

Acórdão: 14.688/01/1.<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.10101595-84  
Impugnante: Orteng Equipamentos e Sistemas Ltda.  
Advogado: José Eustáquio Passarini de Resende  
PTA/AI: 01.000136255-68  
Inscrição Estadual: 186.242243.0000  
Origem: AF/Contagem  
Rito: Ordinário

### **EMENTA**

**ICMS – Escrituração/Apuração Incorreta. Escrituração no livro Registro de Saídas de valores divergentes daqueles consignados nas vias fixas das notas fiscais, gerando recolhimentos a menor e a maior do imposto. Excluídas as exigências fiscais relativas ao mês de Fevereiro/96, face à comprovação da escrituração dos valores de ICMS efetivamente devidos. A quantia indevidamente recolhida aos cofres públicos poderá ser objeto de pedido de restituição, nos termos dos artigos 36 a 41, da CLTA/MG. Exigências fiscais parcialmente mantidas. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.**

### **RELATÓRIO**

Verificou-se o recolhimento a menor de ICMS em decorrência de lançamentos a menor de valores contábeis destacados nas vias fixas de notas fiscais de saída na transcrição desses para os LRS e para os LRAICMS, referente aos meses de fevereiro de 1996 e julho de 1997. Exige-se ICMS, MR e MI (art. 57 da Lei nº 6763/75).

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada impugna tempestivamente o Auto de Infração (fls. 134/146 ), por intermédio de procurador regularmente constituído.

Argumenta que o crédito tributário exigido decorre de lamentáveis equívocos provocados por funcionária da empresa e que eles não trouxeram nenhum prejuízo para o Fisco.

Esclarece que com relação à nota fiscal n.º 1.183, de 01.02.96, por se tratar de operação interestadual, a alíquota a ser utilizada seria a de 12 % ( doze por cento), valor de R\$ 11.821,16 ( onze mil, oitocentos e vinte e um reais e dezesseis centavos) e que portanto o valor levado ao LRS é que era o correto e não aquele destacado no documento autuado correspondente à alíquota de 18% (dezoito por cento).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acrescenta que a legislação prevê que, havendo excesso no valor de ICMS destacado, o aproveitamento pelo destinatário deve ocorrer até o limite previsto pela lei e que o remetente deve se debitar pelo valor correto, sendo o que ocorreu.

Esclarece também que no caso da nota n.º 1.198, de 06.02.96, houve uma simples inversão de números que gerou a diferença autuada de R\$ 270,00 (duzentos e setenta reais), que o valor lançado no LRS foi o correto e que a destinatária, conforme documento anexo (fl. 175), não se apropriou da diferença a maior.

Aduz que, no caso da nota 1.259, de 15.02.96, a diferença apurada pelo Fisco decorre do fato de o ICMS destacado no documento ter sido calculado sobre base de cálculo considerando o valor dos produtos acrescido do valor do IPI o que não estava correto já que a mercadoria se destinava à industrialização, nos termos do art. 155, § 2.º, inciso XI da CF.

Prossegue, mencionando que nesse caso foi inclusive emitida carta de correção para a destinatária (fl. 176).

Assevera ter restado comprovado pelas suas alegações retro que as diferenças apuradas decorreram de erros formais mas que em nenhum momento comprovaram a exigência de ICMS a menor.

Assevera que as exigências apuradas em julho e agosto de 1997 decorrem exclusivamente de erro formal cometido por sua funcionária responsável pela escrituração dos livros fiscais.

Enfatiza que as falhas na escrituração configuram apenas descumprimento de obrigação acessória que não trouxeram qualquer prejuízo aos cofres públicos.

Esclarece que sua funcionária lançou no LRS notas fiscais emitidas no período excluindo uma casa decimal, o que provocou o registro dos documentos por 10 % (dez por cento) do seu valor.

Assegura, porém, que o erro não passou de falha material e que assim que o percebeu a funcionária, ainda que de forma inadequada, providenciou o pagamento da diferença do ICMS provocada por seu lapso alterando em agosto/97 os valores das notas fiscais emitidas, provocando um recolhimento de ICMS muito superior ao devido e revertendo a diferença ocorrida em julho/97.

Exemplifica o ocorrido com a nota fiscal n.º 2.785, de 08.08.97, concluindo ter havido um recolhimento de mais de 1.300 vezes o ICMS devido.

Enfatiza o fato de que seu procedimento reverteu por completo e de forma espontânea a diferença a menor no recolhimento do ICMS provocada pelo primeiro erro material.

Salienta que a fiscal autuante reconheceu em seu relatório a existência de recolhimento a maior de ICMS pela Impugnante homologando, portanto, crédito a seu

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

favor e se surpreende com a exigência do crédito constante do AI o qual considera fictício.

Entende que num trabalho fiscal nos moldes do efetuado , inclusive com a recomposição da conta gráfica, a conclusão da fiscal é muito simplista.

Diz ser inadmissível que a fiscalização se limite a verificar cumprimento literal da legislação deixando de aplicar disposições hierarquicamente superiores, não exercendo assim o controle administrativo da legalidade.

