarece que os itens 7.02 e 7.05 da Lista Anexa da LC nº 116 expressamente permitem a incidência do ICMS quando houver fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador, fora do local da prestação dos serviços.

Em segundo lugar, o art. 4º, V, do RICMS/MA (cópia *ipsis litteris* do art. 3º, V, da Lei Complementar nº 87/1996), ao tratar das hipóteses de não incidência do ICMS, dispõe que “operações relativas a mercadorias que tenham sido ou que se destinem a ser utilizadas na prestação, pelo próprio autor da saída, de serviço de qualquer natureza definido em lei complementar como sujeito ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, ressalvadas as hipóteses previstas na mesma lei complementar”.

Explica que conforme entendimento consolidado do órgão (Solução de Consulta nº 24/2020 e Parecer em Consulta Interna nº 11/2020), sabe-se que, para a subsunção a essa hipótese de não incidência, é necessário o preenchimento cumulativo dos seguintes requisitos:

- a. as mercadorias transferidas devem ser destinadas à prestação de serviços ou serem oriundas desta;
- b. o próprio autor das saídas das mercadorias deve ser seu destinatário, de modo que não haja circulação jurídica dos bens;
- c. os serviços a serem executados devem estar sujeitos à incidência do ISS, nos termos na LC nº 116;
- d. ainda que os serviços prestados estejam previstos na LC nº 116, a transferência de mercadorias não pode se subsumir às ressalvas nela dispostas.

Nesse sentido, vê que as transferências de mercadorias promovidas por empresas, cuja atividade econômica se sujeita em regra à incidência do ISS, entre seus estabelecimentos situados em unidades federativas distintas não se submetem à incidência do ICMS. Para tanto, esses bens devem ser consumidos,



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

pelo próprio autor da saída, na prestação de seus serviços previstos nos itens 7.02 e 7.05 da Lista Anexa à LC nº 116 – o que evidentemente exige documentação comprobatória. Contudo, ressalta que o ICMS continua a incidir, caso as mercadorias transferidas pelo prestador de serviços tenham sido por ele produzidas fora do local da prestação – ressalva prevista na LC nº 116.

Destaca que o art. 4º, V, do RICMS/MA é silente em relação ao prazo máximo para retorno dos bens ao estabelecimento remetente, caso não sejam integralmente consumidos no local da obra. Diante disso, entende-se que o seu término, previsto no contrato de prestação de serviços, representa o termo final do período em que se impede a incidência do ICMS e, portanto, de permanência não tributada dos materiais em território maranhense.

Também explica sobre o correto preenchimento da Nota Fiscal Eletrônica de Simples Remessa.

#### **4. Conclusão:**

Diante das informações presentes no processo, entende pela sua eficácia, para declarar que:

- a) conforme o art. 4º, V, do RICMS/MA, não incide o ICMS, inclusive o diferencial de alíquotas, nas transferências por simples remessa de materiais do estabelecimento-sede da consulente, situado em Matias Barbosa/MG, para o seu estabelecimento localizado em Godofredo Viana/MA, desde que:
  1. esses bens sejam destinados à prestação dos serviços previstos nos itens 7.02 e 7.05 da Lista Anexa à LC nº 116, os quais, além de nexos causal, precisam estar acobertados por documentos comprobatórios, tais como contratos e notas fiscais;
  2. o próprio autor das saídas dos materiais deve ser seu destinatário;
  3. as mercadorias transferidas pelo prestador de serviços não tenham sido por ele produzidas fora do local da prestação – ressalva prevista na LC nº 116.
- b) a consulente deve indicar os seus estabelecimentos em Matias Barbosa/MG e Godofredo Viana/MA como remetente e destinatário, respectivamente, consignar o 6.949 para a remessa de equipamentos, peças, componentes e pneus e fazer constar do Grupo Z “Informações Adicionais da NFe”, no campo de “Interesse do Fisco”, as referências dos dispositivos legais que acobertam a não incidência – no Estado do Maranhão, o art. 4º, V, do RICMS/MA;
- c) a assunção da condição de contribuinte do ICMS é decorrência natural da obtenção voluntária de inscrição estadual.



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

Recapitula que essa análise partiu da premissa de que os equipamentos, as peças, os componentes e os pneus (principalmente, para caminhões fora-de-estrada) remetidos pela consulente são utilizados única e exclusivamente na prestação dos serviços elencados nos itens 7.02 e 7.05 da Lista Anexa da LC nº 116.

Por fim, salienta que o termo final do período em que se impede a incidência do ICMS e, portanto, de permanência não tributada dos materiais em território maranhense é o término da obra, previsto no contrato de prestação de serviços, uma vez que o art. 4º, V, do RICMS/MA é silente em relação ao prazo máximo para retorno dos bens ao estabelecimento remetente, caso não sejam integralmente consumidos.

## **2.8 Pareceres em consulta fiscal nº 54/2020 e nº 55/2020**

**ICMS. PROGRAMA DE PAGAMENTO E PARCELAMENTO. MP 329/20. PRAZO DE VENCIMENTO. QUITAÇÃO INTEGRAL. I – No âmbito do Programa de Pagamento e Parcelamento, instituído pela MP 329/20, o pagamento integral do débito consolidado deve ser realizado imediatamente, nos termos do art. 331 do Código Civil, uma vez que a norma tributária é silente quanto ao prazo para fazê-lo. II – Diante da ausência de atendimento ao público no último dia útil do ano, conforme o art. 2º da Resolução nº 2.932/2002 do Banco Central do Brasil, fica prorrogado para o primeiro dia útil seguinte o prazo de pagamento fixado em 31/12/2020, nos termos do art. 249, § 2º, da Lei Estadual nº 7.799/2002.**

### **1. Introdução:**

Trata-se de consulta sobre a data de vencimento dos débitos de ICMS de sujeito passivo que ingressar no Programa de Pagamento e Parcelamento, instituído pela Medida Provisória 329/2020 (MP 329/20).

### **2. Objeto da consulta:**

Alega a consulente que pretende aderir ao Programa de Pagamento e Parcelamento de que trata a MP 329/20. Contudo, possui dúvida quanto à data de vencimento dos débitos de ICMS nele consolidados, uma vez que não há disposição expressa sobre o assunto. Diante disso, a consulente requer esclarecimentos quanto à aplicabilidade do art. 71 do RICMS/MA ao caso, especificamente em relação ao prazo de quitação.

### **3. Fundamentação do parecer:**

Expõe que houve falta de especificação da forma de pagamento a ser realizada, isto é, se à vista ou de modo parcelado. De fato, sem esses pormenores é inviável oferecer à consultante uma posição igualmente detalhada, pois os regimes jurídico-tributários aplicáveis podem variar bastante em função desse aspecto. Diante disso, essa análise prosseguirá a partir da premissa de que a consulente realizará a quitação integral do débito consolidado.



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

Inicialmente, discute a aplicabilidade ou não do art. 71 do RICMS ao caso. Informa que a norma está inserida na subseção atinente ao pagamento sob o regime normal de apuração. Diante disso, nota que o dispositivo não se presta a regulamentar de imediato a quitação de débitos decorrentes de programas de recuperação fiscal, justamente porque estes não são recolhidos sob aquela sistemática.

Informa que o prazo de adesão ao regime instituído pela MP 329/20, que criou o Programa de Pagamento e Parcelamento de créditos tributários oriundos do ICMS, que concede redução das multas, dos juros e dos demais acréscimos, a depender da forma de pagamento, foi estendido até 31/12/2020, por meio da Resolução Administrativa nº 23/2020.

Informa, também, que o RICMS/MA não disciplina o prazo de pagamento na hipótese de quitação integral do débito, o que atrai a aplicação de normas gerais, em especial o art. 331 do Código Civil, o qual dispõe que “Salvo disposição legal em contrário, não tendo sido ajustada época para o pagamento, pode o credor exigi-lo **imediatamente**”.

Assim, diante do silêncio da legislação tributária, o credor (a Fazenda Pública) pode exigir de imediato o cumprimento da obrigação, isto é, 31/12/2020. Entretanto, segundo o art. 2º da Resolução nº 2.932/2002 do Banco Central do Brasil, não há atendimento ao público no último dia útil do ano nas instituições financeiras e nas demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil, de modo que se aplica ao caso o disposto no art. 249, § 2º, da Lei Estadual nº 7.799/2002, a saber: “Considera-se prorrogado até o primeiro dia útil se o vencimento ocorrer em feriado ou na situação de não haver expediente normal na repartição em que se deva praticar o ato”.

Ressalta que a prorrogação do prazo para o primeiro dia útil seguinte aplica-se apenas para o pagamento integral do débito, em virtude do não atendimento ao público no último dia útil do ano nas instituições financeiras e nas demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil.

#### **4. Conclusão:**

Diante das informações presentes no processo, entende pela sua eficácia, para declarar que:

- a) no âmbito do Programa de Pagamento e Parcelamento, instituído pela MP 329/20, o pagamento integral do débito consolidado deve ser realizado imediatamente, nos termos do art. 331 do Código Civil, uma vez que a norma tributária é silente quanto ao prazo para fazê-lo;
- b) entretanto, diante da ausência de atendimento ao público no último dia útil do ano nas instituições financeiras e nas demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil, conforme o art. 2º da Resolução nº 2.932/2002 do Banco Central do Brasil, fica prorrogado para o primeiro dia útil seguinte o prazo de pagamento integral do débito fixado em 31/12/2020, nos termos do art. 249, § 2º, da Lei Estadual nº 7.799/2002.



**ESTADO DO MARANHÃO  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA  
INFORMATIVO Nº 06**

Por fim, ressalta que essa análise partiu da premissa de que a consultante realizará a quitação integral do débito consolidado, e não o seu parcelamento.

## **2.9 Parecer em consulta fiscal nº 56/2020**

**ICMS. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RAÇÕES PARA ANIMAIS DOMÉSTICOS. ANEXO 4.28 DO RICMS/MA. REMESSA. ARMAZÉM GERAL. RECOLHIMENTO. I – Incide o ICMS tanto na remessa de mercadorias do estabelecimento do depositante, situado em outra unidade federativa, com destino a armazém geral localizado no estado do Maranhão (sob alíquota interestadual), quanto na saída dos produtos armazenados para entrega ao cliente do depositante (sob alíquota interna modal), cujo recolhimento cabe ao depositário. II – O art. 1º do Anexo 4.28 expressamente atribui ao contribuinte industrial a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS ST, de modo que é incabível *a priori* impor essa atribuição ao armazém geral. III – O momento para destaque e recolhimento do ICMS ST será o da operação de venda a contribuinte para comercialização, uma vez que apenas aqui haverá operação entre contribuintes e se tornará conhecido o “preço praticado pelo remetente” (arts. 1º e 2º, § 1º, do Anexo 4.28 do RICMS/MA). IV – Consoante o art. 517, § 2º, do RICMS/MA, o pagamento do ICMS ST ocorrerá por operação. Entretanto, faculta-se ao contribuinte substituto requerer inscrição neste estado (art. 517, caput), situação em que poderá recolher até o dia nove do mês subsequente às saídas do armazém geral, por força do art. 5º do Anexo 4.28 do RICMS/MA. V – Desde que as mercadorias sejam consumidas internamente, é indevido o destaque do imposto em quaisquer outros elos da cadeia, após o recolhimento do ICMS ST, exceto aquele devido pelo armazém geral, na qualidade de responsável pela operação de remessa a conta e ordem de terceiros.**

### **1. Introdução:**

Trata-se de consulta sobre os aspectos da hipótese de incidência da substituição tributária progressiva do ICMS nas operações com rações para animais domésticos, prevista no Anexo 4.28 do RICMS/MA, e a documentação fiscal relacionada à remessa interestadual de mercadorias para armazém geral maranhense, com o fito de posterior comercialização.

### **2. Objeto da consulta:**

Alega a consultante que a comercialização de seus produtos (ração para animais domésticos – *pet*) está sujeita à substituição tributária, nos termos do Protocolo ICMS nº 26/2004, do qual os estados de Pernambuco e do Maranhão são signatários. Para tanto, remete-os para armazém geral localizado neste estado, a fim de proceder à posterior saída para os seus clientes.





**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

Relata que a remessa interestadual para armazém geral está disciplinada nos art. 326 a 333 do RICMS/MA e, com base neles, descreve o fluxo das operações e as notas fiscais que as acobertam.

Diante disso, a consulente traz as seguintes indagações:

- 1) A descrição da operação, considerando o fluxo de Notas Fiscais, está correta perante o entendimento fazendário?
- 2) Qual é o momento para destaque e recolhimento do ICMS-ST? A partir do Destaque do ICMS-ST, podemos desconsiderar o destaque do ICMS para as demais operações?
- 3) De quem é a responsabilidade pelo destaque e recolhimento da Substituição Tributária?
- 4) Qual é a data de vencimento do ICMS-ST?

Acrescenta que as mercadorias destinadas ao Armazém Geral localizado no Maranhão, em sua grande maioria, serão destinadas a venda interna para Contribuinte Maranhense; podendo ocorrer a venda direta a consumidor final em menor quantidade.

### **3. Fundamentação do parecer:**

Esclarece, inicialmente, que armazém geral configura o “estabelecimento destinado à recepção, manutenção e guarda de mercadorias ou bens de terceiros, mediante o pagamento pelo serviço prestado” (Consulta nº 56/2015 – SEF/SC, grifo nosso). Por consistir em estabelecimento diverso do depositante, as remessas de mercadorias para armazenamento são, em regra, tributadas normalmente, exceto:

- a) se o depositante e o armazém geral estiverem localizados na mesma unidade federativa – situação que representa hipótese de não incidência do ICMS, nos termos do art. 11, § 5º, da Lei Complementar nº 87/1996;
- b) nas operações de transferência de propriedade da mercadoria e no retorno simbólico para o estabelecimento do depositante da mercadoria armazenada, a exemplo do art. 329, §§ 1º e 2º, *b*, do RICMS/MA.

Nota que deve incidir o ICMS, sob a alíquota interestadual aplicável, na remessa de mercadorias do estabelecimento do depositante, situado em outra unidade federativa, com destino a armazém geral localizado no estado do Maranhão. Por sua vez, quando da saída dos produtos armazenados para entrega ao cliente por conta e ordem do depositante, deve-se aplicar a estrutura prevista no art. 329 do RICMS/MA.

Ressalta também que os armazéns gerais não se enquadram, em regra, na categoria de contribuinte de ICMS, uma vez que não realizam “com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria” (art. 26 da Lei Estadual nº 7.799/2002), mas sim prestação de serviços prevista no item 11.04 da Lista Anexa da Lei Complementar nº 116/2003. Apesar disso, **eles são responsáveis pelo recolhimento do imposto relativo às operações neles realizadas**, já que são



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

considerados “estabelecimento”, segundo os arts. 60, *caput* e § 3º, 62 e 68 da Lei Estadual nº 7.799/2002.

Assim, garante ao armazém geral tomar o crédito de ICMS referente à remessa interestadual da mercadoria ao seu estabelecimento e exige-se o débito do imposto destacado na nota fiscal que emitir em decorrência da remessa a conta e ordem do depositante. Tal entendimento também é adotado por outros Fiscos.

Em segundo lugar, o conflito entre o art. 1º do Anexo 4.28 e o art. 499, III, do RICMS/MA, alegado pela consulente, é apenas aparente, uma vez que a primeira norma prevalece sobre a segunda, em virtude da aplicação do princípio da especialidade (art. 2º, § 2º, Decreto-Lei nº 4.657/1942).

Vê que a incidência de tal hipótese de substituição tributária (ST): a) ocorre apenas quando as operações forem praticadas entre contribuintes do ICMS; b) impõe a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do ICMS antecipado ao industrial ou ao importador; e c) alcança tanto as operações subsequentes (ST progressiva) quanto o diferencial de alíquotas pela venda a consumidor final contribuinte (ST concomitante).

Observa que a legislação específica expressamente atribui ao contribuinte industrial a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS retido por substituição tributária (ICMS ST), de modo que é incabível impor essa atribuição ao depositário. Excepcionalmente, a responsabilidade por tal parcela pode ser atribuída solidariamente ao armazém geral, caso este concorra para o não cumprimento da obrigação tributária, conforme o art. 27, VI, da Lei Estadual nº 7.799/2002.

Esclarece que o ICMS ST será obtido a partir da diferença entre montante do ICMS incidente sobre toda a cadeia, calculado nos termos do art. 2º do Anexo 4.28 do RICMS/MA, e o imposto destacado pelo próprio armazém geral no documento fiscal que acoberta a remessa por conta e ordem de terceiros, segundo o art. 108, I, do CTN c/c o art. 4º do mesmo Anexo. É oportuno recordar que o IPI, caso devido, integra a base de cálculo do ICMS e que a alíquota interna a ser utilizada é de 18%. Saliente-se que o transporte das mercadorias até o destinatário deverá ser acompanhado das notas fiscais emitidas pelo armazém-geral e pelo depositante, nos termos do art. 329, § 3, do RICMS/MA.

Acrescenta ainda que o momento para destaque e recolhimento do ICMS ST será o da operação de venda a contribuinte para comercialização (arts. 1º e 2º, § 1º, do Anexo 4.28 do RICMS/MA). Desde que as mercadorias sejam consumidas internamente, não é devido o destaque do imposto em quaisquer outros elos da cadeia, exceto aquele devido pelo armazém geral, conforme já explicado anteriormente.

Por fim, consoante o art. 517, § 2º, do RICMS/MA, o pagamento ocorrerá “em relação a cada operação, por ocasião da saída da mercadoria de seu estabelecimento por meio de GNRE, devendo uma via acompanhar o transporte da mercadoria”. Entretanto, faculta-se à consulente (contribuinte substituto) requerer inscrição neste estado (art. 517, *caput*), situação em que



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

poderá recolher até o dia nove do mês subsequente às saídas do armazém geral, por força do art. 5º do Anexo 4.28 do RICMS/MA.

**4. Conclusão:**

Diante das informações presentes no processo, entende pela sua eficácia, para declarar que:

- a) os armazéns gerais não se enquadram, em regra, na categoria de contribuinte do ICMS (art. 26 da Lei Estadual nº 7.799/2002). Apesar disso, eles são responsáveis pelo recolhimento do imposto relativo às operações neles realizadas, já que são considerados “estabelecimento” para fins de ICMS, segundo os arts. 60, *caput* e § 3º, 62 e 68 da Lei Estadual nº 7.799/2002;
- b) incide o ICMS: 1) sob a alíquota interestadual aplicável, na remessa de mercadorias do estabelecimento do depositante, situado em outra unidade federativa, com destino a armazém geral localizado no estado do Maranhão; 2) sob a alíquota interna, quando da saída dos produtos armazenados para entrega ao cliente do depositante, de modo que o armazém geral se debitará do imposto destacado na nota fiscal que emitir em decorrência da remessa a conta e ordem de terceiros.
- c) o art. 1º do Anexo 4.28 expressamente atribui ao contribuinte industrial a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS ST, de modo que é incabível *a priori* impor essa atribuição ao depositário;
- d) o momento para destaque e recolhimento do ICMS ST será o da operação de venda a contribuinte para comercialização, uma vez que apenas aqui haverá operação entre contribuintes e se tornará conhecido o “preço praticado pelo remetente” (arts. 1º e 2º, § 1º, do Anexo 4.28 do RICMS/MA);
- e) o ICMS ST será obtido a partir da diferença entre montante do ICMS incidente sobre toda a cadeia, calculado nos termos do art. 2º do Anexo 4.28 do RICMS/MA, e o imposto destacado pelo próprio armazém geral no documento fiscal que acoberta a remessa por conta e ordem de terceiros, segundo o art. 108, I, do CTN c/c o art. 4º do mesmo Anexo;
- f) desde que as mercadorias sejam consumidas internamente, é indevido o destaque do imposto em quaisquer outros elos da cadeia, após o recolhimento do ICMS ST, exceto aquele devido pelo armazém geral, na qualidade de responsável pela operação de remessa a conta e ordem de terceiros;
- g) consoante o art. 517, § 2º, do RICMS/MA, o pagamento do ICMS ST ocorrerá “em relação a cada operação, por ocasião da saída da mercadoria de seu estabelecimento por meio de GNRE, devendo uma via acompanhar o transporte da mercadoria”. Entretanto, faculta-se à consulente (contribuinte substituto) requerer inscrição neste estado (art. 517, *caput*), situação em que poderá recolher até



**ESTADO DO MARANHÃO  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA  
INFORMATIVO Nº 06**

- o dia nove do mês subsequente às saídas do armazém geral, por força do art. 5º do Anexo 4.28 do RICMS/MA;
- h) o fluxo da documentação fiscal será conforme descrito no parecer;
- e
- i) o transporte das mercadorias até o destinatário deverá ser acompanhado das notas fiscais emitidas pelo armazém-geral e pelo depositante, nos termos do art. 329, § 3, do RICMS/MA.

#### **2.10 Parecer em consulta fiscal nº 57/2020**

**ICMS. CRÉDITO PRESUMIDO. TRANSPORTE COLETIVO DE PASSAGEIROS. I - O período de fruição do crédito presumido que resulta em carga tributária de 4% sobre o valor do transporte rodoviário intermunicipal de passageiros, previsto no art. 1º, XVI, do Anexo 1.5 do RICMS/MA, se estende, no máximo, até 31/12/2032, pois ele se enquadra no inciso I da cláusula décima do Convênio ICMS nº 190/2017 c/c Convênio ICMS nº 19/2019, conforme o Certificado de Registro e Depósito – SE/CONFAZ nº 66/2019. II – O crédito presumido de 20% destinado ao serviço de transporte interestadual, exceto o aéreo e o rodoviário intermunicipal de passageiros, previsto no art. 1º, XVI, do Anexo 1.5 do RICMS/MA, permanece vigente, uma vez que ele decorre da internalização do Convênio ICMS nº 106/1996 à legislação estadual, não necessitando de convalidação, nos termos do Convênio ICMS nº 190/2017.**

#### **1. Introdução:**

A consulta versa sobre a vigência dos benefícios fiscais de crédito presumido à prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal previstos no art. 1º, IX e XVI do Anexo 1.5 do RICMS/MA, frente aos prazos de fruição estabelecidos no Convênio ICMS nº 190/2017.

#### **2. Objeto da consulta:**

A consultante alega que a legislação maranhense prevê o crédito presumido de 20%, para o transporte interestadual de passageiros, e crédito presumido com carga tributária resulte de 4%, para o transporte rodoviário intermunicipal, conforme os incisos IX e XVI, respectivamente, do art. 1º do Anexo 1.5 do RICMS/MA. Por sua vez, o Convênio ICMS nº 190/2017 estabelece prazos máximos de fruição de benefícios fiscais convalidados nos seus termos, a depender da atividade beneficiada.

Dessa forma, busca esclarecimentos com as seguintes indagações:

- 1) Esta empresa pode continuar utilizando o benefício fiscal de redução de base de cálculo de 77,78% nas prestações intermunicipais, de acordo com o Artigo 39, Inciso XVI do Decreto 19.714/2003, de modo que a alíquota final do ICMS resulte em 4%? Se sim, qual a sua vigência?



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

- 2) Caso a resposta do item anterior seja negativa, a consulente poderá utilizar o crédito presumido de 20%, de acordo com o Decreto 19.714/2003, Art. 39, Inciso IX e Cláusula Primeira do Convênio ICMS 106/96 para as prestações de transporte intermunicipal e interestadual de passageiro? Se sim, qual a sua vigência?
- 3) Existe algum outro benefício disponível na legislação do estado para as prestações de serviço de passageiro não relacionado nesta consulta, em substituição ao regime normal de apuração (débito/crédito)? Se sim, quais são os benefícios e suas fundamentações?

**3. Fundamentação do parecer:**

Inicialmente, expõe que a terceira indagação formulada pela requerente não atende os requisitos da consulta fiscal, porque a dúvida, requisito desse procedimento, configura o questionamento que surge no momento do confronto entre o texto legal e o fato concreto, o que não se confunde com o seu desconhecimento nem com a discordância da norma. Desse modo, com exceção desse último ponto, os demais atenderam aos requisitos processuais do Decreto nº 31.865/2016.

Coloca-se que a aplicação analógica do art. 111 do CTN às desonerações fiscais em geral exige uma interpretação literal da legislação, conforme decisão do STJ no sentido de que tal dispositivo impede que se confira interpretação extensiva em matéria de exoneração fiscal, impossibilitando ao intérprete estender benefício fiscal a terceiro não alcançado pela norma legal.

Na mesma linha encontra-se a jurisprudência do STF, determinando que o Poder Judiciário não pode atuar como legislador positivo a fim de estender benefício fiscal.

Nesse sentido, a Lei Complementar nº 24/1975 (LC 24) estabeleceu, em seu art. 2º, § 2º, que a instituição de benefícios fiscais depende de aprovação unânime dos estados presentes à deliberação. Além disso, estatui que o descumprimento desse requisito implica a nulidade do ato concessivo, a ineficácia do crédito fiscal e a exigibilidade do ICMS não pago.

O CONFAZ editou o Convênio ICMS nº 106/1996, o qual autorizou – na cláusula primeira – a concessão de crédito presumido de 20% (vinte por cento) aos prestadores de serviços de transporte. Os Estados gozam da prerrogativa de optar por incorporar o benefício ou não à sua legislação. Além disso, os entes federativos podem restringir seu alcance, mas jamais ampliá-lo.

Desse modo, o Estado do Maranhão, por meio do Decreto nº 26.515/2010, absorveu o Convênio ICMS nº 106/1996 com a inserção do inciso IX ao art. 1º do Anexo 1.5 do RICMS/MA que concede crédito presumido equivalente a 20% (vinte por cento) do valor do ICMS devido, aos estabelecimentos prestadores de serviço de transporte rodoviário interestadual, excluído o transporte aéreo e o rodoviário intermunicipal de passageiros, utilizado opcionalmente em substituição ao sistema normal de tributação. O



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

dispositivo determina como condição, a vedação ao aproveitamento de quaisquer outros créditos, e que o benefício deverá alcançar todos os estabelecimentos do contribuinte localizados no território nacional.

À revelia do CONFAZ, alguns Estados concederam incentivos fiscais a determinados setores econômicos. Em resposta a tal situação, o Congresso Nacional editou a Lei Complementar nº 160/2017 para permitir a reinstauração dos benefícios fiscais desconformes ao texto constitucional, desde que aprovados pelos demais estados. Isso culminou com a edição do Convênio ICMS nº 190/2017, o qual dispôs que os Estados poderiam conceder ou prorrogar os benefícios fiscais, desde que o correspondente prazo de fruição não ultrapasse 31 de dezembro de 2032, quanto àqueles destinados ao fomento de várias atividades, dentre elas, a de transporte urbano.

É nesse contexto que se insere o incentivo fiscal (carga tributária de 4% para os serviços de transportes rodoviário intermunicipal) previsto no art. 1º, XVI, do Anexo 1.5 do RICMS/MA (art. 9º-B da Lei Estadual nº 7.799/2002), o qual foi elencado no item 13 do Anexo Único da Portaria nº 84/2018 – GABIN, que relaciona os atos normativos relativos aos benefícios fiscais convalidados. Conforme o Certificado de Registro e Depósito – SE/CONFAZ nº 66/20194, esse benefício fiscal (carga tributária de 4%) se enquadra no inciso I da cláusula décima do Convênio ICMS nº 190/2017, cujo período de fruição se estende, no máximo, até 31/12/2032.

Ressalta que somente esse benefício relacionado a serviço de transporte, de início, instituídos sem o aval do CONFAZ, exige a análise de enquadramento, o que não é o caso do crédito presumido de 20% concedido aos estabelecimentos prestadores de serviço de transporte interestadual previsto no art. 1º, IX, do Anexo 1.5 do RICMS/MA, que permanece vigente independente de análise/aprovação.

#### **4. Conclusão:**

Diante das informações presentes no processo, do entendimento doutrinário e jurisprudencial sobre a matéria e do preenchimento dos requisitos formais e materiais da consulta, entende pela sua eficácia, para declarar que:

a) o período de fruição do crédito presumido em percentual que resulta em carga tributária de 4% sobre o valor do transporte rodoviário intermunicipal de passageiros (art. 1º, XVI, do Anexo 1.5 do RICMS/MA), se estende, no máximo, até 31/12/2032, por se enquadrar no inciso I da cláusula décima do Convênio ICMS nº 190/2017 c/c Convênio ICMS nº 19/2019, conforme o Certificado de Registro e Depósito – SE/CONFAZ nº 66/2019;

b) o crédito presumido de 20%, previsto no art. 1º, XVI, do Anexo 1.5 do RICMS/MA, permanece vigente, uma vez que ele decorre da internalização do Convênio ICMS nº 106/1996 à legislação estadual e, portanto, não necessita de convalidação nos termos do Convênio ICMS nº 190/2017; esse incentivo não contempla o transporte rodoviário intermunicipal de passageiros, já que os benefícios fiscais se interpretam literalmente, conforme o art. 108, I, art.111 do



**ESTADO DO MARANHÃO  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA  
INFORMATIVO Nº 06**

CTN, e os acordos firmados no âmbito do CONFAZ com caráter meramente autorizativo.

Em relação ao terceiro e último questionamento da consultante, este órgão se manifesta, em caráter tão somente informativo e, portanto, desprovido de qualquer eficácia, pela inexistência de benefício fiscal destinado ao transporte coletivo intermunicipal de passageiros, a partir da análise do Anexo 1 do RICMS/MA, que elenca os principais incentivos fiscais previstos na legislação estadual.

### **2.11 Parecer em consulta fiscal nº 58/2020**

**ICMS. SIMPLES NACIONAL. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. BASE DE CÁLCULO. OPERAÇÕES. PRESTAÇÕES. I - A base de cálculo da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais, promovidas por empresário optante pelo Simples Nacional, é o valor de cada operação – base de cálculo comum do ICMS, prevista no art. 13, I, e § 1º, da LC nº 87/1996. II - Não incide a diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais, promovidas por empresário optante pelo Simples Nacional, de mercadorias sujeitas à antecipação do recolhimento do ICMS com encerramento de tributação, conforme o art. 13, § 1º, XIII, g, 1, da LC nº 123. III - O art. 13, § 1º, XIII, g e h, da LC nº 123, é expresso ao restringir a aplicação da diferença de alíquotas às operações com mercadorias ou bens, motivo pelo qual o frete - decorrente da tomada de serviço de transporte interestadual de cargas - quando pago pelo adquirente optante pelo Simples Nacional, não sofre a sua incidência.**

#### **1. Introdução:**

A consulta versa sobre dúvidas quanto à base de cálculo do diferencial de alíquotas nas aquisições interestaduais promovidas por empresa optante do Simples Nacional que atua no ramo de bares e outros estabelecimentos especializados em servir bebidas.

#### **2. Objeto da consulta:**

A consultante busca esclarecimentos com as seguintes indagações:

1. conforme o art. 3º da Lei Estadual nº 8.948/2009, a base de cálculo para aplicação das alíquotas propostas na mencionada lei, será o valor de cada operação ou prestação nas aquisições interestaduais de bens e mercadorias, qualquer que seja a sua destinação. Assim entende-se que o valor da base de cálculo é o valor total da nota fiscal adquirida de fora do estado, ou somente o valor da base de cálculo do ICMS dessas notas?

2. Notas fiscais adquiridas por empresas do Simples, na condição de substituído com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária de ICMS entram na base de cálculo?

3. Controles de Transporte eletrônicos CT-e, já que se tratam de “prestações”, conforme o artigo citado anteriormente, no caso, de serviço de



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

transporte de compras interestaduais deve também fazer parte da base de cálculo do DIFAL?

**3. Fundamentação do parecer:**

Inicialmente, coloca-se que a incidência da diferença entre as alíquotas interestadual e interna nas aquisições realizadas por empresa optante do Simples Nacional, prevista no art. 13, § 1º, XIII, g, 2, e h, da Lei Complementar nº 123/2006, não se confunde com aquisições para consumidor final disposta no art. 155, § 2º, VII e VIII, da CF/88. O diferencial de alíquotas objeto de discussão nesta consulta, no âmbito do Estado do Maranhão, é disciplinado pela Lei nº 8.948/2009, cuja alíquota aplicável é conforme a receita bruta auferida pelo contribuinte nos doze meses anteriores ao período apurado.

Essa norma estabelece também sua forma de apuração e recolhimento, os quais se dão por meio de antecipação tributária. Nesse sentido, a incidência do diferencial de alíquotas, conforme o art. 3º da Lei nº 8.948/2009, ocorre sobre o valor de cada operação, o que implica a adoção da base de cálculo comum do ICMS (com alíquota de 7% ou 12%), prevista no art. 13, I, e § 1º, da Lei Complementar nº 87/1996 (LC nº 87). Segundo esses dispositivos, a base de cálculo do imposto, na saída de mercadoria, é o valor da operação; e integra o montante do próprio imposto, seguros, juros e demais valores pagos, recebidos ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição; e frete, quando por conta do remetente e cobrado em separado.

Observa que o art. 13, § 1º, XIII, g e h, da LC nº 123, prevê três situações distintas: aquisições não sujeitas à antecipação do recolhimento do ICMS, compras sujeitas ao recolhimento antecipado sem encerramento de tributação e aquelas com tributação encerrada. Das três, apenas sobre as duas primeiras incidem o diferencial de alíquotas sobre a base de cálculo apontada anteriormente.

A terceira e última – aquisição sujeita à antecipação do recolhimento do imposto com encerramento de tributação – não se submete, a princípio, a novo ônus tributário, pois nela o ICMS é cobrado de forma antecipada no regime de substituição tributária” (Resposta à Consulta nº 19.424/2019, SEFAZ/SP), exceto se o contribuinte substituto não tiver realizado a retenção total, conforme o art. 506 do RICMS/MA. O inciso I do art. 25 da Resolução nº 140/2018 do CGSN, dispõe que o substituído tributário, que reteve o imposto, e o contribuinte obrigado à antecipação com encerramento de tributação (contribuinte substituto) deverão segregar a receita correspondente como “sujeita à substituição tributária ou ao recolhimento antecipado do ICMS”, quando então será desconsiderado, no cálculo do valor devido no âmbito do Simples Nacional, o percentual do ICMS.

Conforme a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça (STJ), a antecipação tributária se refere tão somente à técnica que permite o adiantamento da exação pela presunção da ocorrência de fato gerador subsequente, que se divide em duas espécies: sem ou com substituição tributária. Na antecipação sem substituição tributária, há apenas a precipitação do pagamento do ICMS incidente na venda posterior materializada na diferença





**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

entre a alíquota interna e a interestadual) realizada pelo próprio contribuinte, quando da entrada da mercadoria no estabelecimento. Já, na antecipação com substituição tributária, há a atribuição da responsabilidade pelo recolhimento do imposto a terceiro (o substituto), sobre uma ou mais operações subsequentes. Nesse aspecto, o encerramento de tributação acarreta a presunção de ocorrência de todos os fatos geradores até o consumidor final.

No caso em análise, parte das mercadorias adquiridas pela consulente possuem NCM variados de mercadorias sujeitas à substituição tributária com encerramento da tributação, regidas pelos Anexos 4.2, 4.5, 4.33 e 45 do RICMS/MA. Desse modo, a entrada desses produtos em seu estabelecimento não implica a incidência do diferencial de alíquotas. Ao contrário, deverá segregar as receitas oriundas da sua venda a consumidor final, a fim de excluir da apuração do Simples Nacional, conforme o art. 25, § 8º, I, da Resolução nº 140/2018 do CGSN.

Identificou-se também NCM de mercadorias sujeitas à antecipação tributária do ICMS sem encerramento de tributação. Nessa situação, a consulente recolherá a diferença entre alíquotas, cuja incidência ocorre na entrada desses produtos em seu estabelecimento, uma vez que exerce o comércio varejista e os destina à comercialização. Quando da venda, o valor da operação integrará a receita bruta, para fins de tributação consoante a sistemática do Simples Nacional, em qualquer segregação.

Em relação à incidência do diferencial de alíquotas sobre o serviço de transporte interestadual de cargas, entende-se que sua aplicação é condicionada. Se o frete for contratado sob cláusula CIF (*cost, insurance and freight*), ou seja, a cargo do remetente, esse custo incorporará a base de cálculo do ICMS, nos termos do art. 13, § 1º, II, b, da LC nº 87, e, portanto, estará sujeito indiretamente ao diferencial de alíquotas. Porém, se na condição FOB (*free on board*), isto é, a cargo do adquirente, não se submeterá à exação, pois o art. 13, § 1º, XIII, g e h, da LC nº 123 é expresso ao restringir sua aplicação às operações com mercadorias ou bens. Nesse sentido, nota-se que as “prestações” a que alude o art. 3º da Lei Estadual 8.948/2009 se referem apenas ao serviço de transporte sob cláusula CIF.

#### **4. Conclusão:**

Diante das informações presentes no processo, do entendimento doutrinário e jurisprudencial sobre a matéria, e do preenchimento dos requisitos formais e materiais da consulta, entende-se pela sua eficácia, para declarar O seguinte:

a) a base de cálculo da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais, promovidas por empresário optante pelo Simples Nacional, de mercadorias sujeitas à antecipação do recolhimento do ICMS sem encerramento de tributação e aquelas não sujeitas a essa antecipação, é o valor de cada operação, o que implica a adoção da base de cálculo comum do ICMS, prevista no art. 13, I, e § 1º, da Lei Complementar nº 87/1996 (LC nº 87);



**ESTADO DO MARANHÃO  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA  
INFORMATIVO Nº 06**

b) não incide diferencial de alíquotas nas aquisições interestaduais, promovidas por empresário optante pelo Simples Nacional, de mercadorias sujeitas à antecipação do recolhimento do ICMS com encerramento de tributação, conforme o art. 13, § 1º, XIII, g, 1, da LC nº 123, uma vez que o imposto sobre toda a cadeia de circulação foi cobrado antecipadamente por meio de substituição tributária, exceto se o contribuinte substituto não tiver realizado a retenção total, conforme o art. 506 do RICMS/MA;

c) o frete decorrente da tomada de serviço de transporte interestadual de cargas, efetuada pelo adquirente optante pelo Simples Nacional sob condição FOB, não sofre a incidência do diferencial de alíquotas, pois o art. 13, § 1º, XIII, g e h, da LC nº 123 é expresso ao restringir sua aplicação às operações com mercadorias ou bens.

Ressalta que a análise partiu da premissa de que os produtos comercializados pela consulente são apenas os elencados por ela nos autos, e está restrita apenas às aquisições interestaduais, uma vez que, somente nessa situação, há que se discutir a diferença de alíquotas.



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

**3. Julgamentos Definitivos, por tema, no âmbito do Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais (TARF)**

**3.1 Benefício Fiscal**

**Auto de Infração nº 5117630000412-0**

**ICMS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. CRÉDITO DO IMPOSTO EM VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO NA LEGISLAÇÃO. DIFERIMENTO DE INSUMOS AGROPECUÁRIOS. Período(s): janeiro a abril, junho a dezembro de 2015. Benefício condicionado à expressa dedução do imposto dispensado do preço de venda da mercadoria na Nota Fiscal. Revisão em Diligência Fiscal. Defesa Consistente. Lançamento Procedente em parte na 1ª Instância (Decisão nº 801112/2018). Recursos de Ofício e Voluntário conhecidos e não providos. Mantida Decisão de 1ª instância (Acórdão nº 000188/2020).**

**1. Capitulação Legal da Infração:** arts. 30, 31, 34 ao 39, 40 § 3º, 43, e 44 da Lei 7.799/2002, combinado com os Art. 39, 59, 60 e 69 do RICMS. Capitulação Legal da Multa (80%): artigo 80, V, alínea "b" da Lei nº 7.799/2002. **2. Impugnação:** a autuada impugnou o lançamento alegando, em síntese, que teria havido inconsistências na descrição da infração, que teria dado o desconto exigido, o qual estaria comprovado nas Nfes, que havia diversas Nfes que se referiam a importações, e requereu que seja julgado improcedente o presente Al. **3. Fundamentação da decisão:** o julgador de Primeira Instância informa que o erro na capitulação legal não acarreta a nulidade do Auto de Infração se do processo constarem elementos suficientes para determinar com segurança a infração e o infrator. A infração imputada à Impugnante é de que reduziu a base de cálculo com insumos agropecuários nas saídas interestaduais sem a dedução obrigatória do valor correspondente ao imposto dispensado no preço final do produto. Existem três situações de tributação distintas nas operações ocorridas nas notas fiscais utilizadas no levantamento fiscal: Situação 1: operações internas, sujeitas ao benefício do diferimento de acordo com o Anexo 1.3 do RICMS; Situação 2: operações interestaduais, sujeitas ao redução da base de cálculo prevista no Anexo 1.4 do RICMS; e Situação 3: operações realizadas com mercadorias importadas, sujeitas a tributação de acordo com a Resolução do Senado 13/2012, e que não fizeram uso do benefício do diferimento previsto Anexo 1.3 do RICMS ou redução da base de cálculo prevista no Anexo 1.4 do RICMS. Como demonstrado, a infração imputada à Impugnante é de falta de desconto aos destinatários do porcentage correspondente ao imposto dispensado, conforme, o Anexo 1.3, inciso XX, letras a e b, do RICMS/2003. **4. Recurso:** interposto recurso de ofício, pelo valor dispensado superar o piso legal pertinente e a empresa interpôs Recurso Voluntário, no qual insiste em afirmar que teria havido inconsistências no lançamento, sob o aspecto formal, o que implicaria na sua nulidade e cumprido a legislação no tocante à redução da base



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

de cálculo do tributo, pois teria reduzido do valor de venda das mercadorias o imposto descontado; além de solicitar que a multa, que já havia sido reduzida de 80% para 50%, seja diminuída para 30%. **5. Fundamentação do voto:** o Conselheiro Relator confirma o acerto da decisão em primeira instância. **6. Acórdão:** Recursos de Ofício e voluntário conhecidos e não providos. Mantida decisão da 1ª Instância.

**Autos de Infração nº 511663000001-1, nº 5115630000121-5 e nº 5115630000122-3**

**ICMS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. REDUÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO NAS SAÍDAS INTERESTADUAIS COM INSUMOS AGROPECUÁRIOS.** Período(s): novembro e dezembro de 2013, janeiro a novembro de 2014. e dezembro de 2014. Revisão em diligência. Lançamento parcialmente procedente na 1ª instância (Decisões nº 700551/2017, 700549/2017 e 700553/2017). Recurso de Ofício conhecido e não provido. Recurso Voluntário conhecido e provido para modificar parcialmente a decisão de Primeira Instância (Acórdãos nº 214/2020, 215/2020 e 216/2020).

**1. Capitulação Legal da Infração:** arts. 10, 21,30, 31, 34, 35, 36, 41,43,44, da Lei nº 7.799/2002 c/c arts. 27, 59, 60, 61 e 69 e art. 2º do Anexo 1.4 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 19.714/2003. Capitulação Legal da Multa (50%): art. 80, inciso II alínea “e” da Lei 7.799/02. **2. Impugnação:** preliminarmente, o contribuinte requer a nulidade do lançamento alegando cerceamento de defesa por falta de clareza da infração descrita com base em presunção, sem a comprovação da materialidade da infração imputada; questiona sobre a falta de explicação sobre o arbitramento no cálculo do imposto reclamado. No mérito, alega que foram incluídas no levantamento fiscal, operações com insumos agrícolas importados adquiridos da matriz (Uberaba-MG) com alíquota de 4%, como dispõe a Resolução do Senado Federal nº 12 /2013. Alega também - em relação às mercadorias nacionais sujeitas à redução de base de cálculo - que descontou o ICMS reduzido no preço cobrado nas saídas para seus clientes; questiona sobre a inadequação da multa, e propõe a redução da de 50% para 30%. **3. Fundamentação da Decisão:** relativamente à pretensão de nulidade do Auto de Infração, a Autoridade Julgadora coloca que é descabido o cerceamento do direito de defesa por falta de clareza dos fatos descritos, pois a infração está claramente definida indicando que se trata de redução indevida da base de cálculo em operações interestaduais. Quanto ao mérito, por meio de Diligência, solicita excluir as operações interestaduais referentes a mercadorias importadas cuja alíquota seja 4% (art. 1º, da RSF Nº 12/2013, e cláusula primeira do Convênio ICMS 123/2013), e verificar, no campo "informações complementares" das notas fiscais levantadas, se os valores de vendas com a dedução do imposto reduzido correspondem aos devidos, para efeito de concessão do benefício. Autoridade Revisora informa a exclusão das operações com alíquota de 4%, referentes às mercadorias importadas. Quanto às demais operações, foram



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

consideradas no lançamento apenas as notas fiscais de saídas sem o destaque do imposto reduzido do preço das mercadorias, no campo apropriado, descumprindo o art. 2º do Anexo 1.4 do RICMS/MA. Acata a exclusão das notas fiscais relativas às importações oriundas de outro estado, em conformidade com a RSF Nº 12/2013. Em relação às saídas de mercadorias nacionais, confirma-se o valor do imposto apurado, considerando-se no lançamento apenas as notas fiscais de saídas sem o destaque do imposto reduzido do preço das mercadorias, por descumprimento ao art. 2º do Anexo 1.4 do RICMS. No tocante à penalidade aplicada, expõe que é descabido alegar a inadequação da penalidade cominada, pois, a multa proposta (50%) está de acordo com a legislação. Decide pela procedência parcial do auto de infração. **4. Interposição de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário:** quanto a parte improcedente, houve Recurso de Ofício, nos termos do art. 202 da Lei 7.799/02 alterada pela Lei nº 9.127/2010. O contribuinte interpôs Recurso Voluntário com os mesmos argumentos, dentre eles, a alegação sobre a redução do imposto nas saídas. A PGE solicita diligência, por revisor distinto, para a reanálise do processo, cujo resultado confirma a irregularidade sobre a não redução do imposto nas saídas, constatada na diligência anterior. No caso, o procedimento devido, em relação ao preenchimento das notas fiscais, segundo o que determina o Ajuste SINIEF 10/2012, foi reafirmado por Parecer resultante de consulta interna. Em outra diligência solicitada, detecta diversas notas fiscais de produtos com redução de 30%, e outros com redução de 60%, mas que foram considerados na revisão, que resultou na redução do valor já revisto nas análises anteriores. **5. Fundamentação do voto:** conforme constatado nas diligências realizadas, o contribuinte, não preencheu as notas fiscais descontando a proporção do benefício nas saídas, contrariando o que determina o Ajuste SINIEF Nº 10/2012. Ressalta que o desconto deve ser aplicado de maneira que o valor total da nota seja inferior ao valor total dos produtos, o que não ocorreu no presente caso. Coloca que ficou evidenciado equívoco no lançamento original, porém, corrigido pelas diligências. Assim, vota pelo conhecimento dos Recursos de Ofício e Voluntário, nega-se provimento ao Recurso de Ofício, porém dá provimento parcial ao Voluntário, no sentido de modificar a decisão de base, alterando o valor do ICMS da citada decisão. **6. Acórdão:** considerando que a Primeira Instância Julgadora, com base na diligência fiscal, agiu acertadamente reduzindo o valor do imposto; considerando também que a recorrente apresentou provas e argumentos que, corroborados em diligência fiscal, foram capazes de reduzir o valor do imposto exigido na Decisão singular, Câmara Julgadora conhece dos Recursos de Ofício e Voluntário, nega provimento ao Recurso de Ofício, e dá provimento parcial ao Recurso Voluntário, para modificar parcialmente a decisão de Primeira Instância.

**Auto de Infração nº 4717630001227-9**

**ICMS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. REDUÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO NAS SAÍDAS INTERESTADUAIS COM INSUMOS**



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

**AGROPECUÁRIOS. Período(s): exercício de 2016. O contribuinte reduziu a base de cálculo com insumos agropecuários nas saídas interestaduais sem a redução obrigatória do valor correspondente ao imposto dispensado no preço final do produto. Impugnação intempestiva. Julgamento sem exame do mérito. Decisão de 1ª Instância pela procedência do lançamento fiscal (Decisão nº 800712/2018). Recurso voluntário conhecido e não provido. Mantida Decisão de Primeira Instância (Acórdão nº 000200/2020).**

**1. Capitulação legal da infração:** arts. 10, 21, 30, 31, 34, 35, 36, 41, 43 e 44 da Lei nº 7.799/02, c/c arts. 27, 59, 60, 61 e 69 do RICMS, e art. 2º do Anexo 1.4 do RICMS/MA. Capitulação Legal da Multa (50%): art. 80, II, “e”, da Lei nº 7.799/02.

**2. Impugnação:** alega a empresa que houve aplicação de descontos nos valores informados nas notas fiscais, ficando o ICMS menor, e que, na análise fiscal, não se considerou o valor final do produto, e sim o valor bruto, resultando numa redução acima de 60%, de modo que o valor do imposto recolhido estaria correto.

**3. Fundamentação da decisão:** a Autoridade Julgadora de Primeira Instância ressalta que a intimação do auto de infração se deu em 18/12/17 e que a impugnação se deu em 18/01/18, portanto, em prazo superior a 30 (trinta) dias, caracterizando a intempestividade da impugnação, conforme art. 182 da Lei nº 7.799/02. Assim sendo, decidiu pela manutenção do auto de infração, haja vista a inviabilidade do julgamento do mérito da impugnação, nos termos do art. 197, § 2º, II, da mesma lei.

**4. Recurso Voluntário:** irresignada, a empresa interpôs recurso voluntário, reiterando os argumentos aduzidos na fase da impugnação, bem como: violação ao contraditório e à ampla defesa; incompetência da autoridade (superados os 60 dias do procedimento fiscal); decadência do crédito tributário; divergência entre a descrição da infração e o relatório; e reenquadramento da multa.

**5. Fundamentação do voto:** o Conselheiro Relator do processo entende que o recurso se mostra protelatório, uma vez que o contribuinte não fez prova de suas alegações, não apresentando qualquer divergência de cálculo, ou erro material no lançamento. Entende, finalmente, à luz dos fatos expendidos, pelo acerto da decisão de 1ª Instância, que julgou procedente o crédito tributário do ICMS, concluindo seu voto pelo conhecimento, mas não provimento do recurso voluntário.

**6. Acórdão:** Câmara Julgador, considerando que o contribuinte apresentou defesa extemporânea e não provou, em grau de recurso, ser incorreta a decisão singular que declarou a intempestividade de sua impugnação, conhece do recurso, porém, nega-lhe provimento, para manter a decisão de Primeira Instância.

### **3.2 Diferencial de Alíquota**

**Auto de Infração nº 461963001045-6**

**ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. SIMPLES NACIONAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. Período(s): dezembro de 2015, fevereiro de 2016, junho, agosto a dezembro de 2017, janeiro a setembro de 2018. Falta de**



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

**recolhimento de ICMS correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, relativo à aquisição de mercadorias, por microempresa ou empresa de pequeno porte situada no Maranhão, provenientes de outra unidade da Federação. Defesa inconsistente. Lançamento procedente em decisão da 1ª Instância (Decisão nº 900977/2019). Recurso Voluntário conhecido e não provido. Mantida a decisão da 1ª Instância. (Acórdão nº 000177/2020).**

**1. Capitulação Legal da Infração:** artigo 13, da Lei Complementar 123/06 c/c artigos. 1º, 2º, 3º e 4º da Lei nº 8.948/09. Capitulação Legal da Multa (50%): artigo 80, II, alínea "e" da Lei nº 7.799/02. **2. Impugnação:** a empresa alega, em síntese, que o diferencial de alíquota do ICMS somente é devido nas operações interestaduais que destinem mercadorias e/ou serviços a consumidor final e que o Simples Nacional é regime tributário simplificado que implica recolhimento centralizado de impostos e contribuições de competência da União, dos estados e dos municípios, sendo inconstitucional a exigência contida no artigo 13, parágrafo 1º, "g", 2, da LC 123/06. **3. Fundamentação da decisão:** não consta na sua peça inicial de defesa questões de mérito passíveis de apreciação pela autoridade julgadora de 1ª instância, a impugnante se limitou a sustentar a inconstitucionalidade de dispositivos da Lei Complementar nº 123/06 e da Lei Estadual nº 8.948/2009, sendo que não cabe à autoridade julgadora de 1ª instância negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência, nessa situação a Lei nº 7.799/02, determina o indeferimento da petição sem exame do mérito, nos termos do art. 197, §2º, V, da Lei 7.799/02. Com fulcro nos documentos juntados aos autos, a 1ª Instância decidiu pela procedência do auto de infração, destacando que a cobrança do diferencial de alíquotas do ICMS, de empresas do simples nacional, tem sido confirmada pelo judiciário, inclusive pela jurisprudência do STJ. **4. Recurso:** empresa interpõe Recurso Voluntário e reitera os argumentos da defesa inaugural. **5. Fundamentação do voto:** o Conselheiro Relator informa que não assiste razão ao recorrente. Diz ser lícito aos Estados a exigência do ICMS, a título de diferença de alíquotas, independentemente da natureza do contribuinte e de sua atividade econômica, conforme disposto no art. 13, §1º, XIII, "g" e "h" da Lei do Simples Nacional. Neste Estado, a cobrança do imposto, nos termos desse dispositivo legal, encontra-se regulada na Lei nº 8.948/09, em particular, nos seus artigos 1º a 4º. Por consequente, verifica-se que a fiscalização identificou operações sujeitas ao ICMS-DIFAL, sem a comprovação do pagamento, a partir do cruzamento das declarações efetuadas e informadas pelo próprio contribuinte com os registros constantes no sistema informatizado da Secretaria de Fazenda. De outro lado, a recorrente não trouxe qualquer elemento de prova capaz de reformar a decisão de 1ª Instância, limitando-se ao questionamento da constitucionalidade da norma nacional (Lei Complementar 123/06), assim como da legislação estadual, que estabelecem a exigência do ICMS relativo à diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas operações e aquisições por empresas do Simples Nacional. A par destes fundamentos, e pelo que mais consta nos autos, conhece do Recurso, mas nega-lhe provimento, mantendo-se



**ESTADO DO MARANHÃO  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA  
INFORMATIVO Nº 06**

a decisão de 1ª Instância que julgou procedente o auto de infração. **6. Recurso voluntário conhecido e não provido. Mantida a decisão da 1ª Instância.**

### **3.3 Falta de Emissão, Registro ou Registro a menor nos livros fiscais**

**Autos de Infração nº 4819630000198-6 e nº 4819630000199-4**

**ICMS. EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL COM IMPOSTO DESTACADO A MENOR. Período(s): abril a dezembro de 2016 e janeiro a dezembro de 2017. Falta de pagamento de ICMS em decorrência de emissão de documentos fiscais em operações tributáveis com ICMS destacado inferior à alíquota prevista na legislação. Diligência Fiscal. Apuração da Base de Cálculo em um montante superior ao previsto na legislação devido a não exclusão de produtos sujeitos ao regime da Substituição Tributária. Lançamento procedente em parte na Primeira Instância (Decisões nº 000095/2020 e 000094/2020). Recurso Voluntário conhecido e não provido. Mantidas as Decisões de Primeira Instância (Acórdãos nº 000226/2020 e nº 000227/2020).**

**1. Capitulação Legal da Infração:** artigos 23, 30 ao 36, 41, 44, 48 e 68, incisos I e II da Lei nº 7.799/02, combinada com o artigo 231-A do RICMS/MA, aprovado pelo Decreto nº 19.714/03. **Capitulação Legal da Multa (50%):** artigo 80, inciso II, alínea "e" da Lei nº 7.799/02. **2. Impugnação:** a empresa alega que a auditoria deixou de excluir da Base de Cálculo os produtos comercializados com Substituição Tributária, cujo o imposto já havia sido recolhido. **3. Fundamentação da Decisão:** na análise de mérito, a Autoridade Julgadora explica que o suporte probatório para o lançamento está no levantamento efetuado pela fiscalização com os dados provenientes do SPED-FISCAL (EFD) do contribuinte. O contribuinte, embora reconheça a incidência, entende que a autoridade fiscal não levou em consideração na apuração do montante devido os produtos comercializados com substituição tributária, pelo exposto, solicita diligência fiscal para fins de esclarecimentos alusivos à inclusão, ou não, de produtos sujeitos ao regime de Substituição Tributária na Base de Cálculo. Em resposta à diligência, informa que foram incluídas no levantamento fiscal mercadorias adquiridas dentro do Estado do Maranhão, sujeitas ao recolhimento do ICMS por substituição tributária. Tais mercadorias foram excluídas do levantamento fiscal, resultando na procedência parcial do lançamento. **4. Recurso:** a Empresa interpôs Recurso Voluntário apresentando as mesmas alegações e argumentações da impugnação. **5. Fundamentação do voto:** após a análise do procedimento fiscal, o Conselheiro Relator verifica que a decisão de Primeira Instância administrativa não merece reprimenda. Conforme a diligência requerida, foi possível notar a inclusão de mercadorias adquiridas dentro do Estado do Maranhão sujeitas ao recolhimento do ICMS por substituição tributária, de forma que, feita a revisão, foram excluídas, reduzindo o valor original do ICMS. Assim sendo, vota pelo conhecimento e não provimento do





**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

Recurso Voluntário. **6. Acórdão:** Câmara Julgadora, considerando que os argumentos recursais apresentados não foram capazes de modificar a decisão de primeira instância, conhece do Recurso Voluntário, porém, nega-lhe provimento para manter a decisão de Primeira Instância.