Ressalta que o trabalho concluiu que nenhum imposto deixou de ser arrecadado, não existindo nenhum débito em aberto na data da sua conclusão.

Ressalta também que o pagamento espontâneo, antes de iniciado qualquer procedimento fiscal, equivale a auto-denúncia, excluindo sua responsabilidade pela infração e impedindo a aplicação de qualquer penalidade, nos termos do art. 138 do CTN.

Aduz que mesmo que acatado o entendimento de que os procedimentos por ela adotados em julho e agosto/97 refiram-se a situações distintas, a questão sobre a devolução do valor ao qual ela teria direito deve ser resolvida nestes autos sob a forma de compensação, entendendo como desnecessárias a adoção de medidas próprias para a restituição.

Argumenta que os procedimentos previstos nos artigos 36/41 da CLTA existem exatamente para que a autoridade fiscal possa se certificar quanto à origem do pagamento a maior e o correto valor a ser restituído ao contribuinte o que no presente caso já ocorreu com a homologação pela fiscal dos valores de R\$ 210.371,25 (duzentos e dez mil, trezentos e setenta e um reais e vinte e cinco centavos) em agosto/97 e R\$ 11.544,16 ( onze mil, quinhentos e quarenta e quatro reais e dezesseis centavos) em outubro/97.

Transcreve os artigos 36, 37 e 40 da CLTA/MG comentando que o objetivo dos dispositivos citados é impedir que o contribuinte, sem o controle do Fisco, possa se restituir automaticamente dos valores pagos a maior.

Destaca que no presente caso não houve descumprimento de obrigação principal e que todos os elementos para apuração do valor recolhido a maior já foram por ela apresentados e que já está definitivamente reconhecido pelo Fisco o seu direito a um crédito no valor original de R\$ 221.915,41 ( duzentos e vinte e um mil, novecentos e quinze reais e quarenta e um centavos) não havendo que se falar em novo pedido de restituição.

Diz que a desconsideração dos seus argumentos defensórios implica em inobservância ao art. 112 do CTN.

Requer, ao final, a procedência da Impugnação.

O Fisco, em manifestação de fls. 180/184 , refuta as alegações da defesa.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Argumenta que seu trabalho teve respaldo na IN da DLT/SRE n.º 03/92, itens 4.1 e 4.2, cujas determinações não foram cumpridas pela Impugnante.

Alega, com relação à irregularidade de julho/97, que o Fisco respaldou-se na legislação em vigor, resguardando-se do risco da decadência do prazo de constituição do crédito tributário e de ficar à mercê do acaso.

Informa ter efetuado a recomposição da conta gráfica da Contribuinte conforme art. 195 do RICMS/96.

Ressalta que o lançamento a menor dos valores contábeis das notas de julho/97 significam que o contribuinte deixou de recolher o imposto na forma e prazo devidos e que o lançamento a maior dos valores contábeis das notas de agosto/97 também foram indevidos e improcedentes pois não há respaldo na legislação para esse procedimento.

Acrescenta que também a apropriação do imposto pago a maior em notas fiscais em fevereiro/96 contraria a CLTA/MG.

Argumenta que, caso se aceitasse o procedimento da Contribuinte, como justificar as autuações não contenciosas de omissos de recolhimento de ICMS declarados nos DAPIs e não recolhidos na época própria por falta de recursos.

Questiona se não se estaria também abrindo um perigoso precedente onde a argumentação estaria sobrepujando o texto legal.

Entende que a decisão sobre a possibilidade ou não de se efetuar a compensação pretendida pela Impugnante extrapola a alçada da fiscalização.

Menciona as infringências e penalidades previstas no AI.

Requer a improcedência da Impugnação.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 186 a 191, opina pela procedência parcial do Lançamento.

---

### **DECISÃO**

Conforme relatório fiscal de fl. 08, foram detectados pelo Fisco, nos meses de Fev/96 e Jul/97, lançamentos a menor, nos livros fiscais de saída e de apuração do ICMS, dos valores constantes nas notas fiscais de emissão da Autuada, resultando em recolhimento a menor do imposto.

O Fisco está a exigir a diferença de ICMS apurada, além da respectiva multa de revalidação e da multa isolada prevista no art. 57, da Lei 6763/75, conforme quadro demonstrativo de folha 12.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A planilha de fl. 13 discrimina os números das notas fiscais, suas datas de emissão, as bases de cálculo consignadas nas vias fixas e nos livros Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS, bem como a diferença do imposto apurada.

Quanto às notas fiscais emitidas em Julho/97 (cópias às fls. 23/41), relacionadas na referida planilha, a própria Impugnante reconhece que houve erro formal, cometido por sua funcionária responsável pela escrituração dos livros fiscais, que lançou as notas fiscais excluindo uma casa decimal, o que provocou o registro dos documentos por 10 % (dez por cento) do seu valor.

Portanto, no tocante às notas fiscais emitidas em Julho/97 e relacionadas à fl. 13, encontra-se configurada a irregularidade apontada pelo Fisco, sendo corretas as exigências de ICMS, no que tange à diferença apurada, multa de revalidação e a multa isolada, prevista no art. 57, da Lei 6763/75, aplicada em função da escrituração errônea dos documentos fiscais emitidos.