**Autos de infração nº 4618630000390-5, nº 4618630000391-3 e nº 4618630000392-1**

**ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO APURADO E DECLARADO INCORRETAMENTE. Período(s): janeiro a dezembro de 2014, janeiro a dezembro de 2015, e janeiro a dezembro de 2016. Impugnação intempestiva sem exame do mérito na 1ª instância (Decisões nº 800955/2018, 800956/2018 e 800957/2018). Recursos Voluntários não conhecidos sendo declarada a intempestividade, e mantidas as Decisões de Primeira Instância (Acórdãos nº 900187/2019, 900185/2019, 900184/2019). Recursos de Revista interpostos sem apontarem divergências camerais. Recursos não conhecidos e não providos, por ausência de pressuposto de admissibilidade, mantendo-se as Decisões de Primeira Instância (Acórdãos nº 000210/2020, 000211/2020, 000212/2020).**

**1. Capitulação Legal da Infração:** art. 5º, inciso I, art. 12, inciso I, art. 36 a 44 e 48 da Lei nº 7.799/02, combinado com os art. 58, 59, 60, 69, 122 e 136 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 19.714/03. Capitulação legal da multa (30%): art. 80, I, a, da Lei nº 7.799/02. **2. Impugnação:** o Impugnante alega que, embora já submetido ao regime normal, apurou e declarou o imposto no regime Simples Nacional; que na apuração do imposto, o fisco não considerou o crédito das entradas, nem os pagamentos do diferencial de alíquota (antecipação parcial) das entradas interestaduais; requer, ao final, a improcedência do auto de infração. **3. Fundamentação da Decisão:** o contribuinte impugnou extemporaneamente, contrariando o disposto no artigo 182 da Lei nº 7.799/2002. A inércia do impugnante resulta na preclusão do direito de defesa, pela perda do prazo processual. O abandono da causa pela parte interessada, que se manteve inativa no tempo hábil, extingue a relação processual, como dispõe o §5º do precitado art. 249, da Lei nº 7.799/2002. A comprovada intempestividade obsta ao julgamento de mérito da impugnação, conforme prescreve o art. 197, § 2º, II, da Lei nº 7.799/2002. A Autoridade Julgadora julga intempestiva a impugnação interposta. **4. Recurso:** o contribuinte interpôs Recurso Voluntário intempestivamente, requerendo a redução dos débitos, alegando os mesmos argumentos da Primeira Instância, acrescentando que a ciência do auto de infração foi dada pela empresa vizinha, não representada legalmente pela empresa, e que no Auto não consta assinatura nem data de qualquer pessoa, o que causou o atraso na apresentação da defesa. **5. Fundamentação do voto:** o Conselheiro Relator coloca que, após análise dos fatos, não procedem os argumentos expostos, por falta de comprovação. Menciona que, conforme o §2º, inciso III do art. 197 da Lei nº 7.99/2002, será indeferida, sem exame de mérito, a impugnação manifestamente protelatória quando não apontar erro de fato, não



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

apresentar erro material de cálculo, e não apresentar erro entre o lançamento, e a legislação pertinente. Adota-se a analogia, por se tratar de recurso manifestamente protelatório, sem a comprovação dos fatos alegados, nem a indicação de qualquer divergência de cálculo, e de qualquer erro material no lançamento, limitando-se apenas a apontar fatos. Que o Recurso Voluntário interposto é intempestivo, portanto, julgado sem o exame de mérito. Vota pelo não conhecimento do Recurso Voluntário intempestivo, para manter inalterada a decisão de Primeira Instância. **6. Acórdão:** Considerando que a recorrente apresentou o recurso fora do prazo legal, a Câmara Julgadora não conhece do recurso apresentado, declara a intempestividade, para manter inalterada a decisão de Primeira Instância. **7. Recurso de Revista:** o Contribuinte reitera os mesmos argumentos já expostos na impugnação e no Recurso Voluntário, requer o reexame de suas alegações, e a anulação da intempestividade. **8. Fundamentação do voto:** a legislação tributária prevê a interposição do Recurso de Revista quando há divergência nas decisões camerais, conforme dispõe o art. 93, parágrafo único do Decreto nº 19.648/03. Nas razões recursais apresentadas pela recorrente, reiteram-se as mesmas razões de suas manifestações anteriores, sem apontar qualquer divergência entre Acórdãos emitidos pelo TARF que alcançasse a matéria do Auto de Infração, e sequer indica os acórdãos divergentes das Câmaras Julgadoras que compõem este Tribunal. Assim, a Procuradoria Geral do Estado (PGE), por meio do Parecer nº 044/2020, manifesta-se pelo não conhecimento do recurso, alegando a falta do requisito indispensável para sua admissibilidade, qual seja, a demonstração de existência de divergência de uma Câmara Julgadora do TARF e o Acórdão proferido nos autos. Vota pelo não conhecimento dos Recursos de Revista interpostos, mantendo inalteradas as decisões de Segunda Instância. **9. Acórdão:** considerando que a recorrente não comprovou divergência de julgados entre câmaras que justificasse a admissibilidade para Recurso de Revista, a Câmara Julgadora não conhece dos Recursos, por ausência de pressuposto de admissibilidade.

### **3.4 Falta de pagamento do imposto declarado ou declarado a menor**

#### **Notificação de Lançamento nº 400664003771-3**

**ICMS. FALTA DE PAGAMENTO DE IMPOSTO DECLARADO. Período(s):** junho de 2016. Falta de recolhimento do ICMS sobre saídas tributáveis declaradas na GIM/DIEF/GIA-ST. Diligência Fiscal não alterou o crédito tributário. Lançamento procedente na Primeira Instância (Decisão nº 801096/2018). Recurso voluntário intempestivo e não conhecido, porém, em sede de Revisão de Ofício, amparada em Diligência Fiscal reforma a Decisão de Primeira Instância. Notificação de Lançamento improcedente (Acórdão 000186/2020).



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

**1. Capitulação Legal da Infração:** artigos 36 e 48 da Lei nº 7.799/02 c/c os artigos 58, 59, 60, 69, 122 e 136 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 19.714/03. Capitulação Legal da Multa (30%): artigo 80, I alínea "a", da Lei nº 7.799/2002. **2. Impugnação:** o contribuinte requer a revisão do levantamento, tendo em vista que foi feita contestação através de aplicativo SEAZNET, para sanar a cobrança e o estorno desse valor na Dief do mês 06/2016. Alega não ter se utilizado de crédito no valor de R\$ 8.844,36. **3. Fundamentação da decisão:** a Autoridade Julgadora informa que houve a comprovação por meio da diligência fiscal que não constava dos registros da SEFAZ o estorno dos valores das respectivas notas fiscais, alegado pelo contribuinte. Desse modo, ele não anexou documentos capazes de modificar a ação fiscal e conforme resultado da diligência, concluiu-se assim pela procedência da Notificação de Lançamento. **4. Recurso:** Recurso voluntário intempestivo, porém, em sede de Revisão de Ofício será analisado o mérito. Sustenta a Recorrente o pedido de reforma da decisão em Primeira Instância, afirmando que lançou erroneamente o crédito no valor R\$ 8.844,36 (oito mil, oitocentos e quarenta e quatro reais e trinta e seis centavos), e que depois de verificado o equívoco, realizou o estorno do valor na Dief, referente ao mês 06/2016. **5. Fundamentação do voto:** Em atendimento à revisão fiscal solicitada por meio de Diligência, o Auditor Revisor, esclarece: "A empresa errou ao lançar em coluna inapropriada a Dief de junho de 2016 o valor de R\$ 8.844,36 (oito mil, oitocentos e quarenta e quatro reais e trinta e seis centavos), e quanto tentou estornar, ainda na Dief original, isso gerou um débito". Tendo em vista o exposto, o Conselheiro Relator declara improcedente a Notificação de Lançamento. **6. Acórdão.** A Terceira Câmara Julgadora, de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado, reduzida a termo, não conhece o recurso voluntário, mas em sede de revisão de ofício, reforma a Decisão de Primeira Instância e declara a improcedência do lançamento.

**Auto de Infração nº 4718630000359-5**

**ICMS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO DECLARADO. REGIME NORMAL. Período(s): janeiro a dezembro de 2016. Falta de recolhimento do ICMS sobre saídas tributáveis, tendo o contribuinte apresentado a GIM/Dief. Defesa inconsistente. Lançamento Procedente na Primeira Instância (Decisão nº 900032/2019). Recurso Voluntário conhecido e não provido. Mantida a Decisão de Primeira instância. (Acórdão nº 000231/2020).**

**1. Capitulação Legal da Infração:** artigos 36 e 48 da Lei nº 7.799/02, combinada com os artigos 58, 59, 60, 69, 122 e 136 do RICMS/MA, aprovado pelo Decreto nº 19.714/03. Capitulação Legal da Multa: (50%): artigo 80, inciso II alínea "e" da Lei 7799/02. **2. Impugnação:** em resumo a empresa alega falta de descrição das operações; inexistência de fato gerador; necessidade de demonstração por documento fiscal e por competência de cada crédito fiscal indevido e posterior dedução do imposto pago pela empresa nos períodos abrangidos. **3.**



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

**Fundamentação da decisão:** a Autoridade Julgadora informa que o auto de infração se embasa no levantamento fiscal, o qual demonstra a apuração mês a mês do exercício de 2016, confronto entre débitos e créditos e, ao final deduzidos os pagamentos, resultando um saldo de ICMS a recolher no período. Ressalta que no levantamento o auditor não considerou os valores lançados pelo contribuinte a título de “Outros Créditos” em suas DIEFs. Explica que nas DIEFs não há registros de recolhimentos de antecipações ou de quaisquer outros fatos que justifiquem registros de valores a título de “Outros Créditos”, nem foram apresentados na impugnação esclarecimentos e/ou documentos acerca da origem destes valores. Fundamenta que o legislador adotou para a apuração do ICMS a sistemática de compensação, mediante confronto entre débitos e créditos devidos, conforme dispõe os artigos 34 a 47 da Lei 7.799/02. Assim, em decorrência das regras de apuração do ICMS, um valor tomado a crédito de forma indevida e, efetivamente utilizado na apuração do imposto, para redução do valor do ICMS a recolher, resulta conseqüentemente em falta de pagamento do imposto. Portanto, confirma a procedência do lançamento do crédito tributário.

**4. Recurso:** o contribuinte interpôs Recurso Voluntário renovando os argumentos da impugnação, com as seguintes ressalvas: que no período fiscalizado, preenchia todos os requisitos para usufruir do benefício do crédito presumido do setor atacadista; que solicitou credenciamento, porém foi indeferido; que considera equivocados os pareceres fiscais que negaram credenciamento à empresa, nos períodos de 2014, 2015 e 2016; etc. **5.**

**Fundamentação do recurso:** o Conselheiro Relator informa que o objeto da controvérsia é o recolhimento do ICMS a menor, no exercício de 2016, motivado pela utilização indevida de benefício fiscal de crédito presumido, destinado ao comércio atacadista credenciado, de forma que a carga efetiva resulte em 2% do faturamento, conforme dispõe o artigo 8º do Anexo 1.5 do RICMS/MA. Na análise dos autos expõe que o levantamento fiscal foi amparado nas DIEFs e na relação de pagamentos efetuadas pelo contribuinte no período fiscalizado. Explica que o levantamento fiscal refez a apuração apresentada na referida declaração, excluindo desta, apenas, os valores dos créditos fiscais lançados indevidamente pelo fato do contribuinte não estar habilitado, pelo credenciamento, para o gozo do benefício fiscal. Ressalta que o "Ato de Credenciamento" é concedido pela administração tributária, após análise das condições de regularidade fiscal do contribuinte e, conforme documentos anexados aos autos, a empresa teve seu pedido de credenciamento indeferido para o exercício de 2016, não fazendo jus ao benefício fiscal de contribuinte atacadista. Pelo exposto e considerando que a empresa não preenchia todos os requisitos necessários para o gozo do benefício fiscal, motivo pelo qual não foi credenciada, vota no sentido de conhecer do Recurso Voluntário, para negar-lhe provimento, mantendo inalterada a decisão de Primeira Instância. **6. Acórdão:** Câmara Julgadora, considerando que a recorrente não apresentou documento de quitação do imposto reclamado nem provas suficientes para eximi-lo da obrigação tributária exigida no Auto de Infração, conhece do Recurso Voluntário, porém, nega-lhe provimento para manter a decisão de Primeira Instância.



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

**Notificação de Lançamento nº 400664001261-3**

**ICMS. FALTA DE PAGAMENTO DE IMPOSTO DECLARADO PELO SUJEITO PASSIVO, IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA.** Período (s): janeiro de 2016. Falta de recolhimento do ICMS sobre saídas tributáveis, tendo o contribuinte apresentado a GIM/DIEF/GIA-ST. Decisão da 1ª Instância sem exame do mérito por impugnação intempestiva (Decisão nº 800559/2018). Recurso Voluntário não conhecido, mas provido em sede de revisão de ofício a fim de tornar improcedente a Notificação de Lançamento. (Acórdão nº 000175/2020).

**1. Capitulação Legal da Infração:** artigos 36 e 48 da Lei nº 7.799/02 c/c os artigos 58, 59, 60, 69, 122 e 136 do RICMS/MA, aprovado pelo Decreto nº 19.714/03. Capitulação Legal da Multa (30%): artigo. 80, I, alínea "a" da Lei nº 7.799/2002). **2. Impugnação:** o contribuinte alega que no início de 2016, quando houve a mudança da alíquota de 17% para 18% ocorreu um erro na atualização do sistema que passou a tributar todos os produtos, sendo que a empresa é farmácia e a maioria dos produtos vendidos está sujeita à substituição tributária, razão pela qual ocasionou um débito no mês de janeiro de 2016. A empresa fez um processo de retificação para liberação da Dief do mês de fevereiro/2015 os créditos decorrentes desse mês não caíram. **3. Fundamentação da decisão:** como é intempestiva a impugnação, a inicial será indeferida sem exame de mérito, como determina o artigo 197, §2º, inciso II da Lei nº 7.799/02. **4. Recurso:** a empresa interpôs Recurso Voluntário onde reitera os argumentos trazidos na impugnação, especialmente quanto à existência de saldo credor referente ao mês de fevereiro de 2015 que não foi compensado na competência de janeiro de 2016. **5. Fundamentação do voto:** em análise às provas carreadas aos autos, e a fim de assegurar a legitimidade do procedimento e em observância aos princípios da verdade material, da legalidade objetiva e da ampla defesa, que regem o Processo Administrativo Tributário, o Conselheiro Relator solicitou a realização da Diligência. Em atendimento à revisão fiscal solicitada, o auditor revisor esclarece que o crédito tributário é indevido e não merece prosperar. O Conselheiro Relator afirma que após consulta a Declaração de Informações Econômico-Fiscais, identificou a existência de saldo credor a transferir para o mês subsequente. Desta forma, por todo o já exposto, em análise às provas constantes nos autos, em consonância com o resultado da revisão fiscal, o voto é pelo não conhecimento, mas em sede de revisão de ofício, pelo provimento do recurso interposto, a fim de tornar improcedente a Notificação de Lançamento. **6. Acórdão:** considerando que a recorrente trouxe provas e argumentos capazes de modificar a decisão recorrida, Câmara Julgadora, não conhece do recurso, mas em sede de revisão de ofício, dá-lhe provimento, para reformar a decisão de Primeira Instância e declarar a improcedência do lançamento.

**Notificação de Lançamento nº 400664003276-2**



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

**ICMS. FALTA DE PAGAMENTO DE IMPOSTO DECLARADO PELO SUJEITO PASSIVO. Período(s): maio de 2016. Falta de recolhimento do ICMS sobre saídas tributáveis, tendo o contribuinte apresentado a GIM/DIEF/GIA-ST. Lançamento Procedente (Decisão nº 800284/2018). Recurso Voluntário conhecido e não provido. Mantida a decisão da 1ª Instância (Acórdão nº 000179/2020).**

**1. Capitulação Legal da Infração:** artigos 36 e 48 da Lei 7.799/02, combinado com os artigos 58, 59, 60, 69, 122 e 136 do RICMS, aprovado pelo Decreto 19.714/03. Capitulação Legal da Multa (30%): artigo. 80, inciso I, alínea "a" da Lei nº 7.799/2002. **2. Impugnação:** a empresa alega improcedência da descrição do fato objeto da notificação, pois não há falta de recolhimento de ICMS. **3. Fundamentação da decisão:** conforme Informação Fiscal nº 425/2016 proferida pelo Auditor Fiscal, os comprovantes de pagamentos anexados pela defesa não têm relação com o objeto da autuação. Assim sendo, a Autoridade Julgadora concluiu pela procedência do lançamento do crédito tributário. **4. Recurso:** a empresa interpôs Recurso Voluntário renovando os mesmos argumentos apresentados na 1ª Instância. **5. Fundamentação do voto:** diante dos fatos e objetivando resguardar os princípios do contraditório e da ampla defesa, garantidos no processo administrativo fiscal, o processo foi submetido à Diligência Fiscal, onde foi solicitado da unidade da COTEA/Arrecadação que confirme se as alegações da recorrente são procedentes ou não. E, em caso positivo, proceda a correção do DARE para o CNPJ e para o período de referência para maio de 2016. Em resposta à Diligência, a COTEA/Acompanhamento da Receita, por meio do Despacho de nº 020/2020, informa que não identificaram nenhum pagamento efetuado pelo CNPJ da empresa e que após pesquisa no banco de dados da SEFAZ, identificou o pagamento dos valores efetuados pelo CNPJ da filial, para o período de competência abril de 2016, sendo que o referido pagamento foi utilizado para abater os débitos declarados pela autuada no mês abril de 2016, referentes ao ICMS Diferença de Alíquota e ao ICMS - Substituição Tributária de Entrada, conforme observado no extrato da Conta Corrente e DIEF. Assim sendo, não se pode alterar o período de referência do DARE para maio de 2016 pelo fato de não existir saldo credor disponível, na Conta Corrente do mês abril de 2016, da filial. Assim o voto do Conselheiro Relator é no sentido de conhecimento e não provimento do recurso para manter inalterada a decisão da 1ª Instância. **6 Acórdão:** considerando que a recorrente, em grau de recurso, não comprovou o pagamento do imposto declarado, Câmara Julgadora, conhece do Recurso apresentado, nega-lhe provimento, para manter a decisão de Primeira Instância.

**Notificação de Lançamento nº 400864000454-4**

**ICMS. FALTA DE PAGAMENTO DE IMPOSTO DECLARADO PELO SUJEITO PASSIVO. Período(s): janeiro a dezembro de 2015. Falta de recolhimento do ICMS sobre saídas tributáveis, tendo o contribuinte apresentado a**



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

**GIM/DIEF/GIA-ST. Revisão em Diligência Fiscal. Lançamento parcialmente procedente em decisão de 1ª Instância (Decisão nº 901081/2019). Recurso Voluntário conhecido e não provido. Mantida decisão da 1ª Instância (Acórdão nº 000181/2020).**

**1. Capitulação Legal da Infração:** artigo 36 e 48 da Lei 7.799/2002, combinado com os artigos 58, 59, 60, 69, 122 e 136 do RICMS/MA, aprovado pelo Decreto 19.714/2003. Capitulação Legal da Multa (30%): artigo 80, I, alínea “a” da Lei 7799/2002. **2. Impugnação:** a empresa alega que não havia escriturado corretamente todos os créditos que tinha direito na DIEF original. Esse caso já foi analisado para regularização antes da emissão da Notificação de Lançamento, para autorizar as devidas correções nas DIEFs. **3. Fundamentação da decisão:** para análise da alegação da impugnante o Julgador de Primeira Instância solicitou diligência. Em resposta recebida à solicitação de diligência, esclarece o Auditor Fiscal que procedeu a verificação das Notas Fiscais de Entrada apresentadas na última declaração rejeitada do contribuinte para cada mês. O motivo da rejeição foi justamente a apresentação de uma nova DIEF com saldo devedor a menor depois da ciência da notificação de débito. Tais DIEFs foram incluídas pelo contribuinte no processo. Por meio do sistema de BI - Fiscalização de Produtos da Secretaria da Fazenda /Emitente-Destinatário foi possível verificar que os argumentos apresentados pelo contribuinte possuem procedência parcial. Assiste razão à impugnante, parcialmente, quanto ao aproveitamento de créditos de ICMS que não haviam sido escriturados na DIEF, reduzindo o valor de ICMS a recolher nos períodos autuados. Dessa forma, considerando somente os créditos que a impugnante tem direito de utilização de acordo com a legislação tributária, apurou o imposto devido em cada período, limitado ao valor original do auto de infração. **4. Recurso:** a empresa interpôs Recurso Voluntário a Recorrente reitera os argumentos trazidos em peça impugnatória, inclusive apresentando os mesmos documentos já apreciados pela Autoridade Julgadora de Primeira Instância. **5. Fundamentação do voto:** da análise dos fatos o Conselheiro Relator depreende que a infração resulta da falta de recolhimento de ICMS sobre saídas tributáveis, tendo o contribuinte apresentado GIM/DIEF/GIA-ST. Como visto, a recorrente argumenta que ficou impossibilitada de realizar todas as correções em suas DIEFs. Contudo, em atendimento a diligência, foi apresentado relatório minucioso, fazendo apuração por meio do sistema "*Business Intelligence*" - Fiscalização de Produtos da Secretaria da Fazenda. O que se observa na manifestação do auditor revisor, é que a maior parte do crédito reclamado pelo contribuinte foi localizado. Contudo, ressalta que, algumas notas apresentaram valores diferentes do reclamado pelo ora recorrente. Salaria que a Recorrente não anexou provas suficientes capazes de desconstituir o crédito tributário, apresentando argumentos insuficientes para descaracterizar a exigência fiscal, assim, vota pelo conhecimento e não provimento do Recurso. **6. Recurso Voluntário conhecido e não provido. Mantida decisão da 1ª Instância.**

**Auto de Infração nº 4618630000389-1**



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

**ICMS. DÉBITO E CRÉDITO. IMPOSTO APURADO E DECLARADO INCORRETAMENTE. Período(s): maio a dezembro de 2013. Impugnação intempestiva. Decisão de 1ª Instância sem o exame do mérito (Decisão nº 800954/2018). Recurso Voluntário conhecido e não provido. Mantida Decisão de Primeira Instância (Acórdão nº 900186/2019). Recurso de Revista não conhecido em face da ausência de comprovação de divergência entre as câmaras do Tribunal (Acórdão nº 000209/2020).**

**1. Capitulação Legal da Infração:** arts. 5º, I, 12, I, 36 a 44 e 48 da Lei nº 7.799/02, c/c os arts. 58, 59, 60, 69, 122 e 136 do RICMS/MA, aprovado pelo Decreto nº 19.714/03. Capitulação legal da multa (30%): art. 80, I, a, da Lei nº 7.799/02. **2. Impugnação:** o contribuinte alega que: embora já submetido ao regime normal, apurou e declarou o imposto no regime Simples Nacional; na apuração do imposto, o fisco não considerou o crédito das entradas, nem os pagamentos do diferencial de alíquota (antecipação parcial) das entradas interestaduais. **3. Fundamentação da decisão:** autoridade julgadora de primeira instância dispõe que: entre a data da intimação do contribuinte e a data de entrega da impugnação ao órgão preparador transcorreram mais de trinta dias, preterindo o prazo previsto no art. 182 da Lei nº 7.799/02; a inércia do recorrente resulta na preclusão do direito de defesa, pela perda do prazo processual; o abandono da causa pela parte interessada, que se manteve inativa no tempo hábil, extingue a relação processual, como dispõe o §5º do art. 249 da Lei nº 7.799/2002; a comprovada intempestividade obsta ao julgamento de mérito da impugnação, conforme prescreve o art. 197, § 2º, II, da Lei nº 7.799/2002. Ao final, declarou intempestiva a impugnação e julgou procedente o auto de infração. **4. Recurso:** irresignada, a empresa interpôs Recurso Voluntário, reiterando os argumentos aduzidos na fase da impugnação. **5. Fundamentação do voto:** votou o conselheiro relator pelo não conhecimento do recurso voluntário interposto, mantendo a decisão de 1ª Instância. **6. Acórdão:** o conselheiro relator foi acompanhado, integralmente, pela 3ª Câmara Julgadora do TARF, para não conhecer o recurso voluntário e manter integralmente a decisão de primeira instância. **7. Recurso de Revista:** interposto pela contribuinte, irresignada com a decisão colegiada parcialmente em seu desfavor, arguindo as mesmas razões da impugnação e do recurso voluntário, bem como a nulidade da intempestividade. **8. Fundamentação do voto:** o conselheiro relator, em consonância com o parecer da Procuradoria Geral do Estado do Maranhão - PGE (Parecer nº 044/2020), aduz que a recorrente não logrou apresentar em sua defesa nenhuma divergência cameral de julgados, pressuposto indispensável à admissibilidade do recurso. Com estas razões, julgou pelo não conhecimento do recurso de revista, diante da ausência do respectivo pressuposto de admissibilidade. **9. Acórdão:** considerando que a recorrente não comprovou divergência de julgados entre câmaras que justificasse a admissibilidade para Recurso de Revista, o Tribunal Pleno, não conhecer do recurso por ausência de pressuposto de admissibilidade.





**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

**Auto de Infração nº 4617630002528-6**

**ICMS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO EM RAZÃO DE APURAÇÃO INCORRETA NA DECLARAÇÃO FISCAL. Período(s): janeiro, fevereiro, abril e junho a dezembro de 2016. O contribuinte apurou incorretamente o ICMS próprio, tendo apresentado declaração com informações de registros de entradas e saídas. Decisão de 1ª Instância pela procedência do lançamento fiscal (Decisão nº 900216/2019). Recurso voluntário conhecido e improvido. Mantida Decisão de Primeira Instância (Acórdão nº 900245/2019). Recurso de Revista não conhecido em face da ausência de comprovação de divergência entre as câmaras do Tribunal (Acórdão nº 000208/2020).**

**1. Capitulação Legal da Infração:** arts. 5º, I, 12, I, 36 a 44, e 48 da Lei 7.799/2002, c/c os arts. 58, 59, 60, 61, 69, 111, 122 e 136 do RICMS, aprovado pelo Decreto 19.714/2003. Capitulação legal da multa (30%): art. 80, I, “a”, da Lei nº 7.799/2002. **2. Impugnação:** o contribuinte alega que o auto de infração foi lavrado com o argumento de que a impugnante recolheu de ICMS no ano de 2016 a quantia de R\$ 333.689,59, quando o valor correto dos recolhimentos foi R\$ 370.149,86. **3. Fundamentação da decisão:** autoridade julgadora de primeira instância dispõe que: a fiscalização apresentou relatório com todos os pagamentos realizados pelo contribuinte relativos a obrigações de ICMS no ano de 2016. Para cada período, foi segregada a parcela dos respectivos pagamentos referente ao ICMS normal e a parcela referente ao ICMS Substituição Tributária; de fato, observa-se que o valor total de recolhimentos realizados pela impugnante no ano de 2016 foi de R\$ 458.440,42 (somente o principal, sem considerar juros por atraso de pagamento), ou seja, valor bem superior ao que alega ter recolhido; porém, somente a parcela de R\$333.689,59 refere-se ao recolhimento de ICMS Normal. Por óbvio, um mesmo pagamento não pode ser aproveitado duas vezes para quitar duas obrigações tributárias distintas, e o restante do valor recolhido refere-se a ICMS Substituição Tributária, não podendo ser aproveitado para quitar o ICMS Normal. Ao final, reputou correto o procedimento adotado pela fiscalização e julgou totalmente procedente o auto de infração. **4. Recurso:** a empresa interpôs Recurso Voluntário, solicitando que, do valor levantado pela auditoria fiscal, seja abatida a quantia de R\$ 59.073,39, correspondentes a recolhimentos efetuados em períodos diverso, de janeiro a dezembro de 2016, com base na Lei de incentivo ao esporte. **5. Fundamentação do voto:** aduz o conselheiro relator que o contribuinte não apresentou elementos probatórios capazes de desconstituir o presente lançamento. **6. Acórdão:** o conselheiro relator foi acompanhado, integralmente, pela Câmara Julgadora do TARF, para conhecer e negar-lhe provimento, mantendo inalterada a decisão de primeira instância. **7. Recurso de Revista** interposto pela contribuinte, irrisignada com a decisão colegiada em seu desfavor, arguindo, em síntese, as mesmas razões insertas em sua exordial e acrescentando pedido para descontar, do valor apurado pela fiscalização, a quantia de R\$ 59.073,39 correspondentes a recolhimentos efetuados em competências alternadas de janeiro a dezembro de 2016, com base na Lei de



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

Incentivo ao Esporte. **8. Fundamentação do voto:** o conselheiro relator, em consonância com o parecer da Procuradoria Geral do Estado do Maranhão - PGE (Parecer nº 040/2020), aduz que a recorrente não apresentou em sua defesa nenhuma divergência cameral de julgados, pressuposto indispensável à admissibilidade do recurso. Com estas razões, julgou pelo não conhecimento do recurso de revista, diante da ausência do respectivo pressuposto de admissibilidade. **9. Acórdão:** considerando que a recorrente não comprovou divergência de julgados entre câmaras que justificasse a admissibilidade para Recurso de Revista, o Tribunal Pleno, não conhece do recurso por ausência de pressuposto de admissibilidade.

### **3.5 FUMACOP**

**Autos de Infração nº 9118630000153-3 e nº 9118630000155-0**

**ICMS. FALTA DE PAGAMENTO DA PARCELA DO FUMACOP/ST PELO CONTRIBUINTE SUBSTITUTO SOBRE OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. NULIDADE. VICIO MATERIAL. Período(s): junho a dezembro de 2017, e janeiro a março de 2018. Insegurança na determinação da matéria tributável e do cálculo do imposto. Capitulação legal da infração equivocada. Lançamento nulo na 1ª instância (Decisões nº 900153/2019 e 900136/2019). Recurso de Ofício conhecido e não provido para manter a Decisão de Primeira Instância. (Acórdãos nº 218/2020 e nº 220/2020).**

**1. Capitulação Legal da Infração:** artigos 2º, inciso V, 5º, incisos I ao XXV, 7º e 8º da Lei nº 8.205/04, combinada com o artigo 533 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 19.714/03. Capitulação Legal da Multa (60%): art. 80, inciso III, alínea “b” da Lei 7.799/02. **2 Impugnação:** o Impugnante requer o cancelamento do auto de infração, alegando que o crédito tributário não pode ser exigido por força de decisão judicial transitada em julgado em 10/09/2013, que determina a abstenção da retenção antecipada do ICMS, na qualidade de substituta tributária, nas vendas realizadas para empresa destinatária; que, em decorrência da decisão judicial, coube à destinatária calcular e recolher o ICMS/ST na condição de substituta tributária, sendo a base de cálculo o preço efetivo de vendas dos produtos, o que afasta o uso das pautas fiscais de valores; que a partir da notificação da decisão judicial, a Impugnante deixou de figurar como substituta tributária, não mais responsável pela retenção do ICMS/ST, passando a destacar somente o diferencial de alíquota, não cabendo a cobrança de multa e juros que devem ser excluídos. **3. Fundamentação da Decisão:** o Julgador de Primeira Instância verifica que a infração praticada se refere à falta de pagamento da parcela de 2% (dois por cento) do FUMACOP (Lei nº 8205/04), sobre a mesma base de cálculo do ICMS ST, na condição de substituto tributário em operações tributáveis relativas à saída de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, no período de janeiro a março de 2018. As operações tributáveis que geraram a parcela do FUMACOP são disciplinadas pelo Anexo



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

4.2 (do RICMS/MA, aprovado pelo Decreto nº 19.714/2003), que trata da substituição tributária das operações com Água Mineral, Água Potável, Cerveja, Chopp, Gelo e Refrigerante. No lançamento em questão, utiliza-se, no cálculo do imposto e da parcela do FUMACOP, a base de cálculo prevista no artigo 4º, §1º e §2º (item CERVEJA), do Anexo 4.2 do RICMS/MA, que prevê o uso de Margem de Valor Agregado (MVA) de 140% (cento e quarenta por cento). Porém, a alternativa usualmente adotada pelo Estado, na determinação da base de cálculo, apuração do ICMS/ST e também a parcela do FUMACOP, para bebidas (cerveja, chope e refrigerante), é média ponderada dos preços a consumidor final, prevista no art. 4º-A do Anexo 4.2 do RICMS/MA. De forma apropriada, deve-se apurar o imposto a ser retido, e a parcela do FUMACOP, aplicando-se a alíquota interna vigente, sobre a média ponderada dos preços praticados a consumidor final em seu mercado varejista (artigo 4-A do Anexo 4.2 do RICMS/MA), que são os valores de referência estabelecidos por Portaria do referido Ente, vigentes à época do fato gerador. Constata, também, erro na capitulação legal, uma vez que o artigo 533 do RICMS/MA refere-se às operações de saídas internas, quando, no caso, trata-se de saídas interestaduais. Os vícios detectados culminam na nulidade do lançamento tributário, pela não determinação da matéria tributável, e do cálculo da parcela do FUMACOP, infringindo-se o art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN, Lei nº 5.172/66). Com base no art. 228, §2º da Lei nº 7.799/02, declara-se o nulo o auto de infração. **4. Interposição de Recurso de Ofício:** o Julgador de Primeira Instância recorre de ofício ao TARF/Segunda Instância, conforme o art. 202 da Lei 7.799/02 alterada pela Lei nº 9.127/2010. **5. Fundamentação do voto:** na análise dos autos, o julgador Tributário observa incorreções quando da apuração do ICMS/ST que resultaram na insegurança na determinação da infração. Inicialmente, detecta a Margem de Valor Agregado (MVA) de 140% (cento e quarenta por cento) sobre a base de cálculo apurada no levantamento fiscal, como prevê o art. 4º, §1º e §2º, do Anexo 4.2 do RICMS/MA. Entretanto, a base de cálculo a ser utilizada para fins de substituição tributária, seria a média ponderada dos preços ao consumidor final, como estabelece o Art. 4-A do Anexo 4.2 do RICMS/MA. Constata, também, que a capitulação legal adotada no lançamento (art. 533 do RICMS), se refere a operações de saídas internas, quando se trata de saídas interestaduais. A incorreta sistemática de cálculo adotada no lançamento tributário, compromete a determinação da matéria tributável e do montante do imposto devido, contrariando o art. 142 do CTN. A Autoridade julgadora de 1º Instância, acertadamente decidiu pela nulidade do lançamento, haja vista as incorreções constantes no Auto de Infração, de modo a caracterizar insegurança na determinação da infração, conforme estabelece o art. 230 da Lei 7.799/02. Assim, concordando com o entendimento da Procuradoria Geral do Estado e com o julgamento da Primeira Instância, vota pelo conhecimento e não provimento do Recurso de Ofício, mantendo-se a nulidade da decisão recorrida. **6. Acórdão:** considerando que a Primeira Instância Julgadora, acertadamente decidiu pela nulidade do lançamento, por insegurança na determinação da infração, a Câmara Julgadora conhece do



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

Recurso de Ofício, nega-lhe provimento, para manter a decisão de Primeira Instância, que declarou a nulidade do lançamento, ressalvado o direito da Fazenda Pública proceder novo lançamento, observado o prazo decadencial.

### **3.6 Multa por descumprimento de obrigação acessória**

**Auto de infração nº 4717630001220-1**

**ICMS. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OMISSÃO DE INFORMAÇÕES NA EFD. Período(s): exercício 2016. Envio de escrituração fiscal digital (EFD) em desacordo com a legislação. Impugnação intempestiva. Decisão na Primeira Instância sem exame do mérito (Decisão nº 800694/2018). Recurso Voluntário não conhecido, porém, em sede de Revisão de Ofício reforma a decisão de Primeira Instância e declara improcedente o lançamento tributário (Acórdão nº 000199/2020).**

**1. Capitulação legal da infração:** arts. 30 e 33 da Lei nº 7.799/02, c/c os arts. 321-A, 321-B, 321-C, 321-D, 321-E e 321-M do RICMS. Capitulação Legal da Multa (2%): art. 80, Inciso XXXVI, da Lei nº 7.799/02. **2. Impugnação:** o autuado alega, em síntese, que muitas notas fiscais não lançadas se referem a compras para consumo da empresa, mas sem a intenção de burlar o fisco e que as falhas detectadas na empresa são por incapacidade administrativa, e não pela tentativa de sonegar imposto. Por fim, argumenta que, caso mantido o lançamento, os valores sejam revisados e adequados proporcionalmente à realidade dos fatos relatados, para serem pagos parceladamente. **3. Fundamentação da decisão:** autoridade julgadora de primeira instância ressaltou que a intimação do auto de infração se deu em 18/12/17 e que a impugnação se deu em 18/01/18, portanto, em prazo superior a 30 (trinta) dias, caracterizando a intempestividade da impugnação, conforme art. 182 da Lei nº 7.799/02. Assim sendo, decidiu pela manutenção do auto de infração, haja vista a inviabilidade do julgamento do mérito da impugnação, nos termos do art. 197, § 2º, II, da mesma lei. **4. Recurso:** irresignada, a empresa interpôs Recurso Voluntário, o qual, além dos mesmos argumentos utilizados na impugnação, alegou a nulidade do Auto de Infração; vício material; preterição do direito de defesa; e aplicação errônea da multa sobre as operações. **5. Fundamentação do voto:** o conselheiro relator registra que o recorrente suplicou pela nulidade do auto de infração, reiterando os argumentos da defesa de 1ª Instância e pugando pelo cerceamento do direito de defesa, bem como, no mérito, entendeu não ser cabível a aplicação da multa de 2%, pois não teria omitido informações da EFD no curso da auditoria ou verificação fiscal. Após novo exame dos autos, o relator do voto ressalta que, segunda a norma do art. 80, inciso XXXVI, da Lei 7.799/02, a multa é devida quando, "*no curso de auditoria ou verificação fiscal*", deixar de enviar arquivos digitais, ou enviá-los em desacordo com a legislação. Desse modo, o conselheiro relator reconheceu a intempestividade da impugnação, mas, em sede de revisão de ofício, dada a



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

ausência de previsão legal para o sancionamento, votou pela reforma da decisão em 1ª instância, para declarar a improcedência do lançamento. **6. Acórdão:** em virtude da intempestividade da impugnação, a Câmara Julgadora não conheceu o recurso, mas em sede de revisão de ofício, reforma a decisão de Primeira Instância declarando a improcedência do lançamento.

**3.7 Omissão de Receitas (Simples Nacional) – Vendas em cartão de crédito/débito não informadas no PGDAS-D**

**Auto de Infração nº 501963000067-9.**

**ICMS. OMISSÃO DE RECEITAS. SIMPLES NACIONAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO. CONFRONTO ENTRE ARQUIVOS ENVIADOS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO/DÉBITO E INFORMAÇÕES NO PGDAS-D. Período (s): janeiro a agosto de 2018. Omissão de vendas decorrentes do confronto entre o faturamento declarado no PGDAS e o valor do faturamento declarado pelas Administradoras de Cartões de Crédito e Débito. Defesa inconsistente. Lançamento Procedente em 1ª Instância (Decisão nº 900919/2019). Recurso Voluntário conhecido e não provido. Mantida Decisão de 1ª Instância (Acórdão 000187/2020).**

**Capitulação Legal da Infração:** artigo 13, §1º, inciso XIII, alínea “f”, da Lei Complementar nº 123/06, c/c os artigos 30 ao 34 e 68, incisos I e II da Lei nº 7.799/02. **Capitulação Legal da Multa (50%):** artigo 80, II, alínea “a” da Lei nº 7.799/02. **2. Impugnação:** alega a impugnante que realizou a declaração do PGDAS-D, fez o parcelamento junto à Receita Federal, a qual cabe o repasse do valor correspondente ao ICMS ao estado, e não ocorreu fato gerador, pois foi apresentado em tempo hábil à declaração e a contestação da notificação. **3. Fundamentação da decisão:** A Autoridade Julgadora de Primeira Instância solicitou a diligência fiscal para realizar revisão do levantamento fiscal, com base nos documentos anexados aos autos, bem como nas alegações de defesa do Contribuinte, com vista a averiguar se os valores informados pela administradora de cartão de crédito foram declarados no PGDAS-D, e ainda, se houve o parcelamento do débito. Em resposta, o auditor revisor informa que apesar de realizada a retificação, não foi encontrado o pagamento do débito devido. Em relação ao pedido de parcelamento de débitos, após consulta com o Portal do Simples Nacional, apurou-se que o parcelamento se encontrava em situação de “encerrado por rescisão”, sendo efetuado o pagamento apenas referente aos meses de março e abril de 2014, períodos estes não incluídos no auto de infração. O julgador tributário com base na legislação vigente, decidiu pela procedência do lançamento tributário, afirmando que a responsabilidade atribuída ao contribuinte está amparada na legislação tributária, uma vez comprovada a realização de operações sem a devida emissão de documentos fiscais, ou seja, omissão de receita de venda, e por consequência, a falta do



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

imposto devido. **4. Recurso:** a empresa interpôs Recurso Voluntário, com as mesmas alegações apresentadas na impugnação e que apenas no mês de maio de 2018 apresentou diferença nos valores, e que o reconhecimento e novo parcelamento da dívida perante a Secretaria da Receita Federal, exclui a lavratura do Auto de Infração. **5. Fundamentação do voto:** a infração descrita dar-se-á pela omissão de vendas decorrente do confronto entre o faturamento declarado no PGDAS e o valor do faturamento declarado pelas Administradoras de Cartões de Crédito e Débito. A Recorrente solicitou o parcelamento da dívida perante a Receita Federal em 14/01/2019, e realizou um novo parcelamento em 08/01/2020, ambos após a ciência do Auto de Infração. Nesse sentido, a espontaneidade mostra-se inexistente. Comprovada a realização de operações com mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, a empresa enquadrada no Simples Nacional se submete a tratamento igual as de regime normal. **6. Acórdão.** A recorrente deixou de recolher o imposto incidente nas operações com cartões de crédito, descumprindo o estabelecido na legislação tributária vigente. Assim, com base nos argumentos e provas apresentadas, na manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado, a Terceira Câmara Julgadora conhece do recurso, mas nega provimento, para manter a decisão de Primeira Instância.

**Auto de Infração nº 491963000827-2.**

**ICMS. OMISSÃO DE RECEITAS. SIMPLES NACIONAL. OMISSÃO DE VENDAS. INFORMAÇÃO SOBRE FATURAMENTO PGDAS-D A MENOR QUE O INFORMADO PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO. Período(s): novembro e dezembro de 2018. Defesa inconsistente. Lançamento Procedente em 1ª Instância (Decisão nº 901126/2019). Recurso Voluntário conhecido e não provido. Mantida Decisão de 1ª Instância (Acórdão 000192/2020).**

**1. Capitulação Legal da Infração:** artigo 13, §1º, inciso XIII, alínea "f", da Lei Complementar nº 123/06, c/c art.: 12-A, §1º, alínea "b", art. 18-A, inciso I e art. 24-A da Lei nº 7.799/2002. Capitulação Legal da Multa (50%): artigo 80, II, alínea "a" da Lei nº 7.799/02. **2. Impugnação:** a Impugnante alega que: a) os contribuintes optantes do Simples Nacional não poderão ser submetidos a qualquer exigência de recolhimento de DIFAL, independentemente do que dispõe a LC nº 123/06; b) a sistemática do ICMS prevista no artigo 13, parágrafo 1º, "g", 2, da LC 123/06 é inconstitucional, seja por violar o art. 155, parágrafo 2º, IV e VII, da CF/88, que estabelece que o diferencial de alíquotas do ICMS incide apenas nas operações interestaduais que destinem bens a consumidor final, seja por ofensa direta ao artigo 146 da Carta Magna de 1988, que prevê a unicidade de recolhimento no âmbito do Simples Nacional; c) a cobrança do diferencial de alíquota gera injustiça fiscal, porque a recorrente já recolhe o ICMS por meio da unificação tributária do Simples Nacional e, portanto, recolher o diferencial é o mesmo que bi tributar; e d) os juros de mora foram praticados em excesso, posto que os juros convencionais das penalidades brasileiras,



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

conforme disposto pelo CTN, é de 1% (um por cento) ao mês. **3. Fundamentação da decisão:** Nos fundamentos da decisão de Primeira Instância, é apontado que a omissão de vendas e a falta de pagamento do imposto, caracteriza-se pelo descumprimento da obrigação de declarar todas as operações de vendas realizadas e efetuar o lançamento do imposto correspondente, e por consequência a transgressão do art. 30 da Lei nº 7.799/02. O Julgador Tributário, considerando as provas juntadas e os argumentos de defesa, decidiu pela procedência do Auto de Infração, afirmando que a responsabilidade atribuída ao contribuinte está amparada na legislação tributária, e que os argumentos apresentados não foram suficientes para descaracterizar o lançamento em sua totalidade. **4. Recurso:** a empresa interpôs recurso voluntário, com as mesmas alegações apresentadas na impugnação, especialmente quanto ao fato de ser optante pelo regime de tributação Simples Nacional e realizar o recolhimento dos impostos através do DAS. **5. Fundamentação do voto:** sabe-se que as empresas optantes pelo Simples Nacional, realizam o recolhimento com base em seu faturamento, mediante documento de arrecadação único. No entanto, a Lei Complementar nº123/06 estabelece em seu art. 13, §1º, XIII, alínea "f", que nas operações ou prestações desacobertadas de documentos fiscais, realizada por empresas optantes pelo Simples Nacional, submeterá a empresa ao tratamento tributário dispensado às demais pessoas jurídicas não optantes do Simples Nacional, ou seja, será aplicado o regime normal de apuração e pagamento de imposto. Constata-se assim que, os argumentos trazidos pela recorrente são manifestamente protelatórios. **6. Acórdão.** A recorrente deixou de recolher o imposto incidente nas operações com cartões de crédito, descumprindo o estabelecido na legislação tributária vigente. Assim, com base nos argumentos e provas apresentadas, a Terceira Câmara Julgadora conhece do recurso, porém, nega-lhe provimento, para manter a decisão de Primeira Instância.

**Auto de Infração nº 461863000056-8**

**ICMS. OMISSÃO DE RECEITAS. SIMPLES NACIONAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO. CONFRONTO ENTRE ARQUIVOS ENVIADOS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO/DÉBITO E INFORMAÇÕES NO PGDAS-D. Período(s): março a dezembro de 2012. Omissão de vendas decorrentes do confronto entre o faturamento declarado no PGDAS e o valor do faturamento declarado pelas Administradoras de Cartões de Crédito e Débito. Autoridade de Primeira Instância analisou os autos e fundamentou a decisão pela extinção do crédito tributário pela decadência nos termos do art. 150, §4º do CTN. Lançamento Improcedente na Primeira Instância (Decisão nº 801009/2018). Recurso de Ofício conhecido e parcialmente provido. Decadência apenas em relação aos meses de março a novembro de 2012. Lançamento Procedente em parte (Acórdão nº 000223/2020).**



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

**1. Capitulação legal da infração:** artigo 13, §1º, inciso XIII, alínea “f”, da Lei Complementar nº 123/06, c/c os artigos 30 ao 34 e 68, incisos I e II da Lei nº 7.799/02. Capitulação Legal da Multa (50%): artigo 80, II, alínea "a" da Lei nº 7.799/02. **2. Impugnação:** a empresa alega que independente de vícios no PGDAS-D, a empresa é contribuinte enquadrada no regime do Simples Nacional, portanto, faz jus as alíquotas mais amenas. **3. Fundamentação da decisão:** a Autoridade Julgadora constata que o direito da Fazenda Pública constituir crédito tributário está extinto, ou seja, entrou em decadência, sendo o crédito tributário improcedente. Fundamenta que a fiscalização exige a cobrança do ICMS referente ao período de março a dezembro de 2012, sendo que o impugnante foi notificado do auto de infração em 07/02/2018, ou seja, após o prazo máximo de 5 anos, contado a partir do fato gerador, conforme o §4º do art. 150 do CTN. **4. Recurso:** recurso de Ofício interposto em conformidade ao art. 202 da Lei nº 7.799/02. **5. Fundamentação do voto:** a Procuradoria Geral do Estado, manifestou-se pelo conhecimento e parcial provimento do recurso, para que seja modificada a decisão de Primeira Instância, restando parcialmente procedente o Auto de Infração, porém, o Conselheiro Relator foi favorável à manutenção da decisão de Primeira Instância, por entender que todo o período do auto de infração foi alcançado pela decadência. **6. Acórdão:** a Câmara Julgadora, considerando que ficou comprovado a extinção do crédito tributário pela decadência somente em relação aos meses de março a novembro de 2012, de acordo com o parecer do representante da Procuradoria Geral do Estado, conhece do recurso, e dá-lhe provimento, para modificar parcialmente a decisão de Primeira Instância, restando procedente em parte o Auto de Infração.

**Auto de infração nº 471963000082-1**

**ICMS. OMISSÃO DE RECEITAS. SIMPLES NACIONAL. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. CONFRONTO ENTRE ARQUIVOS ENVIADOS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO/DÉBITO E INFORMAÇÕES NO PGDAS-D. Período(s): dezembro de 2017, janeiro, fevereiro, abril, maio e junho de 2018. Decisão de 1ª Instância pela procedência do lançamento fiscal. (Decisão nº 900600/2019). Recurso Voluntário conhecido e improvido. Mantida Decisão de Primeira Instância (Acórdão nº 000201/2020).**

**1.Capitulação Legal da Infração:** arts. 13, §1º, XIII, "f", da Lei Complementar nº 123/2006 c/c os arts. 30 ao 34 e art. 68, I e II, da Lei nº 7.799/2002. Capitulação Legal da Multa (50%): art. 80, II, "a", da Lei nº 7.799/2002. **2. Impugnação:** o contribuinte alega que declarou no PGDAS-D, em 30/10/2018, a diferença do faturamento nos períodos analisados e discriminados na intimação fiscal nº 471841000160 e solicitou novo pedido de parcelamento, em 24/01/2019, após ter sido negada por impossibilidade de pagamento a contestação de 07/11/2018. Alega, também, que a forma de cobrança não respeitou o regime de tributação do Simples Nacional, do qual a empresa faz parte. **3. Fundamentação da decisão:** autoridade julgadora de primeira





**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

instância destaca que: a verificação fiscal constatou a omissão de informações pelo contribuinte sobre os faturamentos dos períodos analisados no PGDAS-D a que estava obrigado; o parcelamento e pagamento das 3 (três) primeiras parcelas do débito devido após a retificação das informações no PGDAS-D ocorreu após a ciência do auto de infração e, dessa forma, não seria possível a aplicação do instituto da denúncia espontânea; o art. 13, § 1º, XIII, "f" da LC 123/06 determina a aplicação do regime normal de apuração e pagamento do imposto às operações desacobertadas de documentos fiscais; o art. 12-A dispõe sobre a presunção de ocorrência de fato gerador de ICMS para os casos de omissão de receita. Ao final, julgou totalmente procedente o auto de infração. **4. Recurso:** irresignada, a empresa interpôs, de forma intempestiva, Recurso Voluntário, reiterando os argumentos aduzidos na fase da impugnação. **5. Fundamentação do voto:** apesar da intempestividade do recurso, o conselheiro relator, com base no direito de a Administração rever os seus atos, a pedido ou de ofício, bem como no princípio da verdade material, recebeu e analisou o pedido não como recurso, mas sim como pedido de revisão do ato administrativo. Em seguida, o conselheiro relator não vislumbrou a existência de qualquer motivo para acolher as razões recursais da recorrente, pois ficou comprovado que o contribuinte não declarou vendas em sua DIEF, faturadas por meio de cartão de débito e/ou crédito. Afirmou ainda que a legislação tributária estadual, nos arts. 12-A, 18-A e 24-A da Lei nº 7.799/2002, trata de maneira bem clara a matéria apresentada nos autos e que a retificação dos valores com o consequente parcelamento do imposto devido junto à Receita Federal, após a notificação da autuação fiscal de que trata estes autos administrativos, não tem o condão de afastar a reclamação do imposto devido. Ao fim, votou pelo não conhecimento e desprovimento do recurso voluntário interposto, mantendo a decisão de 1ª Instância. **6. Acórdão:** considerando que o contribuinte apresentou recurso fora do prazo processual estabelecido pela legislação vigente, a Câmara Julgadora, por unanimidade de votos, não conhece do recurso apresentado e declara a intempestividade para manter a decisão de Primeira Instância

**Auto de Infração nº 531863000053-0**

**ICMS. OMISSÃO DE RECEITAS. SIMPLES NACIONAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO. CONFRONTO ENTRE ARQUIVOS ENVIADOS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO/DÉBITO E INFORMAÇÕES NO PGDAS-D. Períodos(s): julho a outubro de 2017. Falta de pagamento do ICMS relativo ao faturamento não informado no PGDAS, detectada pela diferença de faturamento informada pelas Administradoras de Cartão de Crédito e Débito. Defesa inconsistente. Decisão de 1ª Instância pela procedência do lançamento fiscal (Decisão nº 801079/2018). Recurso Voluntário conhecido e improvido. Mantida Decisão de Primeira Instância (Acórdão nº 900213/2019). Recurso de Revista não**



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

**conhecido por ausência de pressuposto de admissibilidade (Acórdão nº 000203/2020).**

**1. Capitulação Legal da Infração:** art. 13, §1º, XIII, "f", da Lei Complementar nº 123/2006 c/c os arts. 30 ao 34 e art. 68, I e II, da lei 7.799/2002. Capitulação legal da multa (50%): art. 80, II, "a", da Lei nº 7.799/2002. **2. Impugnação:** o contribuinte alega que: faz jus a alíquota atinente às empresas enquadradas no regime do Simples Nacional; a autuação viola o art. 146, III, "c", da Constituição Federal; se à autuada se aplica a alíquota das empresas não optantes pelo regime do Simples, deve ser aplicado à sistemática da não cumulatividade do ICMS; não se constata na apuração da base de cálculo a discriminação/dedução dos valores correspondentes aos encargos do financiamento na compra com cartão de crédito. **3. Fundamentação da decisão:** autoridade julgadora de primeira instância, com base no art. 13, § 1º, XIII, "f", da LC 123/06, destaca a aplicação do regime normal de apuração e pagamento do imposto às operações desacobertadas de documentos fiscais. Alega ainda que o art. 12-A trata da presunção de ocorrência de fato gerador de ICMS para os casos de omissão de receita. Dispõe ainda que é obrigação do contribuinte declarar todas as operações de vendas realizadas e efetuar o lançamento do imposto correspondente, de modo que não cumprimento dessas obrigações caracteriza omissão de vendas, falta de pagamento do imposto e transgressão ao disposto no art. 30 e 33 da Lei nº 7.799/02. Conclui asseverando que o contribuinte apresentou argumentações frágeis. Ao final, julgou totalmente procedente o auto de infração. **4. Recurso Voluntário:** irresignada, a empresa interpôs recurso voluntário, reiterando os argumentos aduzidos na fase da impugnação. **5. Fundamentação do voto:** no recurso voluntário, foram reiterados os argumentos apresentados pela autoridade julgadora de primeira instância, convencendo-se o conselheiro relator, na 2ª Instância, pela falta de prova capaz de modificar o crédito tributário. **6. Acórdão:** o conselheiro relator foi acompanhado, integralmente, pela 3ª Câmara Julgadora do TARF, mantendo a decisão de 1ª Instância por seus próprios fundamentos. **7. Recurso de revista:** interposto na forma da lei, alegando divergência entre o entendimento adotado no Acórdão nº 900213/2019, da 3ª Câmara Julgadora do TARF, o qual manteve a decisão de 1ª Instância que julgou totalmente procedente o lançamento formalizado no auto de infração, e o do Acórdão nº 222/2009, da 1ª Câmara Julgadora, que determinou a aplicação da alíquota e multa nos percentuais dos regramentos que o contribuinte estava enquadrado. **8. Fundamentação do voto:** em consonância com o parecer da Procuradoria Geral do Estado do Maranhão - PGE (Parecer nº 216/2020), o conselheiro relator votou pelo não conhecimento do recurso de revista, em razão da ausência do requisito de admissibilidade, previsto na legislação do TARF. Em sua fundamentação, o conselheiro relator destaca que a admissibilidade do recurso de revista está condicionada à demonstração de divergência cameral quanto à aplicação da legislação tributária, conforme pressuposto contido na norma do art. 93, parágrafo único, do Decreto nº 19.648/03. Com estas razões, julgou pelo não conhecimento do recurso de revista, diante da ausência do respectivo



**ESTADO DO MARANHÃO  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA  
INFORMATIVO Nº 06**

pressuposto de admissibilidade. **9. Acórdão:** O Tribunal Pleno votou pelo não conhecimento do Recurso de Revista, por ausência de pressuposto de admissibilidade.

**3.8 Omissão de Receitas (Simples Nacional) – Vendas informadas na DIEF e na Declaração Complementar não informadas no PGDAS-D**

**Auto de infração nº 481863000049-8**

**ICMS. OMISSÃO DE RECEITAS. SIMPLES NACIONAL. OMISSÃO DE FATURAMENTO NO PGDAS-D REFERENTE AOS VALORES INFORMADOS NA DIEF E NA DECLARAÇÃO COMPLEMENTAR. Período(s): junho de 2016. Falta de pagamento do ICMS, por empresa enquadrada no Regime do Simples Nacional, apurado mediante confronto entre o faturamento declarado no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional Declaratório (PGDAS-D), os valores declarados na Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIEF) e na Declaração Complementar. Defesa inconsistente. Decisão de 1ª Instância pela procedência do lançamento fiscal (Decisão nº 800413/2018). Recurso Voluntário conhecido e improvido. Mantida Decisão de Primeira Instância (Acórdão nº 000202/2020).**

**1. Capitulação Legal da Infração:** arts. 13, §1º, XIII, "f", e 34 da Lei Complementar 123/2006, c/c art. 24-A da Lei n.º 7.799/02. Capitulação Legal da Multa (100%): art. 80, VI, "a", da Lei nº 7.799/02. **2. Impugnação:** o contribuinte alega que as mercadorias que comercializa são alcançadas pelo regime da substituição tributária e, portanto, não haveria motivo para efetuar o recolhimento do ICMS, que já é feito por seus fornecedores. Argumenta ainda que, no mês de junho de 2016, não houve compras, nem vendas, pois a empresa já se encontrava em processo de baixa, tendo emitido a DIEF "apenas para efeito de fechamento de confronto". Pugnou, ao final, pela nulidade do auto de infração.

**3. Fundamentação da decisão:** a autoridade julgadora de primeira instância destaca que é insubsistente a alegação do impugnante acerca da inclusão de operações sujeitas ao regime de substituição tributária no valor do faturamento confrontado, pois, nos autos, constam apenas notas fiscais de entradas referentes a períodos impertinentes (julho a dezembro de 2015, e janeiro e fevereiro de 2016), enquanto o lançamento em questão se refere a junho/2016. Conclui asseverando que o contribuinte não comprova as alegações de defesa com documento hábil. Ao final, julgou totalmente procedente o auto de infração.

**4. Recurso:** irresignada, a empresa interpôs Recurso Voluntário, reiterando os argumentos aduzidos na fase da impugnação. **5. Fundamentação do voto:** no exame do recurso, o conselheiro relator entendeu devidamente demonstrado, pelo fisco, o levantamento fiscal que embasou o auto de infração, julgado totalmente procedente pela 1ª Instância. Entendeu ainda que o recorrente, de seu turno, não conseguiu afastar a autuação fiscal, demonstrando, para tanto,



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

que não realizou vendas sem estarem arriadas em notas fiscais válidas. Assim sendo, concluiu sua fundamentação asseverando que a infração atribuída ao recorrente restou totalmente procedente. Por todo o exposto e levando em conta os requisitos jurídicos para a admissibilidade do recurso manejado, votou o conselheiro relator pelo conhecimento e desprovemento do recurso voluntário interposto, mantendo a decisão de 1ª Instância. **6. Acórdão:** os membros da Câmara Julgadora, considerando que a recorrente deixou de recolher o imposto referente ao valor da declaração complementar que resultou do cruzamento das informações do PGDAS-D com a DIEF, caracterizando omissão de faturamento, por unanimidade de votos, conhece do recurso apresentado, porém nega-lhe provimento, para manter a decisão de Primeira Instância

**3.10 Omissão de vendas – Nota de entrada não registrada na escrita fiscal/contábil**

**Auto de Infração nº 49963000130-2**

**ICMS. OMISSÃO DE VENDAS. LEVANTAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO REGISTRADAS. Período(s): janeiro, março, abril, maio e agosto a dezembro de 2006. Falta de lançamento e pagamento do ICMS relativo à omissão de vendas constatada pela falta de registro fiscal e contábil das notas fiscais de compras no exercício financeiro sob ação fiscal. Revisão do Levantamento fiscal. Algumas notas fiscais relacionadas no levantamento estavam registradas. Lançamento procedente em parte na Primeira Instância (Decisão nº 000186/2010). Recurso de Ofício conhecido e não provido. Mantida Decisão de Primeira Instância (Acórdão nº 000230/2020).**

**1. Capitulação Legal da Infração:** artigos 31, 60, 69 e 105 do RICMS/MA, aprovado pelo Decreto nº 19.714/03. Capitulação Legal da Multa (100%): artigo 80, inciso II, alínea "e", combinada com o artigo 82, inciso II, da Lei nº 7.799/02. **2. Impugnação:** na sua defesa a Impugnante relaciona notas fiscais e alega que verificando os arquivos encontrou algumas notas fiscais e DIEFs lançadas e discriminou todas anexando cópia do Livro de Entrada com as notas registradas. **3. Fundamentação da Decisão:** a Autoridade Julgadora de Primeira Instância informa que o contribuinte comprovou que parte das notas fiscais estavam registradas, o que resultou na revisão o levantamento fiscal. Relaciona na decisão as notas fiscais não registradas e, conclui ser procedente em parte o lançamento, vez que somente parte dos documentos fiscais, relacionados pela fiscalização, não foram escriturados. **4. Recurso:** Em obediência ao que determina o artigo 202 da Lei de nº 7799/02, a autoridade julgadora de Primeira Instância recorreu de ofício em razão de ter desobrigado o contribuinte do pagamento do crédito tributário em valor superior a 100 (cem) vezes o salário-mínimo vigente no Estado. **5. Fundamentação do voto:** a empresa demonstrou que parte das notas fiscais, relacionadas pela fiscalização,



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

encontravam-se escrituradas no LRE - Livro de Registro de Entrada, motivo pelo qual o auto foi considerado procedente em parte pela autoridade julgadora de Primeira Instância. Na análise do Recurso de Ofício, a Procuradoria Geral do Estado (PGE) manifestou-se pelo conhecimento e não provimento do Recurso, ratificando a decisão de Primeira Instância. Assim sendo, o Conselheiro Relator vota pelo conhecimento e não provimento do Recurso de Ofício, mantendo na íntegra a Decisão da Primeira Instância que declarou procedente em parte o Auto de Infração. **6. Acórdão:** Câmara Julgadora, considerando que a autoridade julgadora de Primeira Instância agiu acertadamente ao decidir pela procedência parcial do Auto de Infração, conhece do Recurso de Ofício, porém, nega-lhe provimento para manter a decisão de Primeira Instância.

**3.11 Omissão de vendas – Vendas informadas pelas Administradoras de Cartão Crédito/Débito não informadas na DIEF**

**Auto de Infração nº 461863000034-7**

**ICMS. OMISSÃO DE VENDAS EFETUADAS POR MEIO DE CARTÃO DE CRÉDITO.** Período: janeiro a março, agosto, outubro a dezembro de 2011; janeiro a março, maio, junho, agosto a dezembro de 2012; janeiro, fevereiro, junho a dezembro de 2013; fevereiro e março de 2014. Impugnação Intempestiva. Revisão de Ofício. Decadência reconhecida quanto aos fatos geradores do ano de 2011 e 2012. Lançamento Procedente em parte na Primeira Instância (Decisão nº 900093/2019). Recurso Voluntário intempestivo. Revisão de Ofício. Valores cobrados se refere a prestação de serviços (sujeita ao ISS) pagas por meio de cartão de crédito. Reforma da Decisão da 1ª Instância. Lançamento Improcedente (Acórdão 000185/2020).

**1. Capitulação legal da Infração:** artigos 30 ao 38, 41, 43, 44 e 48 da Lei nº 7.799/2002 (CTE), combinada com os artigos 30 ao 35, 58, 59, 60, 61 e 69 do RICMS/MA. Capitulação Legal da Multa (50%): artigo 80, II, a, da Lei n.º 7.799/02

**2. Impugnação:** A empresa apresentou a impugnação de forma intempestiva. Porém, a Autoridade Preparadora a converteu em Revisão de Ofício. A empresa alegou, em síntese, que: atua concomitantemente na atividade de comércio varejista de produtos fotográficos e na prestação de serviços fotográficos, fazendo declaração dos montantes tanto na SEFAZ (ICMS), como na SEMFAZ (ISS). **3. Fundamentação da decisão:** A Autoridade Julgadora de Primeira Instância solicitou uma diligência para que o lançamento fosse revisado. Nesta, verificou-se que: a alegação da Impugnante de que parte dos valores cobrados se refere a prestação de serviços (sujeita ao ISS) não pode ser validada, pois não veio acompanhada das respectivas NF de serviço; os créditos tributários dos períodos de 2011 e 2012 encontram-se decaídos; a autoridade lançadora sugeriu a exclusão desses períodos e, após os ajustes, a procedência parcial do AI. A Autoridade Julgadora se manifestou pelo reconhecimento da decadência de ofício dos créditos referentes aos períodos de 2011 e 2012 e pela procedência



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

parcial do presente AI, referente aos demais períodos. **4. Recurso:** a empresa entrou com Recurso Voluntário de forma intempestiva, no qual alegou que a Julgadora singular deveria ter solicitado uma diligência a fim de solicitar as provas de que as vendas questionadas seriam fato gerador do ISS e anexou o Relatório de Serviços Tomados e Prestados emitido pela SEMFAZ, no qual constam todas as NFes de serviço do período de referência do presente AI. Solicita a anulação do AI e de todos os seus efeitos. **5. Fundamentação do voto:** Procedidas duas diligências, nas quais se verificou: a) diferença entre o valor informado pelas administradoras de cartões e o valor da DIEF, a qual era inferior ao total de prestação de serviço, de modo que estaria embutida nas prestações de serviço pagas através de cartão de crédito; b) que as cópias das NFes de serviço contidas no Relatório de Serviços Tomados e Prestados emitido pela SEMFAZ, relativas ao período questionado pela Recorrente, estavam de acordo com o citado relatório. Dessa forma, entendeu coerente e correta a defesa apresentada pela empresa, dando-lhe razão em sua solicitação. Votou pelo conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, em sede de Revisão de Ofício, para reformar a decisão de base, tornando improcedente o auto de infração. **6. Acórdão.** os argumentos e provas apresentadas, corroboradas em diligências fiscal foram suficientes para declarar a improcedência do lançamento tributário. Câmara Julgadora não conhece do recurso, mas em sede de revisão de ofício, reforma a decisão de Primeira Instância, para declarar a improcedência do lançamento.

**Auto de Infração nº 481763000188-7**

**ICMS. OMISSÃO DE RECEITAS. CONFRONTO ENTRE O FATURAMENTO DECLARADO NA DIEF E O FATURAMENTO DECLARADO PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO. Período(s): janeiro a dezembro de 2016. Levantamento fiscal revisto em diligência. Erro no regime de apuração do imposto. Lançamento improcedente na Primeira Instância (Decisão nº 800006/2018). Recurso de Ofício conhecido e não provido, para manter a decisão de Primeira Instância. (Acórdão nº 222/2020).**

**1. Capitulação legal da infração:** Na capitulação legal da infração: artigo 13, §1º, inciso XIII, alíneas "f", da LC nº 123/06, combinada com os artigos 12-A, §1º, alínea "b", 18-A, inciso I e 24-A da Lei nº 7.799/2002. Capitulação legal da multa (50%): art. 80, inciso II, alínea "a" da Lei nº 7.799/2002 (CTE). **2. Impugnação:** o Contribuinte requer a improcedência do auto de infração alegando estar desenhada do Simples Nacional, desde 01/2015, e que as receitas foram devidamente declaradas mensalmente, e os impostos recolhidos no regime de apuração normal, estando desobrigada de declarar suas receitas no PGDAS. **3. Fundamentação da Decisão.** o Julgador de Primeira Instância solicita, por meio da Diligência, averiguar a situação cadastral do contribuinte, em relação ao regime de tributação adotado. Respondendo à solicitação, a Autoridade Revisora confirma o enquadramento da empresa no regime normal desde 01/2015, e que,



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

nos períodos levantados declarou suas operações em DIEF, e recolheu o ICMS. Assim, confirma o enquadramento do contribuinte no regime normal, estando desobrigado da declaração no PGDAS. Informa também, que as operações do contribuinte e o imposto apurado mensalmente foram regularmente declarados na DIEF, no período auditado. Nos termos do artigo 149 do Código Tributário Nacional (CTN), a Autoridade Julgadora faz a revisão do lançamento por erro no que tange ao fato, ou seja, o imposto reclamado não é devido, razão de excluir-se, de direito, tal valor, o que invalida o questionado lançamento administrativo. Assim, julga improcedente o auto de infração. **4. Interposição de recurso de ofício.** Considerando-se que o valor dispensado foi superior a 100 (cem) vezes o valor do salário mínimo vigente no Estado, foi interposto Recurso de Ofício ao TARF/Segunda Instância, conforme o art. 202 da Lei 7.799/02 alterada pela Lei nº 9.127/2010. **5. Fundamentação do voto.** A autoridade julgadora de Primeira Instância, conclui pela improcedência do lançamento, após ficar comprovado em Diligência, que a empresa estava enquadrada no regime normal, e não no Simples Nacional, portanto, desobrigada de declarar suas receitas no PGDAS. Constata-se também que a empresa recorrente efetuou os registros de sua movimentação econômico-fiscal em DIEF, sem diferenças apuradas em relação às vendas efetuadas por meio de cartão de crédito. Comprovada a veracidade das alegações, a Primeira Instância julga improcedente o lançamento do crédito tributário. Assim, considerando as provas acostadas aos autos, e o Parecer da Procuradoria Geral do Estado (PGE) vota-se pelo conhecimento e não provimento recurso de ofício mantendo na íntegra a Decisão da Primeira Instância que declarou improcedente o Auto de Infração. **7. Acórdão.** Considerando que a autoridade julgadora de Primeira Instância, corroborada em diligência fiscal, acertadamente decidiu pela improcedência do Auto de Infração, após comprovar que o contribuinte não estava enquadrado no regime do Simples Nacional, e que a apuração e pagamento do ICMS ocorreu pelo regime normal de apuração, Câmara Julgadora não conhece do Recurso de Ofício, nega-lhe provimento, para manter a decisão de Primeira Instância.

**Auto de infração nº 461763002506-6**

**ICMS. OMISSÃO DE RECEITAS. CONFRONTO ENTRE O FATURAMENTO DECLARADO NA DIEF E O FATURAMENTO DECLARADO PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO. Períodos(s): janeiro, fevereiro, março, abril, maio e junho de 2017. Defesa inconsistente. Lançamento procedente em decisão da 1ª Instância (Decisão nº 800262/2018). Recurso voluntário conhecido e provido. Revisão em diligência fiscal. Reformada a decisão da 1ª Instância. Lançamento improcedente. (Acórdão nº 000178/2020).**

**1. Capitulação Legal da Infração:** artigo 12-A, §1º, "b"; artigo 18-A, I; artigo 24-A; artigo 30, 31, 32 e 33 da Lei nº 7.799/02. Capitulação Legal da Multa (50%):



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

artigo 80, II, alínea "a" da Lei nº 7.799/02. **2. Impugnação:** o contribuinte expõe que a omissão de saída questionada não representa qualquer ilícito tributário, haja vista a especificidade do setor. Alega que a suposta omissão decorre do fato da mercadoria ser recebida financeiramente na loja, porém faturada e emitida pelo centro de distribuição devido ser comum que empresas varejistas com diversas filiais tenham um centro de distribuição para facilitar a logística de porte e remessa de mercadorias. Assim, quando um consumidor vai a uma loja à procura de um produto e não o encontra, é possível que o vendedor realize a venda naquele local e solicite que a mercadoria seja remetida do centro de distribuição ou até mesmo de outro estabelecimento (loja). Esse procedimento em nada afronta a legislação vigente, pois as mercadorias não deixaram de ser faturadas e informadas em EFD, simplesmente registrou-se as saídas das mercadorias dos estabelecimentos que de fato as remeteram, muito embora a venda tenha sido realizada pela notificada. **3. Fundamentação da decisão:** a Autoridade Julgadora de Primeira Instância informa que do confronto das vendas mensais realizadas por meio de cartões (informadas pela administradora dos cartões com os dados levados a registros na escrita fiscal da impugnante, foram apuradas diferenças a maior de saídas efetivas, sem contabilização pelo contribuinte, tal fato configura saídas desacobertadas de documentos fiscais. A Lei nº 7.799/02, em seu art. 12-A, dispõe sobre a presunção de ocorrência de fato gerador do ICMS para os casos de omissão de receita. A base de cálculo do imposto, nos casos de presunção de ocorrência de fato gerador por omissão de receitas, corresponderá ao valor apurado da receita não declarada e a alíquota aplicável será nos termos do art. 24-A combinado com o do art. 23, inciso III, ambos da Lei 7.799/2002. Apesar de o contribuinte alegar que procedeu corretamente quanto às suas obrigações, não produziu qualquer prova para demonstrar o alegado. A Lei 7.799/2002, em seu artigo 60, §3º, determina que cada estabelecimento do mesmo titular, ainda que simples depósito é considerado autônomo para efeito de manutenção e escrituração de livros e documentos fiscais e de recolhimento do imposto relativo às operações nele realizadas. Assim, à luz do princípio da autonomia dos estabelecimentos, cada estabelecimento do mesmo contribuinte é autônomo, no tocante ao cumprimento das obrigações principal e acessória do imposto, exigindo-se que cada um mantenha seus próprios livros e registros, independentemente. Conforme afirmativa da própria Impugnante, as vendas (referentes aos valores cobrados no auto) foram realizadas no estabelecimento autuado, mas não foram escrituradas (declaradas) na escrita fiscal desse estabelecimento, logo, agiu contrariamente à legislação tributária vigente. Ressalta, ainda, que a impugnante não demonstrou, conforme alega, que o ICMS, relativo às operações





**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

desacobertadas de documento fiscal indicadas no auto de infração em análise, foi lançado e recolhido por outro estabelecimento, mesmo que de forma irregular. Portanto, ante a apresentação pela impugnante de argumentações frágeis, sem comprovação, não suficientes para descaracterizar o lançamento efetuado, confirma a procedência do lançamento. **4. Recurso:** empresa interpôs Recurso Voluntário, aduzindo as mesmas alegações insertas em sua exordial e fazendo juntada de mídia digital para análise. **5. Fundamentação do voto:** ante a alegação da recorrente, foi requerida diligência, que retorna após análise da autoridade revisora, com a declaração de improcedência do lançamento. Para fundamentar e consolidar o entendimento, a autoridade revisora acosta aos autos certificados de venda de garantia estendida, por amostragem, e relatórios detalhados da análise das mídias digitais. Assim sendo, o Conselheiro Relator vota pelo conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, para reformar a decisão recorrida e declarar a improcedência do lançamento. **6. Acórdão:** considerando os argumentos da recorrente que corroborados em diligência fiscal determinou a improcedência do lançamento fiscal, Câmara Julgadora, conhece do Recurso, dar-lhe provimento, para reformar a decisão de Primeira Instância, determinando a improcedência do lançamento.

**Autos de Infração nº 4718630000263-7, 4718630000264-5 e 4718630000265-3**

**ICMS. OMISSÃO DE RECEITA. VENDAS NÃO DECLARADAS EFETUADAS POR MEIO DE CARTÃO DE CRÉDITO. Período(s): janeiro/2013, fevereiro/2013, maio/2013, julho/2013, agosto/2013, outubro/2013 e novembro/2013; janeiro/2014, fevereiro/2014, março/2014, abril/2014, agosto/2014, outubro/2014, novembro/2014 e dezembro/2014; janeiro/2015 e fevereiro/2015. Falta de recolhimento do imposto por omissão de vendas efetuadas por meio de cartão de crédito não declaradas à SEFAZ, constatada pelo confronto das informações fornecidas pelas Administradoras de Cartão de Crédito e os valores informados pelo contribuinte, na DIEF. Defesa inconsistente. Decisão de 1ª Instância pela procedência do lançamento fiscal (Decisões nº 801013/2018, nº 801014/2018 e nº 801015/2018). Recurso voluntário conhecido e improvido. Mantida a Decisão de Primeira Instância (Acórdãos nº 900210/2019, 900211/2019 e 900212/2019). Recurso de Revista não conhecido em face da ausência de comprovação de divergência entre as câmaras do Tribunal (Acórdãos nº 000204/2020, nº 000205/2020 e nº 000206/2020).**

**1. Capitulação Legal da Infração:** arts. 30 ao 38, 41, 43, 44 e 48 da Lei 7.799/2002 c/c arts. 30 ao 35, 58, 59, 60, 61 e 69 do RICMS/MA. Capitulação legal da multa (50%): art. 80, II, "a", da Lei nº 7.799/2002. **2. Impugnação:** o contribuinte alega que: não foi observado o princípio da não cumulatividade do



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

ICMS, pois as notas fiscais de compra foram idôneas, informadas na DIEF, sendo o crédito injustificadamente desconsiderado; o Fisco desprestigiou as informações presentes na DIEF do período autuado e lançou diretamente o imposto, olvidando a existência de créditos escriturados; o Fisco autuou pela omissão na saída e não pela entrada, e o crédito é verificado nas aquisições; não dedução da base de cálculo dos valores informados pelas Administradoras de Cartão de Crédito do valor que seria receita do requerente e dos valores que seriam encargos do financiamento. **3. Fundamentação da decisão:** autoridade julgadora de primeira instância dispõe que o fato gerador do imposto é a saída da mercadoria do estabelecimento e que a materialidade dos fatos ocorreu com a venda de mercadorias sem a emissão de documentos fiscais, comprovado a partir do confronto das informações fornecidas pelas Administradoras de Cartão de Crédito e as contidas nas declarações; é obrigação do contribuinte declarar todas as operações de vendas realizadas e efetuar o lançamento do imposto correspondente, de modo que não cumprimento dessas obrigações caracteriza omissão de vendas, falta de pagamento do imposto e transgressão ao disposto no art. 30 e 33 da Lei nº 7.799/02. Ao final, julgou totalmente procedente o auto de infração. **4. Recurso voluntário:** irresignada, a empresa interpôs recurso voluntário, reiterando os argumentos aduzidos na fase da impugnação. **5. Fundamentação do voto:** no recurso voluntário, foram reiterados os argumentos apresentados pela autoridade julgadora de primeira instância, convencendo-se o conselheiro relator, na 2ª Instância, pela falta de prova capaz de modificar o crédito tributário. **6. Acórdão:** o conselheiro relator foi acompanhado, integralmente, pela 3ª Câmara Julgadora do TARF, mantendo a decisão de 1ª Instância por seus próprios fundamentos. **7. Recurso de Revista:** interposto na forma da lei, alegando divergência entre o entendimento adotado no Acórdão nº 900212/2019, da 3ª Câmara Julgadora do TARF, e o do Acórdão nº 222/2009, também da 3ª Câmara Julgadora, pois, segundo a recorrente, no processo paradigma, foi determinada a aplicação da alíquota e multa nos percentuais dos regramentos que o contribuinte estava enquadrado, ao passo que, no presente processo, não foi observada a não cumulatividade do ICMS, mesmo a reclamante estando enquadrada no regime normal de apuração. **8. Fundamentação do voto:** o conselheiro relator aduz que inexistente qualquer similitude entre os processos julgados. Neste caso, trata-se de omissão de vendas não declaradas por meio de cartão de crédito/débito, estando a empresa sujeita ao regime normal de tributação, enquanto o acórdão trazido como paradigma refere-se a exigência de imposto apurado no Movimento Financeiro sem respeitar o regramento do Regime PEM a que estava sujeito o contribuinte. Informou ainda que o parecer da Procuradoria Geral do Estado do Maranhão - PGE (Parecer nº 213/2020) foi pelo não conhecimento do presente recurso de revista, em razão da ausência do requisito de admissibilidade, qual seja, a demonstração de existência de divergência de uma câmara e o Acórdão proferido nos autos. Com estas razões, julgou pelo não conhecimento do recurso de revista, diante da ausência do respectivo pressuposto de admissibilidade. **9.**



**ESTADO DO MARANHÃO  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA  
INFORMATIVO Nº 06**

**Acórdão:** O Tribunal Pleno votou pelo não conhecimento do Recurso de Revista, por ausência de pressuposto de admissibilidade.

**3.14 Operações sem a emissão de nota fiscal – Levantamento Quantitativo de mercadorias**

**Auto de Infração nº 4618630000510-0**

**ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EM OPERAÇÕES DE SAÍDAS, ENTRADAS OU ESTOCAMENTO DE MERCADORIAS SEM A EMISSÃO DE NOTA FISCAL. Período(s): exercício de 2014. Operações de entrada, saída ou estoque de mercadorias sem nota fiscal hábil para acobertar a operação. Revisão em Diligência Fiscal. Exclusão do levantamento de mercadorias sujeitas à substituição tributária, consumo e ativo fixo e operações de remessa para conserto. Lançamento Procedente em parte na 1ª instância (Decisão nº 900714/2019). Recurso de ofício e Voluntário interpostos. Recursos conhecidos e não providos. Manutenção da Decisão de Primeira Instância (Acórdão 000183/2020).**

**1. Capitulação legal da infração:** Arts. 30 a 38, 41, 44, 48 e 68, incisos I e II da Lei Nº 7.799/02 (CTE-MA), e Art. 31, 60, 69, 105, 106, 111, 122, 136, 140, 308, 310, 313, 321-A, 321-B, 355 e 356 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 19.714/03. Capitulação legal da multa (100%): artigo 80, VI, alínea “a”, da Lei nº 7.799/2002. **2. Impugnação:** a empresa alega que o Auto de Infração é nulo porque o contribuinte foi intimado após o prazo para o encerramento da ação fiscal e por impedir o direito de defesa em sua plenitude. Além disso, o controle de estoque realizado pela fiscalização é completamente dissociado da realidade, posto que em nenhum momento sequer considera o estoque (correto) declarado pela Impugnante no livro registro de inventário (EFD - Registro de Inventário anexo). A fiscalização também desconsiderou inúmeras operações de saída praticadas pela Impugnante, não obstante regularmente acompanhadas de documento fiscal e devidamente escrituradas, de forma que a Impugnante afasta cabalmente a presunção de omissão de saídas, entradas ou de estoque, invalidando-se integralmente o lançamento. Por fim, a fiscalização aponta diferença de estoque também em relação a itens notadamente utilizados para uso e consumo da empresa, dos quais não se pode presumir a saída. **3. Fundamentação da decisão:** A argumentação da Impugnante não procede. A Autoridade Julgadora de Primeira Instância frisa que o encerramento da ação fiscal se deu no dia 07/05/2019 conforme Termo de Encerramento de Fiscalização. Portanto, inconsistente a alegação de que teria ocorrido após o encerramento do prazo de 60 dias desde o Termo de Prorrogação da Ação Fiscal. A data da consumação da intimação referente ao Auto de Infração, no dia 07/08/2019, por outro lado, marca o início dos prazos para a Impugnação, exercendo seu direito ao contraditório e ampla defesa, conforme definido no Art. 182 da Lei nº 7.799/02. O procedimento fiscal denominado de Levantamento



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

Quantitativo e Estatístico de Mercadorias representa uma operação aritmética que se vale a auditoria fiscal para aferir a regularidade com mercadorias em poder do contribuinte. Com isso, encontrada diferença negativa de estoque, dá-se a presunção de que essas mercadorias foram vendidas sem a emissão dos documentos fiscais, inferindo-se que foram auferidas receitas que ficaram à margem do faturamento oficial do estabelecimento. Concluiu-se que assiste razão à Impugnante, parcialmente, em relação à existência de itens que estão sujeitos a tributação por substituição tributária (que não terão tributação na posterior saída), itens de consumo e ativo fixo, bem como mercadorias que tiveram operações de remessa para conserto. Julgou procedente em parte o Auto de Infração. **4. Recursos:** a autoridade julgadora interpôs recurso de ofício em virtude de o crédito tributário exonerado ultrapassar 100 (cem) vezes o valor do salário-mínimo vigente no Estado, conforme determina o art. 202 da Lei nº 7.799/2002, alterada pela Lei nº 9.127/10. Empresa interpôs Recurso Voluntário com os mesmos argumentos da impugnação. **5. Fundamentação do voto:** Com base na legislação abordada na Decisão, no resultado da revisão do lançamento elaborada observando-se o art. 142 do CTN e na manifestação da PGE, o Conselheiro Relator vota pelo conhecimento e desprovisionamento do recurso de ofício, mantendo a decisão de 1ª Instância. **6. Acórdão.** a Câmara Julgadora, considerando que a Primeira Instância Julgadora, com base na diligência fiscal, agiu acertadamente reduzindo o valor do imposto e na fase recursal os argumentos não foram capazes de modificar a decisão recorrida, conhece dos Recursos de Ofício e Voluntário, porém, nega-lhes provimento, para manter a decisão de Primeira Instância.

**Auto de Infração: 4717630000254-0**

**ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EM OPERAÇÕES DE SAÍDAS, ENTRADAS OU ESTOCAMENTO DE MERCADORIAS SEM A EMISSÃO DE NOTA FISCAL. Período(s): exercício de 2015. Exigência do imposto em duplicidade. Lançamento improcedente na 1ª instância (Decisão nº 900837/2019). Recurso de ofício conhecido e desprovido. Manutenção da Decisão de Primeira Instância (Acórdão 000189/2020).**

**1. Capitulação legal da infração:** 31, 60, 69, 105, 106, 122, 140, 156, 355 e 356 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 19.714/03. Capitulação legal da multa (100%): artigo 80, VI, alínea "a", da Lei nº 7.799/2002. **2. Impugnação:** a empresa alega que as duas autuações não podem coexistir, pelo fato de a primeira se tratar de falta de pagamento do ICMS por venda da mercadoria sem emissão de nota fiscal, e a segunda se referir a falta de pagamento do ICMS por utilização de crédito indevido cujas entradas não ocorreram, segundo o entendimento da SEFAZ; considerando o valor expressivo cobrado e as colocações do contribuinte, requer a análise dos fatos, emissão de parecer e providências a serem adotadas pelo órgão preparador. **3. Fundamentação da decisão:** da análise do procedimento, das razões expostas na impugnação, nos requerimentos, nas informações fiscais, e no pedido de revisão de ofício, e na



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

diligência efetuada, a Autoridade Julgadora de Primeira Instância conclui que todas as pretensões pleiteadas visam a desconstituição do lançamento em exame, alegando cobrança em duplicidade. O imposto reconhecido e parcelado pelo contribuinte, por uso de crédito indevido nas entradas, foi apurado com alíquota de 12%, abrangendo, portanto, todas as entradas e saídas interestaduais de 12% que compuseram o quantitativo. Tal fato indica a inexistência da obrigação tributária imposta ao contribuinte, e também da infração imputada, tornando insubsistente o lançamento objeto desta revisão de ofício. Assim, julgou improcedente o auto de infração. **4. Recurso:** a autoridade julgadora interpôs recurso de ofício em virtude de o crédito tributário exonerado ultrapassar 100 (cem) vezes o valor do salário-mínimo vigente no Estado, conforme determina o art. 202 da Lei nº 7.799/2002, alterada pela Lei nº 9.127/10. **5. Fundamentação do voto:** Com base na legislação abordada na Decisão, no resultado da diligência fiscal e na manifestação da PGE, o Conselheiro Relator vota pelo conhecimento e desprovisionamento do recurso de ofício, mantendo a decisão de 1ª Instância. **6. Acórdão.** Considerando que a Primeira Instância Julgadora, com base na diligência fiscal, agiu acertadamente com a improcedência do auto de infração, a Primeira Câmara Julgadora conhece do recurso de ofício, e nega-lhe provimento, para manter a decisão de Primeira Instância.

**Auto de Infração nº 4619630001448-3**

**ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. FALTA DE PAGAMENTO DO ICMS DECORRENTE DE VENDAS SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL. Período(s): exercício de 2017. Falta de recolhimento de ICMS decorrente de entrada, saída ou estocagem de mercadoria sem nota fiscal hábil para acobertar a operação. Diligência Fiscal resultou em modificação do lançamento. Revisão. Lançamento procedente em parte na Primeira Instância (Decisão nº 000001/2020). Recurso Voluntário conhecido e não provido. Mantida Decisão de Primeira Instância (Acórdão nº 000225/2020).**

**1. Capitulação Legal da Infração:** artigos 30 ao 38 e artigos 41, 44, 48 e 68, incisos I e II da Lei nº 7.799/02 (CTE/MA) combinada com os artigos 31, 60, 69, 106, 111, 136, 140, 308, 310, 313, 321-A, 321-B, 355 e 356 do RICMS/MA, aprovado pelo Decreto nº 19.714/03. Capitulação Legal da Multa (100%): artigo 80, inciso VI, alínea "a" da Lei nº 7.799/02. **2. Impugnação:** alega a impugnante que é nulo o auto de infração, uma vez que não foi disponibilizado ao contribuinte a memória detalhada dos cálculos com a indicação das Notas Fiscais glosadas; que todas as operações realizadas foram acobertadas por documentos fiscais; e que a multa é desproporcional e fere o princípio constitucional do não confisco.

**3. Fundamentação da Decisão:** a Autoridade Julgadora de Primeira Instância não acolhe a preliminar de nulidade do auto de infração, uma vez que houve presunção da venda de mercadorias sem nota fiscal, de forma que não há de se falar em demonstrativo de notas fiscais glosadas. Explica que o procedimento fiscal denominado de Levantamento Quantitativo e Estatístico de Mercadorias



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

representa uma operação aritmética que se vale a auditoria fiscal para aferir a regularidade com mercadorias em poder do contribuinte, a qual consiste no comparativo das entradas, saídas e estoques, inicial e final, de mercadorias, em determinado período. Encontrada diferença de estoque, dá-se a presunção de que essas mercadorias foram vendidas sem a emissão dos documentos fiscais. Frisa que a presunção realizada pela fiscalização é "juris tantum", ou relativa, admitindo-se prova em contrário pelo contribuinte através de sólidos argumentos provados com documentos. Solicita diligência fiscal para análise da argumentação de que todas as operações realizadas foram acobertadas por documentos fiscais. Em resposta à diligência, informa a exclusão de todas as inconsistências encontradas como, códigos e nomenclaturas de produtos em duplicidade, o que resultou numa pequena redução do crédito tributário. Quanto à alegação de multa desproporcional, afirma que não houve excesso na aplicação da multa, vez que encontra previsão legal e encontra-se regularmente capitulada no Auto de Infração. Ao final, conclui pela procedência parcial do lançamento. **4. Recurso:** a Empresa interpôs Recurso Voluntário apresentando as mesmas alegações e argumentações da impugnação. **5. Fundamentação do voto:** após a análise do procedimento fiscal, o Conselheiro Relator verifica que a decisão de Primeira Instância administrativa merece ser mantida em sua totalidade. O recorrente, em nenhum momento apresentou prova em contrário ou argumentos possíveis de rebater ou derrubar os valores encontrados no Levantamento. Assim sendo, vota pelo conhecimento e não provimento do Recurso Voluntário. **6. Acórdão:** Câmara Julgadora, considerando que a recorrente não apresentou argumentos e/ou provas capazes de modificar a decisão proferida em Primeira Instância e nem comprovou o recolhimento do imposto, conhece do Recurso Voluntário, porém, nega-lhe provimento para manter a decisão de Primeira Instância.

### **3.15 Prestação de serviço de transporte**

#### **Auto de Infração nº 911763000224-0**

**ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE. FALTA DE RECOLHIMENTO.** Período(s): janeiro a agosto de 2016. Falta de recolhimento de ICMS destacado no Conhecimento de Transporte Eletrônico (CTE) decorrente de prestação de serviço de transporte. Revisão Fiscal. Não incidência de ICMS em serviços de transporte intramunicipais. Crédito presumido concedido aos estabelecimentos prestadores de serviço de transporte no valor de 20%, de acordo com o inciso IX do Art. 1º do Anexo 1.5 do RICMS/MA. Lançamento procedente em parte na Primeira Instância (Decisão nº 700948/2017). Recursos de Ofício e Voluntário conhecidos e não providos. Mantida a Decisão de Primeira Instância. (Acórdão nº 000229/2020).



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

**1. Capitulação legal da infração:** artigos 5, 12, 25, 30, 31, 33, 36, 42, 43, 44, 47 e 48 da Lei nº 7.799/2002, combinando com os artigos 30, 31, 32, 33, 39, 58, 59, 60, 61 e 69 do RICMS/MA, aprovado pelo Decreto nº 19.714/03. Capitulação Legal da Multa (50%): artigo 80, inciso II, alínea “e” da Lei 7.799/02. **2. Impugnação:** a empresa alega que parte do transporte realizado pela Impugnante refere-se a prestações de serviços de transporte intramunicipal, ou seja, dentro do mesmo município, portanto, fora do campo de incidência do ICMS; alega ofensa ao princípio constitucional da não cumulatividade, pela não compensação de creditar dos valores pagos a título de ICMS sobre os insumos utilizados na prestação do serviço; argumenta que o Convênio ICMS 106/1996, e o Anexo 1.5 do RICMS estabelecem que os estabelecimentos prestadores de serviço de transporte utilizem um crédito de 20% do valor do ICMS devido na prestação; e que não há incidência do ICMS nas operações que foram objeto da autuação, pois constituem mera transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, conforme Súmula 166 do STJ e jurisprudência do STF. **3. Fundamentação da decisão:** a Autoridade Julgadora revisa o levantamento fiscal com relação ao transporte intramunicipal de competência dos Municípios e ao crédito presumido concedido aos estabelecimentos prestadores de serviço de transporte no valor de 20%, de acordo com o inciso IX do Art. 1º do Anexo 1.5 do RICMS/MA. Fundamenta a revisão no artigo 5º, inciso II, da Lei no 7.792/2002, uma vez que somente as prestações interestaduais e intermunicipais estão sob a incidência do ICMS, sendo o transporte intramunicipal de competência dos Municípios, sujeitos ao ISS. Também fundamenta que a utilização de crédito presumido de 20% do valor do ICMS devido na prestação, previsto no Anexo 1.5 do RICMS/MA é permitido aos estabelecimentos prestadores de serviço de transporte, em substituição ao regime normal de tributação de débitos e créditos, vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos. Assim sendo, efetua a revisão do lançamento, em análise. Quanto à alegação de que não há incidência do ICMS nas operações que foram objeto da autuação, pois constituem mera transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, fundamenta que as decisões da Súmula 166 e Jurisprudência do STF em nada afetam ou dizem respeito ao ICMS devido na hipótese de incidência de prestação de serviço de transportes e sim à hipótese de incidência da circulação das mercadorias, nas situações em que constituem mero deslocamento entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, que constituem duas hipóteses distintas de incidência do ICMS, que em nada se confundem ou se misturam e, ainda, explica que os documentos fiscais que acobertam essas duas hipóteses de incidência são diferentes, tendo-se emitido uma Nota Fiscal Eletrônica para a circulação das mercadorias e um Conhecimento de Transporte Eletrônico para a prestação do serviço de transporte. Com relação à alegação de não cumprimento do princípio constitucional da não cumulatividade, pela não compensação dos créditos dos insumos utilizados na prestação do serviço, informa que nos dispositivos legais que dispõem sobre o direito ao crédito, artigos 34 a 47 da Lei nº 7.799/02, não há previsão nesse sentido. Em outra situação, admite-se apenas o crédito da



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

entrada de óleo diesel utilizado no veículo próprio, na prestação do serviço de transporte ferroviário (art. 35, § 2º, VII do RICMS/MA). O uso de crédito de insumos, se enquadra na restrição temporal imposta no art. 35, §1º, I, da Lei nº 7.799/02, cuja redação vigente à época do fato gerador, determinava que a compensação se daria somente a partir de janeiro de 2020. Portanto, considera descabida essa alegação. Nestes termos, após revisão para contemplar o direito ao crédito presumido de 20%, e a exclusão das prestações intramunicipais, resta procedente em parte o lançamento. Quanto a parte improcedente, Autoridade Julgadora interpõe Recurso de Ofício à Segunda Instância, em razão do Contribuinte ter sido desobrigado do pagamento de crédito tributário superior a 100 (cem) vezes o valor do salário-mínimo vigente no Estado, nos termos do artigo 202 da Lei nº 7.799/02. **4. Recurso:** além do Recurso de Ofício interposto pela Autoridade Julgadora, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário com as mesmas alegações da impugnação. **5. Fundamentação do voto:** o Conselheiro Relator afirma que no recurso voluntário, o contribuinte nada acrescentou aos autos que pudesse modificar a decisão. A Procuradoria Geral do Estado, por seu Representante neste Tribunal, manifestou-se através do Parecer 254/2018, pelo conhecimento e desprovimento dos recursos de ofício e voluntário, para manter inalterada a decisão de base que decretou a procedência em parte, do lançamento em comento. Assim, em comunhão com o entendimento da Procuradoria Geral do Estado e do julgamento monocrático, vota pelo conhecimento e não provimento dos recursos de ofício e voluntário para manter inalterada a decisão recorrida. **6. Acórdão:** Câmara Julgadora, considerando que a autoridade julgadora de Primeira Instância acertadamente decidiu pela procedência parcial do lançamento, após revisão do levantamento fiscal e, na fase recursal os argumentos não foram capazes de modificar a decisão recorrida, conhece dos Recursos de Ofício e Voluntário, porém, nega-lhes provimento, para manter a decisão de Primeira Instância.

**Auto de Infração nº 531863000449-7**

**ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS NÃO ESCRITURADO NO LIVRO FISCAL**  
Período(s): março, abril, maio, junho e outubro de 2017. Falta de recolhimento do ICMS sobre prestação de serviços de transporte tendo o contribuinte emitido o CTE (Conhecimento de Transporte Eletrônico) e não o ter escriturado. Revisão de Ofício do lançamento. Recolhimento de parte do imposto devido. Lançamento procedente em parte em Decisão da 1ª Instância (Decisão nº 900149/2019). Recurso de Ofício conhecido e parcialmente provido. Revisão em Diligência Fiscal. Reforma parcial da Decisão de 1ª Instância. Lançamento Procedente em parte (Acórdão nº 000171/2020).

**1. Capitulação Legal da Infração:** artigos 25, 30, 31, 33, 36, 42, 43, 44, 47 e 48 da Lei 7.799/02, c/c artigos. 30, 31, 32, 33, 39, 58, 59, 60, 61 e 69 do RICMS/MA, aprovado pelo Decreto. 19.714/03. Capitulação Legal da Multa





**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

(50%): artigo 80, II, linha "a" da Lei 7799/02. **2. Impugnação:** em impugnação intempestiva, o contribuinte afirmou que, em razão de processo junto à Receita Federal, deixou de enviar as DIEFs, desde setembro de 2017, mas que fora instruído a emitir os Conhecimentos de Transporte Eletrônico (CT-e) para o envio da carga, acompanhado do DARE devidamente recolhido, o que foi cumprido, como demonstraria planilha apresentada. **3. Fundamentação da decisão:** o Julgador de Primeira Instância faz análise de mérito em sede de Revisão de Ofício, solicitada pelo Órgão Preparador. A Impugnante prestou serviços de transporte, emitiu os CT-e (planilhas fiscais anexas ao processo), porém, deixou de registrar esses CT-e no Livro de Registro de Saídas de Mercadorias, conforme determina o art. 106 do RICMS/MA, aprovado pelo decreto Dec. nº 19.714/03. A impugnante não registrou os Conhecimentos de Transporte Eletrônico relacionados nas planilhas fiscais, mas apurou e efetuou recolhimento de parte do imposto devido, e conclui que o auto de infração é procedente em parte. **4. Recurso de ofício:** a autoridade julgadora de 1ª Instância, Recorre de Ofício à Segunda Instância, conforme determina o art. 202 da Lei nº 7.799/2002. **5. Fundamentação do voto:** na análise, o Conselheiro Relator verificou que a revisão do lançamento não foi efetuada, com precisão e segurança, por autoridade administrativa como preconiza o art. 149 do CTN, e considerando que cabe ao TARF o controle da legalidade, no julgamento do processo administrativo tributário, propôs diligência à área competente com a finalidade de reexaminar a auditoria e, se fosse o caso, revisar o lançamento. Em resposta à Diligência, a área responsável informa que procedeu ao cruzamento dos registros, constantes no sistema informatizado da Sefaz, de pagamentos com os das notas fiscais contidas no auto de infração e constatou que "grande parte dos valores cobrados neste auto de infração já haviam sido quitados", concluindo pela validade parcial do auto de infração. Entende pelo acerto da decisão 1ª instância, pela procedência parcial do lançamento do ICMS. Entretanto, ainda que o trabalho de revisão, efetuado pela autoridade fiscal competente, como determina a lei, tenha obtido resultado numérico muito próximo àquele adotado pela 1ª Instância, resolve considerar o montante do ICMS, calculado pela unidade de fiscalização, após diligência desta 2ª Instância. Por todo o exposto, e em consonância com o parecer da PGE, o voto é pelo conhecimento e provimento parcial do recurso *ex officio*, para reformar parcialmente a decisão de 1ª Instância, considerando como correto o montante calculado constante na revisão do lançamento. **6. Acórdão: recurso de ofício conhecido e parcialmente provido. Reformada a Decisão da 1ª Instância. Lançamento parcialmente procedente.**

### **3.17 Substituição Tributária**

**Autos de Infração nº 531863001022-5, nº 461763002493-0, nº 461763002496-5 e nº 461763002495-7**



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

**ICMS. FALTA DE PAGAMENTO DO ICMS/ST. UTILIZAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO INFERIORES A 130% DOS VALORES DA BASE DE CÁLCULO DA OPERAÇÃO PRÓPRIA. VENDA EM OPERAÇÕES INTERNAS DE BEBIDAS. Período(s): setembro, novembro e dezembro de 2016; maio a outubro de 2017. Diligência Fiscal. Revisão do Crédito Tributário. Exclusão da parcela do FUMACOP incluído indevidamente na apuração. Lançamento Procedente em parte na Primeira Instância (Decisões nº 800534/2018, nº 800530/2018, nº 800533/2018 e nº 800532/2018). Recursos de ofício e voluntário conhecidos e não providos. Mantida Decisões da Primeira Instância (Acórdãos nº 000193/2020, nº 000194/2020, nº 000195/2020 e nº 000196/2020).**

**1. Capitulação Legal da Infração:** artigos 12, 13, 14, 15, 16, e seus respectivos incisos da Lei 7.799/2002, c/c os art. 1, 3, 4, e seus respectivos incisos, 4-A, e seu parágrafo único do Anexo 4.2 do RICMS, aprovado pelo Decreto 19.714/03. Capitulação Legal da Multa (50%): artigo 80, II, alínea "e" da Lei nº 7.799/02. **2. Impugnação:** o contribuinte alega que a Resolução Administrativa nº 11/2016 prevê um regime híbrido para composição da base de cálculo do ICMS/ST, adotando ao mesmo tempo o preço do consumidor final usualmente praticado no mercado e a margem de valor agregado (MVA). Tal previsão em ato administrativo viola a segurança jurídica e o princípio da legalidade. Defende também que a regra da Resolução 11/2016 contraria a lógica matemática quando estabelece margem de valor agregado mínima, majorando a base de cálculo do ICMS-ST pelo expurgo dos valores inferiores ao preço médio ponderado no mercado. Requer, por fim, a improcedência/nulidade do auto de infração. **3. Fundamentação da decisão:** a Autoridade Julgadora de Primeira Instância fundamenta que a impugnante utilizou na composição da base de cálculo do ICMS-ST a média ponderada dos preços ao consumidor final (PMPF) sem observar que somente poderia utilizar tal média se a base de cálculo do ICMS-ST do produto fosse igual ou superior a 130% da base de cálculo do ICMS de sua operação própria. Logo, no presente caso, a impugnante deveria ter apurado a base de cálculo do ICMS/ST observando o § 2º, alíneas "a", "b" e "c" do art. 4º, do Anexo 4.2 do RICMS, ou seja, por meio da aplicação da MVA de 140%. A autoridade julgadora ressaltou, ainda, que a matéria foi submetida à PGE para análise da legalidade quanto à aplicação do dispositivo constante no parágrafo único do Art. 4º - A do Anexo 4.2 do RICMS, tendo sido emitido um minucioso e consistente Parecer, através do qual ficou claro que está correta a aplicação do citado dispositivo legal, bem como a sua adequação ao Protocolo ICMS 11/91 e à LC 87/96. No mesmo Parecer, foi demonstrado que não houve afronta aos princípios da legalidade, da anterioridade, da segurança jurídica e da não surpresa. Decidiu a Julgadora singular pela procedência parcial do auto de infração, reduzindo o imposto relativo ao FUMACOP do valor original lançado. **4. Recursos:** Primeira Instância recorre de ofício à 2ª Instância do TARF por ter exonerado o sujeito passivo do pagamento de tributo e/ou multa, de valor superior a 100 (cem) vezes o valor do salário-mínimo vigente no Estado, conforme disposto no Art. 202. I, da Lei 7799/2002, alterado pela Lei no 9.127/10;



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

e empresa interpôs Recurso Voluntário com as mesmas alegações quando da impugnação. **5. Fundamentação do voto:** quanto ao Recurso de Ofício, o Conselheiro Relator ressalta a correção da iniciativa da Julgadora singular que, ao perceber o equívoco na inclusão do FUMACOP na apuração do imposto, diligenciou para que o cálculo fosse refeito, de maneira que o contribuinte não fosse onerado de forma indevida. Quanto à análise do Recurso Voluntário, a regra prevista pela Resolução 11/2016 não representa sistema híbrido de cálculo de ICMS/ST, mas sim adequação da legislação para evitar distorções no mercado, uma vez que não é razoável supor que a base de cálculo da Substituição Tributária tenha o valor próximo à base de cálculo da operação própria. Por sua vez, essa mesma regra não viola o princípio da legalidade, pois o parágrafo único do art. 4º-A, com base no art. 8º, II, “c”, da Lei Kandir c/c o art. 54 da Lei 7.799/2002, o art. 5º, § 1º, da Lei 9.379/2011 e o Decreto 27.504/2011, estabeleceu um condicionamento à utilização do PMPF previsto no caput, tenha sido incluído no Anexo 4.2 do RICMS através da Resolução Administrativa nº 11/2016, e não a base de cálculo do imposto. A legislação prevê a adoção do preço médio, porém, esse preço médio, por uma questão de lógica, respeitando-se a isonomia, não pode se equiparar ao valor da base de cálculo do ICMS próprio, em desconformidade ao art. 8º da Lei Kandir. Vota em conformidade com o parecer da PGE, pelo conhecimento e desprovisionamento dos Recursos Voluntário e de Ofício, para manter inalterada a decisão de Primeira Instância. **6. Acórdão.** Considerando que a Primeira Instância Julgadora, com base na diligência fiscal, agiu acertadamente reduzindo o valor do imposto; e, na fase recursal, os argumentos não foram capazes de modificar a decisão recorrida, a Câmara Julgadora conhece dos Recursos Voluntário e de Ofício, e nega-lhes provimento, para manter a decisão de Primeira Instância.

**Auto de Infração nº 91156300050-6**

**ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO A MENOR DO ICMS/ST. OPERAÇÕES COM PRODUTOS FARMACÊUTICOS. CONTRIBUINTE ATACADISTA. Período(s): janeiro a agosto e outubro a dezembro de 2014. Falta de recolhimento do ICMS por contribuinte na condição de substituto tributário em operações tributáveis adquiridas por estabelecimentos atacadistas de produtos farmacêuticos. Revisão em Diligência fiscal. Decisão de 1ª Instância pela improcedência do lançamento fiscal (Decisão nº 600174/2016). Recurso de ofício conhecido e não provido. Mantida Decisão de Primeira Instância (Acórdão nº 000197/2020).**

**1. Capitulação Legal da Infração:** arts. 12, XV, 27, § 3º, 52, 53, II e 56 da Lei 7799/2002 c/c arts. 5º, XV, 310, 313, 321-A, 321-B, 506, 510, 530 e 532, do RICMS/03 e arts. 1º, 2º, 3º, 4º, 5º, 11, 12 do Anexo 4.24 do RICMS/03. Capitulação Legal da Multa (60%): art. 80, III, “b”, da Lei 7799/2002. **2. Impugnação:** o contribuinte alega que o débito constituído no auto de infração foi declarado, parcelado e está com o adimplemento em dia. **3. Fundamentação da decisão:** a autoridade julgadora de primeira instância solicitou, por meio de diligência, a



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

revisão do levantamento fiscal à COTAF/ST. Em informação fiscal, o auditor revisor apontou que não houve falta de recolhimento do imposto por retenção a menor do ICMS/ST. Desse modo, a autoridade julgadora de primeira instância concluiu pela improcedência do auto de infração, já que as alegações levantadas pela defendente e comprovadas em diligência fiscal descaracterizam a exigência formalizada pelo auto em questão. **4. Recurso de ofício:** em obediência ao que determina o art. 202 da Lei nº 7799/02, a autoridade julgadora de primeira instância recorreu de ofício em razão de ter desobrigado o contribuinte do pagamento do crédito tributário em valor superior a 100 (cem) vezes o salário-mínimo vigente no Estado. **5. Fundamentação do voto:** na análise do recurso de ofício, a Procuradoria Geral do Estado (PGE) manifestou-se pelo conhecimento e improvemento do recurso. Desse modo, o Conselheiro Relator votou pelo conhecimento do recurso interposto e negou-lhe provimento, para manter a decisão recorrida. **6. Acórdão:** a Câmara Julgadora, considerando a devida comprovação de parcelamento dos débitos constantes do Auto de Infração e o parecer do representante da Procuradoria Geral do Estado, conheceu o recurso, negando-lhe provimento, para manter a decisão de primeira instância.

**Auto de Infração nº 53146300004-0**

**ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERNAS COM CIMENTO. Período(s): setembro de 2012. Falta de recolhimento do ICMS, na condição de substituto tributário, em operações tributáveis internas com cimento, sujeitas ao regime de substituição tributária. Diligência Fiscal. Revisão. Estoque Inicial e Final excluídos do levantamento fiscal. Lançamento Procedente em parte na Primeira Instância (Decisão nº 400196/2014). Recurso voluntário interposto. Diligência Fiscal. Novas alegações confirmadas, em parte, na revisão do levantamento fiscal. Recurso Voluntário conhecido e parcialmente provido. Modificação parcial da Decisão de Primeira Instância. Lançamento Procedente em parte. (Acórdão nº 000233/2020).**

**1. Capitulação legal da infração:** artigo 11 do Anexo 4.6 do RICMS/MA, aprovado pelo Decreto nº 19.714/03. Capitulação legal da multa (60%): artigo 80, inciso III, alínea "b" da Lei nº 7.799/02. **2. Impugnação:** a empresa alega que não houve a comercialização do produto (cimento), que consta do levantamento fiscal. Da diferença de 16.120 sacos de cimento apurada pela fiscalização, 13.108 sacos foram utilizados para consumo próprio, na construção da sede da empresa. **3. Fundamentação da decisão:** a Autoridade Julgadora de Primeira Instância solicita diligência para revisão do levantamento fiscal, tendo e vista as alegações da Impugnante. No relatório da diligência consta informação de que foram encontradas diferenças nas saídas de 24.568 sacas de cimento. Informa, também, que estava incluída no levantamento fiscal a NFe 1360, cujo produto (cimento), a Impugnante alega ter utilizado na construção da empresa. Na revisão fiscal, não restaram comprovados as quantidades de Estoque Inicial e



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

Final incluídos no levantamento inicial, razão pela qual, os respectivos valores foram excluídos. Autoridade Julgadora, amparada no resultado da diligência fiscal, concluiu pela procedência parcial do lançamento tributário. **4. Recurso:** o contribuinte interpôs Recurso Voluntário renovando os argumentos da impugnação. Alega, também, que a fiscalização não considerou algumas notas fiscais emitidas, o cancelamento de outras e o saldo de mercadorias que integravam o seu estoque. **5. Fundamentação do voto:** Diante das novas alegações e provas acostadas aos autos a Procuradoria Geral do Estado, no intuito de prevenir futura alegação de cerceamento de defesa, pugna pela realização de nova diligência. O Auditor Revisor elaborou um novo levantamento de estoque e conclui pela procedência parcial das alegações da recorrente. O processo foi submetido novamente à apreciação da PGE que se manifestou pelo conhecimento e provimento parcial do recurso, amparado no resultado da diligência fiscal. Na fundamentação, o conselheiro relator ratificou a revisão do levantamento fiscal. E amparado no resultado da Diligência Fiscal, bem como no Parecer da PGE, votou no sentido de conhecer do recurso voluntário para, no mérito, dar-lhe provimento parcial, reformando a decisão de Primeira Instância para tornar procedente em parte o Auto de Infração. **6. Acórdão:** Câmara Julgadora, considerando que os argumentos da recorrente e o resultado da diligência, restou decrescido o valor da decisão singular, conhece do recurso, dá-lhe provimento para modificar parcialmente a decisão recorrida.

**Autos de Infração nº 9119630000099-2 e nº 9119630000100-0**

**ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ENTRADA. APURAÇÃO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM AEHC. Período(s): março e julho a outubro de 2015 e fevereiro, abril, junho a novembro de 2016. Falta de recolhimento do ICMS ST, na condição de sujeito passivo por substituição tributária, nas operações de entrada no Maranhão de Álcool Etílico Hidratado Combustível – AEHC. Defesa inconsistente. Lançamento Procedente na Primeira Instância. (Decisões nº 900970/2019 e nº 900949/2019). Recurso Voluntário conhecido e não provido. Mantidas as Decisões de Primeira instância. (Acórdãos nº 000234/2020 e nº 000235/2020).**

**1. Capitulação legal da infração:** artigo 53, inciso II da Lei nº 7.799/02, combinado com os artigos 41-A e 41-B do Anexo 4.11 do RICMS/MA, aprovado pelo Decreto nº 19.714/03. Capitulação legal da multa (60%): artigo 80, inciso III, alínea "b" da Lei nº 7.799/02. **2. Impugnação:** o contribuinte alegou que a autuação não levou em consideração o saldo credor acumulado e os créditos de ICMS, conforme princípio da não cumulatividade e Art. 24 da Lei Complementar nº 87/1996. **3. Fundamentação da decisão:** a Autoridade Julgadora de Primeira Instância explica que o princípio da não cumulatividade é princípio constitucional do ICMS. Informa que esse princípio estrutura a sistemática de cobrança do ICMS, onde o imposto devido em cada operação de circulação de mercadorias e prestação de serviços é compensado com o montante cobrado nas anteriores



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

pelo mesmo ou outro Estado. A alegação da Impugnante busca sustentação de que o valor do ICMS/ST devido deveria ter levado em consideração os créditos acumulados na sua escrituração fiscal. Ocorre que o ICMS/ST possui sistemática de apuração e recolhimento distinta do ICMS das operações próprias. O ICMS Normal e o ICMS/ST possuem campos de apuração distinta na Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIEF), campos distintos para destaque do imposto na NFe, e, inclusive, códigos de receita distintos para efeito de pagamento. Portanto, não procede a tese da Impugnante de que os créditos acumulados na sua escrita fiscal, resultantes da apuração do ICMS Normal das operações próprias, deveria ter sido utilizado para compensar os valores devidos de ICMS/ST referente às operações subsequentes. Observa que a sistemática de apuração do ICMS/ST em nada fere ou macula o princípio constitucional da não cumulatividade, uma vez que, no próprio cálculo do ICMS/ST devido pelas operações subsequentes, é compensado o valor do imposto referente às operações próprias, atendendo integralmente ao princípio da não cumulatividade. Pelo exposto, conclui pela procedência da autuação. **4. Recurso:** o contribuinte interpôs Recurso Voluntário e reitera os argumentos trazidos em peça impugnatória, especialmente no que tange ao aproveitamento de saldo credor acumulados e os créditos de ICMS normal. **5. Fundamentação do voto:** o Conselheiro Relator informa que o Relatório de Auditoria Fiscal revela que fica atribuída à Distribuidora (nas operações internas) e ao Adquirente (operações de entradas interestaduais), ora impugnante, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária. Expõe que os argumentos apresentados pela recorrente são frágeis, não tendo apresentado provas suficientes para descaracterizar o lançamento efetuado, e ainda que a responsabilidade da obrigação imputada ao contribuinte está protegida pela legislação tributária, o que leva a confirmar a procedência do lançamento do crédito tributário. **6. Acórdão:** Câmara Julgadora, considerando que a recorrente não apresentou provas e argumentos suficientes para modificar a decisão recorrida e, ainda que a responsabilidade da obrigação imputada ao contribuinte está amparada pela legislação tributária, conhece do Recurso Voluntário, porém, nega-lhe provimento para manter a decisão de Primeira Instância.

**Auto de Infração: 911863000164-0**

**ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO INTEGRAL DO ICMS/ST EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS QUE DESTINAM MERCADORIAS A REVENDADORES NO ESTADO DO MARANHÃO QUE EFETUAM VENDAS PORTA A PORTA A CONSUMIDOR FINAL. Período(s): outubro de 2013 a fevereiro/14; novembro/14 a março/15; maio/15 a dez/17. Impugnação Intempestiva. Lançamento procedente na 1ª instância (Decisão nº 900356/2019). Recurso Voluntário conhecido e não provido para manter a Decisão de Primeira Instância (Acórdão 213/2020).**



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

**1 Capitulação Legal da Infração:** 5º, I, art. 12, I, art.53, II, art. 54, §3º da Lei 7799/02 c/c o art. 512 e arts. 1º e 4º do Anexo 4.14 do RICMS/03. Capitulação Legal da Multa (60%):art. 80, inciso III, alínea “b” da Lei 7.799/02. **2. Impugnação.** A empresa alega ser fabricante e distribuidora de produtos de beleza. Que seus produtos são distribuídos – por outra empresa - a estabelecimentos franqueados que os revendem aos consultores - revendedores. Que a empresa indicada como distribuidora apenas fornece aos revendedores autônomos catálogos contendo mostruário dos produtos e o valor sugerido de sua revenda para consumidores finais, ressaltando que os valores indicados no catálogo são meras sugestões. Considera ilegal que a base de cálculo do ICMS/ST corresponda aos valores sugeridos veiculados nos catálogos, e que caberia comprovação quanto à adoção desses valores de referência, pelos revendedores autônomos. Requer diligência para o recálculo dos valores, considerando como base de cálculo o somatório das operações realizadas, mais IPI, seguro, frete e outros encargos mais MVA de 50%, em substituição aos preços constantes nos catálogos. **3. Fundamentação da Decisão.** A Autoridade Julgador de Primeira Instância constata, em análise aos autos, que o contribuinte impugnou fora do prazo legal e não apresentou a comprovação de pagamento do imposto, como determina o art. 182 da Lei nº 7.799/02, 19 de dezembro de 2002 CTE). Que, de acordo com o Código Tributário Estadual (Lei 7799/02), art. 197, §2º, inciso II, a inicial será indeferida sem exame de mérito quando a impugnação for intempestiva. A data da constituição do processo de impugnação junto ao órgão preparador foi após o prazo legal, portanto, a impugnação é intempestiva. Assim, julga intempestiva a defesa apresentada. **4. Interposição de recurso voluntário.** A empresa apresentou Recurso Voluntário, com os mesmos argumentos da impugnação, afirmando, que apresentou a impugnação no prazo legal. Alega também que efetuou o recolhimento parcial do crédito tributário, valendo-se da MVA de 50%, apenas em relação aos períodos sem o recolhimento do ICMS/ST. Anexa aos autos os pagamentos relativos aos períodos cujo imposto não foi recolhido, solicitando que tais pagamentos sejam acatados, reformada a decisão, afastada a intempestividade da impugnação, o conhecimento das razões de mérito, e o cancelamento integral da exigência fiscal. **5. Fundamentação do voto.** Para dirimir dúvidas quanto à real data de apresentação da defesa, e aos pagamentos apresentados pelo contribuinte, a Autoridade Julgadora solicita diligência, cujo relatório de respostas confirma a intempestividade da impugnação, apresentada fora do prazo legal, e que os preços de venda praticados, estão compatíveis com os dos catálogos, sem nenhum desconto, conforme ficou constatado, após as devidas verificações. Quanto aos pagamentos realizados após a lavratura do AI e da sua ciência, informa-se que, tanto a base de cálculo, como o código de receita (601) foram utilizados indevidamente. Coloca que, por meio de diligência ao setor de arrecadação, alterou o código de receita da conta corrente, para ser deduzido do valor cobrado no auto de infração. Vota pelo conhecimento do Recurso Voluntário, mas nega-lhe provimento, confirmando-se a decisão de base que julgou intempestiva a impugnação. **6. Acórdão.** Considerando que o



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

contribuinte apresentou defesa extemporânea e, em grau de recurso, não trouxe provas e argumentos capazes de modificar a decisão recorrida e nem comprovou o recolhimento integral do imposto exigido, Câmara Julgadora conhece do Recurso, nega-lhe provimento, para manter a decisão de Primeira Instância.

**Auto de Infração: 911863000084-9**

**ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - OPERAÇÕES INTERESTADUAIS - FALTA DE RECOLHIMENTO E/OU RECOLHIMENTO A MENOR - MEDICAMENTOS/PRODUTOS FARMACÊUTICOS. Período(s): abril e maio de 2014, junho, outubro e dezembro de 2015, fevereiro, e abril a setembro de 2016. Revisão em diligência. Correção de unidades de medidas, de base de cálculo, e exclusão de operações indevidas. Lançamento procedente em parte na 1ª instância (Decisão nº 900288/2019). Recurso de Ofício conhecido e não provido para manter a Decisão de Primeira Instância (Acórdão nº 217/2020).**

**1. Capitulação Legal da Infração:** artigos 52, 53 Inciso II, 54 e 55 da Lei 7799/2002, c/c o artigo 512 do RICMS/MA aprovado pelo Decreto Estadual 19.714/2003. Capitulação Legal da Multa (60%): art. 80, inciso III, alínea "b" da Lei 7.799/02. **2. Impugnação.** a Impugnante requer a improcedência do auto de infração e informa que: os medicamentos constantes das notas fiscais, objeto do auto de infração, são destinados estritamente a Órgãos Públicos, hospitais e clínicas, não se aplicando o PMC e, não podem ser vendidos no varejo; não foi aplicado o percentual de desconto previsto para medicamentos genéricos, previsto no Anexo 4.17; e a multa aplicada é abusiva e tem efeito confiscatório.

**3. Fundamentação da Decisão.** Inicialmente, a Autoridade Julgadora de Primeira Instância solicita diligências, para a análise do levantamento fiscal, considerando as alegações de vendas a órgãos públicos hospitais e clínicas, o tratamento tributário dos genéricos, e verificação das unidades de medidas. Em resposta à Diligência, informa-se que houve uma falha na importação das tabelas da CMED, no tocante aos GTINS de medicamentos com destinação hospitalar, como também, considerou o percentual de desconto previsto para medicamentos genéricos, e ainda fez análise das unidades de medidas informadas pelo contribuinte na nota fiscal em confronto com as unidades de medida informadas na tabela CMED, os quais resultaram na redução do crédito tributário original, concluindo-se pela procedência em parte das alegações. Com base nos resultados das diligências, e da legislação pertinente, coloca que não procede a alegação do recorrente de que as vendas seriam destinadas somente a Órgãos Públicos, hospitais e clínicas, pois, conforme a análise do levantamento fiscal em diligência, além das notas fiscais cujos GTINS identificam medicamentos com destinação para órgãos públicos e/ou hospitalar, constam também notas fiscais com GTINS para venda a varejo, que permaneceram inalteradas. Os GTINS são códigos informados na Nota Fiscal Eletrônica pelo contribuinte, identificadores dos produtos. É por meio dele que a fiscalização localiza o PMC informado na tabela CMED, para o cálculo do imposto, das





**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

operações tributadas. Quanto à alegação da não aplicação dos descontos previstos, para medicamentos genéricos, em diligência, fez-se a revisão do levantamento fiscal, com base no artigo 5º do Anexo 4.17 do RICMS/MA, corrigindo-se o erro decorrente do preenchimento do tipo de produto no campo livre (informações complementares), quando deveria ser a informação tabulada no XML da nota fiscal. Conclui que o Contribuinte, cuja atividade principal a fabricação de medicamentos para uso humano, deixou de recolher parte do ICMS devido em operações tributáveis, na condição de substituto, relativo a vendas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, infringindo os dispositivos dos art. do art. 512 do RICMS/MA, combinado com o art. 1º do Anexo 4.17, e o art. 158 da Lei nº 7.799/02. Em relação a alegada multa confiscatória, entende não cabível, uma vez que as penalidades são claramente previstas na legislação tributária, com a finalidade de punir os infratores na razão proporcional à gravidade da falta cometida. Com base no resultado da diligência, e nas provas anexas aos autos, julga procedente em parte o auto de infração. **4. Interposição de recurso de ofício.** Considerando-se que o valor dispensado foi superior a 100 (cem) vezes o valor do salário mínimo vigente no Estado, recorre de ofício ao TARF/Segunda Instância, conforme o art. 202 da Lei 7.799/02 alterada pela Lei nº 9.127/2010. **5. Fundamentação do voto.** Com amparo no artigo 1º do 4.17 do RICMS, e nas respostas às análises das diligências requeridas, a autoridade julgadora, declara procedente em parte o lançamento. Não houve a interposição de recurso voluntário. A Procuradoria Geral do Estado, por seu Representante neste Tribunal, manifestou-se pelo conhecimento e desprovimento do presente recurso de ofício, para manter inalterada a decisão de base que decretou a procedência em parte, do lançamento em questão. Assim, concordando-se com o entendimento da Procuradoria Geral do Estado e com o julgamento monocrático, vota-se pelo conhecimento e não provimento do recurso de ofício da decisão recorrida. **6. Acórdão.** Considerando que a autoridade julgadora de Primeira Instância, corroborada em diligência fiscal, decidiu acertadamente pela procedência parcial do auto de infração, Câmara Julgadora, conhece do Recurso de Ofício, nega-lhe provimento para manter a decisão recorrida, que declarou a procedência parcial do lançamento.

**Autos de Infração nº 9118630000154-1 e nº 9118630000156-8**

**ICMS. FALTA DE PAGAMENTO DO ICMS/ST PELO CONTRIBUINTE SUBSTITUTO SOBRE OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL. Período(s): junho a dezembro de 2017, e janeiro a março de 2018. Insegurança na determinação da matéria tributável e do cálculo do imposto. Capitulação legal da infração equivocada. Lançamento nulo na 1ª instância (Decisões nº 900097/2019 e 900096/2019). Recurso de Ofício conhecido e não provido para manter a Decisão de Primeira Instância. (Acórdãos 219/2020 e 221/2020).**

**1. Capitulação Legal da Infração:** Art. 23, inciso IV, alínea "a", e art. 52 e 53 da Lei nº 7.799/2002, combinada com o artigo 533 do RICMS, aprovado pelo



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

Decreto nº 19.714/03. Capitulação Legal da Multa (60%):art. 80, inciso III, alínea “b” da Lei 7.799/02. **2. Impugnação.** a Impugnante requer o cancelamento do auto de infração, alegando o seguinte: o crédito tributário não pode ser exigido por força de decisão judicial transitada em julgado, que determina a abstenção da retenção antecipada do ICMS, na qualidade de substituta tributária, nas vendas realizadas para empresa destinatária; que, em decorrência da decisão judicial, coube à destinatária calcular e recolher o ICMS/ST na condição de substituta tributária, sendo a base de cálculo o preço efetivo de vendas dos produtos, o que afasta o uso das pautas fiscais de valores; que a partir da notificação da decisão judicial, a Impugnante deixou de figurar como substituta tributária, não mais responsável pela retenção do ICMS/ST, passando a destacar somente o diferencial de alíquota, não cabendo a cobrança de multa e juros que devem ser excluídos. **3. Fundamentação da Decisão.** O Julgador de primeira Instância constata erro na matéria tributável e no cálculo do tributo devido. Autoridade Fiscal utiliza no cálculo do imposto (mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, autorizada pelo Anexo 4.2 do RICMS/MA) a base de cálculo prevista no artigo 4º, §1º, §2º, item CERVEJA, do Anexo 4.2 do RICMS/MA, que prevê o uso de Margem de Valor Agregado (MVA) de 140% (cento e quarenta por cento), quando a legislação do Estado estabelece para compor a base de cálculo das mercadorias indicadas no levantamento fiscal, os valores de referência previsto em Portarias, nos termos do artigo 4-A do Anexo 4.2. De forma apropriada, deve-se apurar o imposto a ser retido, aplicando-se a alíquota interna vigente, sobre a média ponderada dos preços praticados a consumidor final em seu mercado varejista (artigo 4-A do Anexo 4.2 do RICMS/MA), que são os valores de referência estabelecidos por Portaria do referido Ente, vigentes à época do fato gerador. Constata, também, erro na capitulação legal, uma vez que o artigo 533 do RICMS/MA refere-se às operações de saídas internas, quando, no caso, trata-se de saídas interestaduais. Os vícios detectados culminam na nulidade do lançamento tributário, pela não determinação da matéria tributável, e do cálculo do montante do imposto devido conforme infringindo-se o art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN, Lei nº 5.172/66), e com base no art. 228, §2º da Lei nº 7.799/02, declara nulo o auto de infração. **4. Interposição de recurso de ofício.** Considerando-se que o valor dispensado foi superior a 100 (cem) vezes o valor do salário mínimo vigente no Estado, recorre-se de ofício ao TARF/Segunda Instância, conforme o art. 202 da Lei 7.799/02 alterada pela Lei nº 9.127/2010. **5. Fundamentação do voto.** A infração imputada se refere à falta de recolhimento do ICMS/substituição tributária, na qualidade de contribuinte substituto, incidentes nas operações de saídas interestaduais de cerveja, chop e refrigerantes destinados ao estado do Maranhão. Na análise dos autos, o julgador Tributário observa incorreções quando da apuração do ICMS/ST que resultaram na insegurança na determinação da infração. Inicialmente, detecta apuração incorreta da base de cálculo – utiliza Margem de Valor Agregado (MVA) de 140% (cento e quarenta por cento) sobre a base de cálculo apurada no levantamento fiscal, como prevê o art. 4º, §1º e §2º, do Anexo 4.2 do



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

RICMS/MA, quando a base de cálculo a ser utilizada para fins de substituição tributária, seria a média ponderada dos preços ao consumidor final, como estabelece o Art. 4-A do Anexo 4.2 do RICMS/MA. Constata, também, que a capitulação legal adotada no lançamento (art. 533 do RICMS), se refere a operações de saídas internas, quando se trata de saídas interestaduais. A incorreta sistemática de cálculo adotada no lançamento tributário, compromete a determinação da matéria tributável e do montante do imposto devido, contrariando o art. 142 do CTN. A Autoridade julgadora de 1º Instância, acertadamente decidiu pela nulidade do lançamento, haja vista as incorreções constantes no Auto de Infração, de modo a caracterizar insegurança na determinação da infração, conforme estabelece o art. 230 da Lei 7.799/02. Assim, concordando-se com o entendimento da Procuradoria Geral do Estado e com o julgamento da Primeira Instância, vota-se pelo conhecimento e não provimento do recurso de ofício, mantendo-se a nulidade da decisão recorrida.

**6. Acórdão.** Considerando que a Primeira Instância Julgadora, acertadamente decidiu pela nulidade do lançamento, por insegurança na determinação da infração, Câmara Julgadora conhece do Recurso de Ofício, nega-lhe provimento, para manter a decisão de Primeira Instância, que declarou a nulidade do lançamento, ressalvado o direito da Fazenda Pública proceder novo lançamento, observado o prazo decadencial.

**Autos de Infração nº 911863000217-5, nº 911863000194-2, nº 911863000235-3 e nº 911863000196-9**

**ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. VENDA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS. ANEXO 4.17 DO RICMS/MA. LANÇAMENTO NULO.** Período(s): abril e maio de 2014, março a dezembro de 2015 e janeiro a setembro de 2016. Falta de retenção integral do ICMS substituição tributária nas saídas (vendas) de produtos farmacêuticos sujeitos ao Regime de substituição tributária, nos termos do Anexo 4.17 do RICMS/MA. Lançamento procedente em decisões da 1ª Instância (Decisões nº 900421/2019, nº 900431/2019, nº 900432/2019 e 900459/2019). Recurso Voluntário conhecido e provido. Equívoco da fiscalização ao atribuir a responsabilidade de substituto tributário ao distribuidor. Reforma integral das Decisões de 1ª Instância. Lançamento Nulo (Acórdãos nº 000172/2020, nº 000173/2020, nº 000174/2020 e nº 000176/2020).

**1. Capitulação Legal da Infração:** artigos 52, 53 inciso II, 54, 55 da Lei nº 7.799/2002, c/c artigo 512 do RICMS/MA aprovado pelo Decreto nº 19.714/2003, c/c os artigos 1, 5, 6, 8, 10, do Anexo 4.17 do RICMS/MA. Capitulação Legal da Multa (60%): artigo 80, III, alínea “b” da Lei 7.799/2002. **2. Impugnação:** a Impugnante alega que é empresa distribuidora de medicamentos estabelecida no Estado do Tocantins e Piauí e não possuem inscrição no Maranhão. Alega ainda que não se enquadra na definição de contribuinte substituto tributário estabelecida no Convênio ICMS 76/94, que determina responsabilidade ao



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

industrial fabricante e ao importador e que o responsável exclusivo pela retenção e recolhimento do ICMS/ST é o contribuinte do Maranhão destinatário da mercadoria, de acordo com o disposto no artigo 4º do Anexo 4.17 do RICMS/MA.

**3. Fundamentação da decisão:** a autoridade julgadora de Primeira Instância concluiu pela procedência do Auto de Infração, respaldando sua decisão na legislação do ICMS que atribui a Autuada a responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido nas operações subsequentes, na condição de substituto tributário (Anexo 4.17 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 19.714/03, combinado com Convênio ICMS 81/93). **4. Recurso:** empresa interpõe Recurso Voluntário renovando os mesmos argumentos apresentados na 1ª Instância, solicitando a improcedência do auto de infração, reafirmando o entendimento de que não pode figurar como responsável tributário nas operações objeto da autuação vez que, no exercício fiscalizado, inexistia protocolo entre o Estado do Maranhão e o Estado de Tocantins e Piauí ou convênio que lhe atribuísse tal responsabilidade. **5. Fundamentação do voto:** o Conselheiro Relator entende que para análise de mérito, faz-se necessário rever o que dispõe a legislação tributária acerca do instituto da substituição tributária. Pela leitura da cláusula segunda do Convênio nº 81/93, fica evidente que se trata de normas gerais a serem observadas na edição dos convênios e protocolos específicos de substituição tributária. Portanto, tal Convênio não se caracterizava como acordo específico celebrado entre os Estados para a adoção da substituição tributária nas operações interestaduais com medicamentos, conforme exige o artigo 9º da Lei Complementar 87/96. Após a edição do Convênio 81/93, foi instituído o regime de substituição tributária, nas operações interestaduais com produtos farmacêuticos, objeto do lançamento em discussão, pelos Convênios ICMS 76/94 e Protocolo 95/11. Observa-se que os Convênios 76/94 e o Protocolo ICMS 95/11 eram os únicos pactos existentes entre as unidades federadas para a sistemática diferenciada de tributação em relação às operações interestaduais com medicamentos. O primeiro atribuía, de forma geral, ao fabricante e ao importador a qualidade de substituto tributário de tais operações; O segundo, pactuado somente entre o estado do Maranhão e São Paulo, atribuía a responsabilidade ao remetente paulista. Pelo exposto, fica evidente que não existia Convênio ou Protocolo entre os Estados do Maranhão e do Tocantins para a atribuição de responsabilidade tributária ao remetente distribuidor de medicamentos. É importante destacar que, até o presente momento, não existe acordo para as operações de substituição de medicamentos entre tais Estados, conforme se infere da atual redação do Anexo 4.17 do RICMS/MA, dada pelo Decreto 34.281/2018. Após análise de tudo que consta nos autos e tendo em vista a base legal, observa-se que houve equívoco da fiscalização ao atribuir a responsabilidade de substituto tributário ao distribuidor domiciliado no estado do Tocantins. Portanto, são procedentes os argumentos trazidos pela defesa aos autos. Neste mesmo sentido posicionou-se a PGE - Procuradoria Geral do Estado, por meio de parecer por ocasião de julgamento de auto de infração que trata da mesma matéria. Por todo o exposto e considerando que a legislação vigente, à época dos fatos geradores, não



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

atribuiu à recorrente a condição de substituta tributária, o voto foi no sentido de conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, dar-lhe provimento, reformando integralmente a decisão de 1ª Instância para declarar a nulidade do lançamento.

**6. Acórdão:** considerando que os argumentos da recorrente foram capazes de modificar a decisão recorrida e ficou comprovado equívoco da fiscalização ao atribuir a responsabilidade de substituto tributário ao distribuidor, a Câmara Julgadora, conhece do recurso apresentado, dar-lhe provimento para reformar a decisão de Primeira Instância, declarando a nulidade do lançamento. Ressalvando o direito da Fazenda Pública proceder novo lançamento, observado o prazo decadencial.

### **3.18 Uso de crédito indevido**

#### **Auto de Infração nº 541863000172-9**

**ICMS. USO INDEVIDO DE CRÉDITO NAS AQUISIÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA. NULIDADE. Creditamento na escrita fiscal em desacordo com a legislação do ICMS. Período(s): abrange períodos dos exercícios de 2013 a 2017. Infração descaracterizada. Inexistência da capitulação legal e percentual da multa cominada. Falta de segurança na determinação da infração. Vício formal. Lançamento Nulo na Primeira Instância (Decisão nº 900157/2019). Recurso de Ofício conhecido e não provido. Mantida Decisão da 1ª Instância (Acórdão 000184/2020).**

**1. Capitulação legal da Infração:** art. 35, § 1º, inciso II, do RICMS/2003. **2. Impugnação:** O contribuinte alega que autuação não merece prosperar, tendo em vista que a natureza de sua atividade é reconhecida equiparada a indústria básica, consoante artigo 1º do Decreto Federal 640/196. Por essa equiparação, é legítimo o seu direito de creditamento de ICMS na aquisição de energia elétrica para desenvolver sua atividade. Para corroborar seu alegado, acosta farto material probatório extraído de decisões dos Tribunais Superiores. **3. Fundamentação da decisão:** Examinado o auto de infração em julgamento, constata-se a inexistência da capitulação legal e do percentual da multa cominada, fato que gera cerceamento de defesa. O lançamento fiscal apresenta vício formal insanável (descumprimento de requisito na formalização do lançamento), que fere o princípio da legalidade. Declara-se nulo o lançamento e autoriza-se o fisco a lavrar novo auto de infração. **4. Recurso:** a autoridade julgadora interpôs recurso de ofício em virtude de o crédito tributário exonerado ultrapassar 100 (cem) vezes o valor do salário-mínimo vigente no Estado, conforme determina o art. 202 da Lei nº 7.799/2002, alterada pela Lei nº 9.127/10. **5. Fundamentação do voto:** foi acertada a decisão 900157/2019 da Douta julgadora singular que declarou NULO o presente lançamento e com base na manifestação da PGE, vota pelo conhecimento e desprovimento do recurso de ofício, mantendo a decisão de 1ª Instância. **6. Acórdão.** Considerando-se que a Primeira Instância Julgadora agiu acertadamente anulando o lançamento por



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

vício formal, a Câmara Julgadora conhece do recurso de ofício, e nega-lhe provimento, para manter a decisão de Primeira Instância.

**Auto de Infração nº 9119630000022-4 e nº 9119630000023-2**

**ICMS. CRÉDITO. APROVEITAMENTO INDEVIDO. Período(s): fevereiro a abril, junho, setembro, outubro e novembro de 2016. Falta de estorno de créditos indevidamente tomados após deferimento parcial do pedido de restituição. Lançamento Procedente na Primeira Instância (Decisões nº 900419/2019 e nº 900420/2019). Recurso Voluntário conhecido e não provido. Mantida Decisão da 1ª Instância (Acórdãos 000190/2020 e 000191/2020).**

**1. Capitulação Legal da Infração:** art. 34, 35, 36, 37, 38, 40 e 41 da Lei n.º 7.799/2002 e arts. 57, §3º, 60 e 69 do Decreto 19.714/03. Capitulação Legal da Multa (80%): artigo 80, V, alínea "b" da Lei 7.799/2002. **2. Impugnação:** o Impugnante alega, em síntese, que o pedido de restituição realizado atende aos requisitos do art. 539 do RICMS/MA, onde foi comprovado a saída das mercadorias do Estado através das notas fiscais emitidas. Afirma que todas as notas de saída se encontram registradas no Livro Registros de Saídas e podem ser confrontadas com o Livro Registros de Entradas dos destinatários. Por fim, aponta não haver embasamento legal que defina a obrigatoriedade de comprovar a saída da mercadoria do Estado do Maranhão, tendo sido comprovada a venda interestadual através das notas fiscais emitidas e escrituradas. **3. Fundamentação da decisão:** a mera apresentação das notas fiscais de saída emitidas e escrituradas não é suficiente para comprovar a efetiva saída das mercadorias do Estado, conforme arts. 539 e 540 do RICMS/MA, pois, conforme pode ser verificado no Parecer de Restituição nº 117/2018, não foi encontrado o Registro de Passagem nos Postos Fiscais do Maranhão relativos a várias notas fiscais. Diante disso, o contribuinte foi notificado a apresentar outras formas de comprovação prevista nos incisos I a IV do art. 1º da Portaria nº 187/2016 - GABIN. Decorrido prazo de 30 dias, sem resposta do Contribuinte, foi emitida a Decisão final com deferimento parcial do pedido de restituição. Quanto à parcela que teve o pedido de restituição indeferido é crédito indevidamente tomado, o Contribuinte foi notificado a realizar o estorno dos mesmos. Não tendo feito o estorno, não resta dúvida que a autuação seguiu estritamente o que determina a legislação ressaltando-se o art. 40 da Lei 7.799/2002. **4. Recurso:** contribuinte interpôs Recurso Voluntário e alega, em síntese, que há desconexão entre a fundamentação do Auto de Infração e sua qualificação, pois a capitulação se refere a materialidade e não cumulatividade do ICMS. Aponta que a fundamentação legal que dá sustentação ao Auto e o aspecto material da infração, que decorre do Parecer de Restituição n.º 117/2018, estão desconexas. Além disso, aponta cerceamento à ampla defesa por acreditar que a autoridade fiscal se restringiu a apontar que o contribuinte realizou pedido de restituição de créditos. **5. Fundamentação do voto:** a recorrente não juntou provas que modificassem a decisão de Primeira Instância,



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

se manteve a explanar assunto diverso ao lançamento, que não condiz com a matéria, citando exemplos diferentes do motivo da autuação. Conforme esclarecido na decisão de base, o Pedido de Restituição Preferencial permite a utilização do crédito até três meses após o pedido, ainda antes da análise e decisão de deferimento, entretanto, indeferido o pedido, o crédito indevidamente tomado deve ser estornado, assim disposto nos arts. 539 e 540 do RICMS/MA. Dessa forma, reforça-se que a mera apresentação das notas fiscais de saídas emitidas e escrituradas não é suficiente para a comprovação efetiva da saída das mercadorias do Estado. O Parecer de Restituição n.º 117/2018 não encontrou o Registro de Passagem nos postos fiscais do Maranhão de diversas notas fiscais, notificando o contribuinte a apresentar outras formas de comprovação previstas nos incisos I a IV do art. 1º da Portaria referida acima. Mantém-se a decisão da autoridade julgadora de Primeira Instância. **6. Acórdão.** Considerando-se que a recorrente utilizou crédito fiscal em desacordo com a legislação tributária e na fase recursal não trouxe provas e argumentos capazes de modificar a decisão recorrida, a Terceira Câmara Julgadora conhece do recurso voluntário, e nega-lhe provimento, para manter a decisão de Primeira Instância.

**Auto de Infração nº 5419630000135-0**

**ICMS. CRÉDITO. APROVEITAMENTO INDEVIDO. BENEFÍCIO FISCAL PROMARANHÃO CANCELADO. Período(s): janeiro a dezembro de 2018. Falta de pagamento do ICMS sobre operações tributáveis em razão da utilização de crédito em desacordo com a legislação tributária. Aproveitamento indevido de crédito presumido do benefício fiscal PROMARANHÃO que foi cancelado por não apresentar regularidade fiscal. Defesa Inconsistente. Lançamento procedente na Primeira Instância (Decisão nº 000017/2020). Recurso Voluntário conhecido e não provido. Mantida Decisão de Primeira instância (Acórdão nº 000224/2020).**

**1. Capitulação Legal da Infração:** artigo 38, inciso III da Lei nº 7.799/02. Capitulação Legal da Multa (80%): artigo 80, inciso V, alínea "b" da Lei nº 7.799/02. **2. Impugnação:** a Impugnante alega que está amparada por Decisão Judicial de 12/09/2019 proferida no bojo do processo de recuperação judicial nº 1016103-17.2014.8.26.0506 pelo Exmo. Juízo da 3ª Vara Cível da Comarca de Ribeirão Preto, que dispensa a Autuada de apresentar Certidões Negativas de Débitos (CNDs) para renovações de benefícios fiscais usufruídos no Estado do Maranhão. Diz que a manutenção do incentivo fiscal PROMARANHÃO decorre não apenas da decisão judicial e da legislação maranhense, mas também das normas gerais de direito tributário e da própria Constituição federal e, que tem direito adquirido ao incentivo fiscal tal como previsto na Lei 9.121/2010, pelo prazo de 20 (vinte) anos, não podendo ser aplicadas as novas exigências documentais trazidas pela Lei nº 10.259/15 e pela Medida Provisória 238/17. **3. Fundamentação da Decisão:** a Autoridade Julgadora observa que o lançamento tributário decorreu do cancelamento do benefício fiscal do crédito



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

presumido do programa PROMARANHÃO, por meio de Resolução CONDEP, por não ter apresentado regularidade fiscal, que é uma condição para fruição do benefício, e fundamenta que tal condição tem previsão no art.5º, inciso I e art. 6º, inciso I da Lei nº 9.121/10, não sendo verdadeira a alegação de que foram aplicadas as novas exigências documentais trazidas pela Lei nº 10.259/15 e pela Medida Provisória 238/17. Com relação à alegação de Decisão Judicial, entende não haver ilegalidade no procedimento fiscal de lançamento do imposto. A opção pela via judicial para discutir a legitimidade da matéria arguida, não impede o Fisco de efetuar o lançamento, como medida preventiva ao decurso do prazo decadencial, conforme determina o Parágrafo Único, do art. 176, da Lei nº 7.799/02. Explica que não pode prosperar a alegação de direito adquirido ao incentivo PROMARANHÃO, tendo em vista que o incentivo foi concedido por prazo certo e em função de determinadas condições, dentre elas, a renovação anual e a exigência de regularidade fiscal, assim, não pode se falar em direito adquirido se foram descumpridas as condições da concessão. Conclui que o lançamento tributário está amparado na legislação do Estado, uma vez que houve aproveitamento indevido de créditos que resultou na falta de recolhimento do imposto e, portanto, a lavratura do auto de infração é procedente. **4. Recurso:** a empresa interpôs Recurso Voluntário apresentando as mesmas alegações e argumentações analisadas na impugnação, ressaltando, que entre os anos de 2010 e 2016 obteve constantes renovações do incentivo fiscal, sempre demonstrando a regularidade das obrigações fiscais perante o Estado do Maranhão. Em nenhum destes anos (2010 a 2016) a renovação do incentivo foi condicionada à apresentação de Certidão Negativa de Débitos (CND) Federal. Alega que a administração maranhense mudou radicalmente sua postura em anos recentes, passando a exigir CND Federal para renovação do incentivo. Isso acarretou na indevida suspensão do incentivo e, por conseguinte, na ilegal Autuação Fiscal, objeto do presente recurso. Diz no recurso que o julgamento de Primeira Instância modificou, integralmente, o critério jurídico da autuação impugnada, ao informar que deve ser aplicada a Lei 9.121/2010, ao invés da Lei 10.259/2015. A decisão da 1ª Instância ofendeu ao contraditório e à ampla defesa, ao utilizar outra base legal, enquanto a recorrente apresentou impugnação focada nas disposições da Lei 10.259/2015. Se o lançamento tivesse sido feito com base na Lei 9.121/2010, a impugnação teria se desenvolvido com teor distinto. **5. Fundamentação do voto:** o Conselheiro Relator explica que a Lei nº 9.121/10, que trata do incentivo PROMARANHÃO, traz algumas das condições para fruição do incentivo, exigindo a regularidade fiscal, bem como, não existir infração à legislação tributária federal, estadual ou municipal. Conforme alegação da impugnante, a suspensão do incentivo ocorreu por não ter apresentado a Certidão Negativa de Débitos Federal (CND) e que este não seria motivo válido para suspensão do incentivo fiscal. Porém, a alegação da empresa não pode prosperar, o cancelamento do incentivo fiscal do programa PROMARANHÃO, por meio de Resolução CONDEP, citada nos autos, se deu por não apresentar regularidade fiscal (falta da CND federal) e está de acordo com a lei (art. 5º, inciso I e art. 6º, inciso I da Lei nº 9.121/10). A alegação





**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

de que foram aplicadas as novas exigências documentais trazidas pela Lei nº 10.259/15 e pela Medida Provisória 238/17 não é verdadeira, uma vez que tais exigências estão contidas na Lei nº 9.121/10 que instituiu o incentivo PROMARANHÃO. Entende que a Legislação tributária aplicável foi observada pelo Agente Fiscal, como bem frisado pelo julgador de base, pois a recorrente efetivamente aproveitou o crédito presumido indevidamente, após o cancelamento do incentivo fiscal do programa PROMARANHÃO. Assim, vota pela manutenção da decisão. **6. Acórdão:** Câmara Julgadora, considerando que a recorrente, por não possuir credenciamento ativo para fruição do incentivo, utilizou crédito fiscal em desacordo com a legislação tributária e, conseqüentemente, deixou de recolher o imposto no período fiscalizado, conhece do Recurso Voluntário, nega-lhe provimento, para manter a decisão de Primeira Instância.

**Auto de Infração nº 541863000050-0**

**ICMS. CRÉDITO. APROVEITAMENTO INDEVIDO. CRÉDITO DO IMPOSTO EFETUADO SEM DOCUMENTO FISCAL HÁBIL. Período(s): outubro a dezembro de 2016. Utilização de créditos indevidos sem documentação hábil que lhe dê origem, resultando na falta de pagamento do ICMS sobre operações tributáveis. Diligência Fiscal não resultou em modificação do lançamento. Defesa Inconsistente. Lançamento procedente na Primeira Instância (Decisão nº 801145/2018). Recurso Voluntário conhecido e não provido. Mantida Decisão de Primeira instância (Acórdão nº 000228/2020).**

**1. Capitulação Legal da Infração:** artigos 30, 31, 34, 35, 40 §3º, 43 e 44 da Lei nº 7.799/02, combinado com os artigos 59, 60 e 69 do RICMS/MA, aprovado pelo Decreto nº 19.714/03. Capitulação Legal da Multa (80%): artigo 80, inciso V, alínea "b" da Lei nº 7.799/02. **2. Impugnação:** a Impugnante alega que os Auditores desconsideraram o crédito do ICMS referente à compra de milho em grãos adquiridos em junho de 2016 de determinada empresa, referida nos autos. Afirma que as mercadorias foram adquiridas com notas fiscais eletrônicas idôneas, com validade jurídica e que foram devidamente registradas nos respectivos livros de Saída de Mercadorias da fornecedora e no livro Registro de Entradas de Mercadorias da Impugnante. **3. Fundamentação da Decisão:** a Autoridade Julgadora solicita diligência para análise das alegações e documentação acostada aos autos. Em resposta à diligência, informa que embora tenha sido apresentado as notas fiscais e o lançamento em livros fiscais, não houve comprovação da emissão das referidas notas no sistema da SEFAZ/MA, nem tampouco consta no relatório "Extrato de Notas Fiscais registradas no SITRAN" no período em referência (junho/2016), caracterizando que não adentrou no Estado do Maranhão, pois obrigatoriamente deveriam passar por Postos Fiscais, uma vez que, conforme alegado, as mercadorias foram adquiridas no Estado do Tocantins. Assim, fica comprovado o descumprimento da legislação tributária quanto a utilização indevida de crédito proveniente de notas fiscais de entrada sem comprovação, uma vez que a



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

impugnante não trouxe aos autos prova de pagamento da mercadoria adquirida, nem apresentou provas fidedignas das operações efetuadas, vez que as notas fiscais apresentadas como prova da transação não constam do sistema da SEFAZ/MA, portanto, não ficou comprovada a circulação pelo território maranhense, razão pela qual julga procedente o lançamento tributário. **4. Recurso:** a empresa interpôs Recurso Voluntário apresentando os mesmos argumentos da impugnação, porém, ressalta, que no trajeto entre o município onde se localiza o fornecedor do Tocantins e o município de Balsas (MA) não há postos fiscais, daí não haver registro das operações no SITRAN. Apresentou também cópias de notas promissórias e de recibos das transações relativas à compra do milho. **5. Fundamentação do voto:** tendo em vista as alegações e em busca da verdade material foi solicitado, por meio de Ofício ao Secretário da Fazenda do Tocantins, informações sobre a alegada venda de milho para a empresa maranhense. Em resposta, a SEFAZ/TO afirmou que não constam nos seus registros tais operações de venda. Conclui que em razão da resposta fornecida pelo Fisco do Tocantins, ficou comprovado que não houve venda de milho do produtor rural tocantinense para nenhuma empresa maranhense. Assim, o Conselheiro Relator vota pelo conhecimento e não provimento do Recurso Voluntário, para manter incólume a decisão de base. **6. Acórdão:** Câmara Julgadora, considerando que a recorrente utilizou crédito fiscal em desacordo com a legislação tributária e, conseqüentemente, deixou de recolher o imposto no período fiscalizado, conhece do Recurso Voluntário, nega-lhe provimento, para manter a decisão de Primeira Instância.

**Auto de Infração nº 511663000615-6**

**ICMS. CRÉDITO. APROVEITAMENTO INDEVIDO. CRÉDITO DE IMPOSTO EFETUADO SEM DOCUMENTO FISCAL HÁBIL. LANÇAMENTO IMPROCEDENTE. Período(s): junho a novembro de 2012, janeiro a maio, julho a dezembro de 2013 e janeiro de 2014. Falta de recolhimento de ICMS sobre operações tributáveis decorrente de crédito de imposto efetuado sem documento fiscal hábil, ou em valor superior ao registrado no documento fiscal. Revisão em Diligência fiscal. Não houve débito de ICMS Normal no período autuado uma vez que todas as saídas se referem a mercadorias sujeitas à Substituição Tributária. Os créditos escriturados não foram utilizados, não havendo prejuízo aos cofres públicos. Lançamento Improcedente na Primeira Instância (Decisão nº 800006/2018). Recurso de Ofício conhecido e não provido. Mantida a Decisão de Primeira Instância (Acórdão nº 000232/2020).**

**1. Capitulação Legal da Infração:** artigos 36, §1º, 38, inciso III e 41 da Lei nº 7.799/02. Capitulação Legal da Multa (80%): artigo 80, V, alínea "b" da Lei nº 7.799/02. **2. Impugnação:** o contribuinte alega que comercializa exclusivamente produtos sujeitos à substituição tributária e que os créditos fiscais escriturados de forma equivocada não foram utilizados. Com relação às saídas, houve um erro por parte da contabilidade da empresa ao elaborar as DIEFs, haja vista que



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

ao invés de utilizar o CFOP 5403 e 5405 a mesma utilizou os CFOPs 5102 e 6102. Informa que apresentou as DIEFs substitutivas de todo o período, antes da lavratura do Auto de Infração, porém, não foram processadas. **3. Fundamentação da decisão:** para verificar as alegações da Impugnante, a Autoridade Julgadora de Primeira Instância solicita diligência. Em resposta à diligência, informa que na análise das DIEFs, verifica que o contribuinte não se utilizou de créditos no referido período e tão pouco há débitos a se cobrar, assim não houve prejuízo aos cofres público e conclui pela improcedência da autuação. Nestes termos, julga improcedente o crédito tributário, uma vez que não houve débito de ICMS Normal no período autuado uma vez que todas as saídas se referem a mercadorias sujeitas à Substituição Tributária, e, dessa forma, os créditos equivocadamente escriturados não foram utilizados, não havendo prejuízo aos cofres públicos. **4. Recurso:** Em obediência ao que determina o artigo 202 da Lei de nº 7799/02, a autoridade julgadora de Primeira Instância recorreu de ofício em razão de ter desobrigado o contribuinte do pagamento do crédito tributário em valor superior a 100 (cem) vezes o salário-mínimo vigente no Estado. **5. Fundamentação do voto:** o Conselheiro Relator destaca que a impugnação ocorreu de forma intempestiva, fato este não observado pela Autoridade de Primeira Instância, motivo pelo qual entende que lançamento foi tornado improcedente em sede de revisão de ofício. Na análise do Recurso de Ofício, a Procuradoria Geral do Estado (PGE) manifestou-se pelo conhecimento e não provimento do Recurso, ratificando a decisão de Primeira Instância. Assim sendo, vota pelo conhecimento e não provimento do Recurso de Ofício, mantendo na íntegra a Decisão da Primeira Instância que declarou improcedente o Auto de Infração. **6. Acórdão:** Câmara Julgadora, considerando que a autoridade julgadora de Primeira Instância, corroborada em diligência fiscal, acertadamente decidiu pela improcedência do Auto de Infração, dada a comprovação que os referidos créditos fiscais não foram aproveitados na apuração mensal do imposto, conhece do Recurso de Ofício, porém, nega-lhe provimento para manter a decisão de Primeira Instância que julgou improcedente o lançamento.

**Auto de Infração nº 4618630000599-1**

**ICMS. CRÉDITO. USO INDEVIDO. CRÉDITO DE IMPOSTO EFETUADO SEM DOCUMENTO FISCAL HÁBIL. LANÇAMENTO NULO. Período(s): março, maio, julho, agosto e outubro de 2014. Divergências entre a acusação fiscal e as provas carreadas aos autos. Erro na determinação da infração. Lançamento nulo em Decisão da 1ª Instância (Decisão nº 900025/2019). Recurso de Ofício conhecido e não provido. Mantida a Decisão da 1ª Instância (Acórdão nº 000180/2020).**

1. **Capitulação Legal da Infração:** artigo 30, 31, 34, 35, 40 §3º, 41, 43 e 44 da Lei nº 7.799/02, combinado com os artigos 59, 60 e 69 do RICMS, aprovado pelo Decreto 19.714/2003. Capitulação Legal da Multa (80%): artigo 80, inciso V, alínea "b" da Lei nº 7.799/02. **2. Impugnação:** a empresa alega que sempre



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

cumpriu com suas obrigações e recolheu todos os tributos que lhe incube recolher. **3. Fundamentação da decisão:** da leitura do levantamento fiscal que embasa o auto de infração (Apuração débito e crédito, referente ao ano de 2014), observa que o auditor apurou uma diferença de ICMS a recolher em valor inferior ao cobrado no auto de infração. Ressalta que consta dos autos, também, documento "REL 03 - ICMS-CRÉDITOS LANÇADOS INDEVIDAMENTE", referentes à NF-e de entradas, no entanto, os dados do relatório não foram incluídos no levantamento fiscal que apurou o ICMS a recolher, mesmo assim, foram de forma equivocada e sem os esclarecimentos necessários, incluídos no auto de infração. Portanto, o valor do crédito tributário cobrado no lançamento ora impugnado foi superior à diferença de ICMS a recolher apurada no levantamento fiscal que o fundamenta. Assim, a divergência entre a acusação fiscal e a prova carreada aos autos caracteriza insegurança na determinação da infração, tornando o auto de infração passível de nulidade, conforme dispõe o art. 230 da Lei nº 7.799/02. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade e a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo. Dessa forma, declara nula a imputação feita ao contribuinte, no entanto, a nulidade do auto de infração, não impede que o Fisco efetue novo lançamento, desde que observado os prazos previstos no art. 173 do CTN, a fim de cobrar o tributo devido, uma vez que não foi apreciada a questão substancial de se saber se a obrigação tributária efetivamente existe sendo que o novo lançamento deve estar acompanhado de todos os documentos comprobatórios de sua legalidade e validade. **4. Recurso:** a Autoridade Julgadora recorre de Ofício à Segunda Instância, em razão de o contribuinte ter sido desobrigado do pagamento de crédito tributário superior a 100 (cem) vezes o valor do salário-mínimo, conforme determina o art. 202 da Lei nº 7.799/2002, alterada pela Lei nº 9.127, de 16 de março de 2010. **5. Fundamentação do voto:** após análise dos autos, o Conselheiro Relator observa que a Autoridade julgadora de 1º Instância, acertadamente decidiu pela nulidade do lançamento, haja vista as incorreções constantes no Auto de Infração, de modo a caracterizar insegurança na determinação da infração, conforme estabelece o art. 230 da Lei 7.799/02. A Procuradoria Geral do Estado, manifestou-se pelo conhecimento e improvimento do recurso, afirmando que: "entende-se correto o posicionamento da Primeira Instância julgadora em anular o referido lançamento, no sentido que o erro do procedimento fiscal constitui vício material na apuração do crédito tributário. Ante o exposto, vota pelo conhecimento do recurso interposto e nega-lhe provimento para manter inalterada a decisão recorrida. **6. Acórdão:** Recurso de ofício conhecido e não provido. Mantida a decisão da 1ª Instância.

**Auto de Infração nº 461663003278-1**

**ICMS. CRÉDITO. USO INDEVIDO. Período(s): dezembro de 2014. Escrituração de crédito indevido, constatado após análise do cruzamento de dados entre a DIEF e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e). Revisão de Ofício.**



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

**Nota fiscal de devolução reduz o crédito utilizado indevidamente. Lançamento Procedente em parte em Decisão de 1ª Instância (Decisão nº 800792/2018). Recurso Voluntário conhecido e provido, alterando em parte a Decisão da 1ª Instância no que se refere ao valor do ICMS. Reforma parcial da Decisão de 1ª Instância. Lançamento Procedente em parte (Acórdão nº 000182/2020).**

**1. Capitulação Legal da Infração:** artigo 36, §1º e artigo 41 da Lei nº 7.799/02. Capitulação Legal da Multa (80%): artigo 80, V, alínea "b" da Lei nº 7.799/2002.

**2. Impugnação:** o Impugnante alega que reconhece o uso de crédito indevido, mas não no montante apontando no Auto de Infração, pois tal fato ocorreu devido ao erro de escrituração de nota fiscal de devolução

**3. Fundamentação da decisão:** em parecer fundamentado que embasa a solicitação de revisão de ofício pela Agência de Atendimento, Autoridade Fiscal constata que o contribuinte se creditou indevidamente de valor menor que o valor lançado no auto de infração, tendo em vista o direito ao crédito destacado em nota fiscal de devolução. Assim, a Autoridade Julgadora de Primeira Instância julga procedente o lançamento tributário.

**4. Recurso:** a empresa interpõe Recurso Voluntário. Aponta erro material na conclusão da decisão de Primeira Instância ou equívoco na interpretação dos fatos e documentação acostada nos autos, tendo mantido a autuação em relação ao valor do crédito corretamente aproveitado.

**5. Fundamentação do voto:** o Contribuinte reconheceu, tanto na impugnação quanto no recurso, que houve aproveitamento indevido de crédito, ressaltando que o montante correto é o de R\$ 21.999,95 (vinte e um mil, novecentos e noventa e nove reais e noventa e cinco centavos), tendo em vista o direito de aproveitamento destacado em nota fiscal de devolução no valor de R\$ 52.800,05 (cinquenta e dois mil, oitocentos reais e cinco centavos). A Decisão de Primeira Instância foi pela procedência parcial do Auto de Infração, porém, como ressaltado pelo recorrente, houve erro material quando da determinação do montante de ICMS devido. Com fundamento nos argumentos do Recorrente, bem como o parecer da UPCAF, que analisou e especificou o quanto do crédito indevido utilizado pelo contribuinte, o Conselheiro Relator retifica o entendimento da Autoridade Julgadora de Primeira Instância, votando pelo conhecimento e provimento do recurso, alterando parcialmente a decisão de base no que se refere ao valor do ICMS.

**6. Acórdão:** considerando que a recorrente utilizou crédito fiscal em desacordo com a legislação tributária, mas na fase recursal, os argumentos e provas corroborados em diligência fiscal, foram capazes de modificar parcialmente a decisão recorrida, a Câmara Julgadora, conhece do Recurso, dá-lhe provimento para reformar parcialmente a decisão de primeira instância.

**Auto de Infração nº 54146300212-0**

**ICMS. CRÉDITO. APROVEITAMENTO INDEVIDO. ENTRADAS DE COMBUSTÍVEL PARA CONSUMO APURADO EM LEVANTAMENTO FISCAL. Período(s): janeiro a dezembro de 2010. Imposto reclamado, por uso**



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

**indevido de crédito relativo às entradas de óleo diesel para consumo. Defesa inconsistente. Decisão de 1ª Instância pela procedência do lançamento fiscal (Decisão nº 500265/2015). Recurso voluntário conhecido e parcialmente provido. Revisão em Diligência Fiscal modifica parcialmente a Decisão de Primeira Instância. Lançamento procedente em parte (Acórdão nº 900206/2019). Recurso de Revista não conhecido em face da ausência de comprovação de divergência entre as câmaras do Tribunal (Acórdão nº 000207/2020).**

**1. Capitulação Legal da Infração:** arts. 54, III, 57 e 69, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 19.714/03, e Lei nº 7.918/2003. Capitulação legal da multa (80%): art. 80, V, “b”, Lei nº 7.799/2002. **2. Impugnação:** o contribuinte alega que: o lançamento é nulo, em virtude do cerceamento de defesa e da falta de investigação e motivação que justifique o óleo diesel como material de consumo; a existência de saldos credores superiores aos débitos acumulados no exercício torna a multa descabida, descaracteriza a infração e a enquadra como irregularidade formal; os juros são devidos e não consta a fundamentação legal que autorize sua cobrança; o procedimento contraria o princípio da não-cumulatividade quando não reconhece o direito ao crédito originado das entradas de óleo diesel com insumo, já que este integra o processo produtivo; devem ser excluídas as parcelas proporcionais às exportações. **3. Fundamentação da decisão:** autoridade julgadora de primeira instância dispõe que: a questão preliminar exposta é inconsistente, e não constitui motivo de nulidade, uma vez que a infração está fundamentada legalmente e claramente definida, conforme o disposto no art. 230 da Lei nº 7.799/02; os saldos credores originados do óleo diesel adquirido para consumo, mesmo que superem os débitos existentes no exercício, não descaracteriza a infração imputada, pela apropriação indevida que contraria a imitação temporal imposta no art. 35, §1º, I, da Lei 7.799/02; a inclusão dos acréscimos incidentes sobre o imposto reclamado é executada automaticamente pelo sistema informatizado da SEFAZ, conforme as determinações legais e técnicas, e que a fundamentação legal para o índice aplicado aos valores cobrados no auto de infração em referência está disposta no art. 231, §§ 3º e 4º, da Lei nº 7.799/02; a jurisprudência é pacífica no sentido de que combustível não se equipara a insumo ou matéria-prima que se incorpora na mercadoria industrializada. Ao final, julgou totalmente procedente o auto de infração. **4. Recurso:** irresignada, a empresa interpôs Recurso Voluntário, reiterando os argumentos aduzidos na fase da impugnação. **5. Fundamentação do voto:** após as revisões em diligência, verificou-se um crédito fiscal a reclamar da recorrente em valor inferior ao constituído no auto de infração. **6. Acórdão:** o Conselheiro Relator foi acompanhado, integralmente, pela Câmara Julgadora do TARF, para conhecer do Recurso Voluntário, dá-lhe provimento para reformar parcialmente a Decisão de Primeira Instância. **7. Recurso de Revista** interposto pela contribuinte, irresignada com a decisão colegiada parcialmente em seu desfavor, arguindo, em síntese, as mesmas razões insertas em sua exordial. **8. Fundamentação do voto:** o conselheiro relator, em consonância com o parecer da Procuradoria Geral do Estado do



**ESTADO DO MARANHÃO**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA**  
**COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA**  
**INFORMATIVO Nº 06**

Maranhão - PGE (Parecer nº 219/2020), aduz que a recorrente não logrou apresentar em sua defesa nenhuma divergência cameral de julgados, pressuposto indispensável à admissibilidade do recurso. Com estas razões, julgou pelo não conhecimento do recurso de revista, diante da ausência do respectivo pressuposto de admissibilidade e manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos. **9. Acórdão:** considerando que a recorrente não comprovou divergência de julgados entre câmaras que justificasse a admissibilidade para Recurso de Revista, o Tribunal Pleno, por unanimidade de votos, de acordo com o parecer do representante da Procuradoria Geral do Estado, não conhece do recurso por ausência de pressuposto de admissibilidade.

**Auto de Infração nº 4617630002639-8**

**ICMS. CRÉDITO. APROVEITAMENTO INDEVIDO. CRÉDITO DE IMPOSTO EM VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO. Período(s): janeiro a dezembro de 2016. Falta de recolhimento do ICMS sobre operações tributáveis decorrentes de crédito de imposto em valor superior ao permitido. Revisão em Diligência fiscal. Nova apuração sem saldo de imposto a exigir. Lançamento Improcedente na Primeira Instância (Decisão nº 801116/2018). Interposição de recurso de ofício. Recurso de Ofício conhecido e não provido. Manutenção da decisão de 1ª Instância (Acórdão nº 000198/2020).**

**1. Capitulação Legal da Infração:** arts. 30, 31, 34 ao 39, 40 § 3º, 43, 44 da Lei 7.799/2002, c/c os arts. 39, 59, 60 e 69 do RICMS/MA, aprovado pelo Decreto nº 19.714/2003. Capitulação Legal da Multa (80%): Art. 80, V, “b” da Lei nº 7.799/2002. **2. Impugnação:** o contribuinte alega que realizou a apuração do imposto em conformidade com o Decreto nº 27.203/10. **3. Fundamentação da decisão:** a autoridade julgadora de primeira instância solicitou, por meio de diligência, a revisão do levantamento fiscal à UFRE/São Luís. Em informação fiscal, o auditor revisor apontou que o contribuinte se encontrava credenciado para usufruto do Crédito Presumido do Atacadista e que as devoluções das vendas foram acrescentadas na apuração, enquanto deveriam ter sido deduzidas, de modo a gerar diferenças maiores que as devidas. Desse modo, a autoridade julgadora de primeira instância concluiu pela improcedência do auto de infração, já que as alegações levantadas pela defendente e comprovadas em diligência fiscal descaracterizam a exigência formalizada pelo auto em questão. **4. Recurso de ofício:** em obediência ao que determina o art. 202 da Lei nº 7.799/02, a autoridade julgadora de primeira instância recorreu de ofício em razão de ter desobrigado o contribuinte do pagamento do crédito tributário em valor superior a 100 (cem) vezes o salário-mínimo vigente no Estado. **5. Fundamentação do voto:** na análise do recurso de ofício, a Procuradoria Geral do Estado (PGE) manifestou-se pelo conhecimento e improvimento do recurso. Desse modo, o Conselheiro Relator votou pelo conhecimento do recurso interposto e negou-lhe provimento, para manter a decisão recorrida. **6. Acórdão:** a Câmara Julgadora, considerando que a Primeira Instância Julgadora,



**ESTADO DO MARANHÃO  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
COMISSÃO TEMÁTICA JURÍDICA  
INFORMATIVO Nº 06**

corroborada em diligência fiscal, acertadamente decidiu pela improcedência do lançamento, conheceu o recurso, porém nega-lhe provimento, para manter a decisão de primeira instância.