Quanto às notas fiscais 1183, 1198 e 1259, emitidas em Fevereiro/96 (cópias às fls. 42/52), há que se fazer as seguintes observações:

N.F. 1183, de 01/02/96 (fl. 42): Trata-se de operação interestadual cujo ICMS foi destacado indevidamente à alíquota de 18 % (dezoito por cento), entretanto, no momento da escrituração, tal erro foi sanado, conforme demonstra o documento de folha 44;

N.F. 1198, de 06/02/96 (fl. 46): O ICMS devido na operação (R\$ 17.582,99) foi destacado com inversão de casas decimais (R\$ 17.852,99). Não obstante, o valor efetivamente devido, foi levado a débito na escrituração fiscal, conforme documento de fl. 47.

N.F. 1259, de 15/02/96 (fl. 49): Embora no corpo da nota fiscal esteja aposta a expressão “material para uso e consumo”, a carta de correção de fls. 50/176 retifica a informação para “material destinado à industrialização/revenda”, o que enseja a exclusão do IPI da base de cálculo do imposto. Desta forma, embora, mais uma vez, tenha havido erro no destaque do ICMS na nota fiscal, a quantia efetivamente devida, foi corretamente lançada no livro Registro de Saídas, conforme documento de fl. 51.

Desta forma, revelam-se insubsistentes as exigências fiscais relacionadas com as notas fiscais supramencionadas, devendo-se excluí-las do montante do crédito tributário.

Noutro enfoque, foi também constatado pelo Fisco lançamentos nos livros Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS em valores superiores aos constantes em alguns documentos fiscais emitidos pela Impugnante, referentes ao mês de Agosto/97 (cópias às fls. 53/58).

Tais lançamentos geraram recolhimentos a maior de ICMS nos meses de Agosto e Outubro/97, conforme recomposição da conta gráfica de fl. 11.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante alega que sua funcionária, percebendo o erro cometido no mês anterior, o qual ocasionou recolhimento a menor do imposto, se vendo sem outra alternativa, no período subsequente de apuração do imposto (Agosto/97), resolveu adotar o mesmo procedimento do período anterior, só que em sentido contrário, ou seja, alterando para maior os valores das notas fiscais emitidas, provocando um recolhimento muito superior do ICMS, de tal modo que estes valores fossem suficientes para reverter a diferença a menor do mês de Julho/97.

Mister se faz neste instante algumas observações:

- Os valores recolhidos a menor e a maior não se equivalem. Em valores originais, os lançamentos a menor na escrita fiscal no mês de Julho/97 atingem o montante de R\$ 198.995,54, enquanto que os valores lançados a maior, em Agosto/97, totalizam R\$ 241.735,42;
- Os lançamentos errôneos na escrita fiscal, relativos ao mês de Julho/97, foram efetuados com valores equivalentes a 10 % (dez por cento) daqueles constantes nos documentos fiscais. Já os lançamentos relativos ao mês de Agosto/97 não guardam qualquer proporcionalidade. Portanto, os procedimentos adotados não foram os mesmos;
- É de se estranhar que uma mera funcionária tome atitudes pessoais e frontalmente contrários à legislação tributária, cometendo erros voluntários, gerando recolhimento a maior do imposto em um mês, para correção de erro já cometido em mês anterior, sem que a empresa tome conhecimento de suas atitudes e do desembolso a maior da quantia de R\$ 241.735,42;
- As cópias do Registro de Apuração do ICMS, meses de Julho e Agosto/97, anexadas às fls. 83/86, **demonstram outro “erro” da Impugnante: não fez qualquer menção no campo próprio de valores recolhidos a maior ou a menor.**

Alega ainda a Impugnante que no momento da fiscalização nenhum valor era devido ao Fisco, posto que “espontaneamente”, ainda que em desacordo com as regras de escrituração, a Impugnante fez chegar aos cofres públicos valores superiores aos que haviam deixados de ser recolhidos no mês anterior.

Enfatiza que o pagamento espontâneo antes de iniciado qualquer procedimento fiscal, é equivalente à auto denúncia por par da Impugnante, excluindo sua responsabilidade pela infração e impedindo a aplicação de qualquer penalidade pelo sujeito ativo, nos termos do art. 138, do CTN.

Não se vislumbra qualquer razão nas alegações da Impugnante.

Com efeito. Em primeiro lugar, embora o TIAF tenha sido lavrado pelo Fisco somente em 15/06/2000, quase três anos após o ocorrido, a Impugnante nesse período não se dignou a comunicar à Repartição competente sobre os erros de sua escrita fiscal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Além disso, conforme já exposto acima, nem mesmo em seu livro Registro de Apuração do ICMS, consta qualquer menção nesse sentido. Tais alegações somente vieram à baila em sua Impugnação, após receber o Auto de Infração e o relatório fiscal onde constam as ocorrências detectadas pelo Fisco.

É importante neste instante, a transcrição dos dispositivos legais pertinentes à denúncia espontânea, mais especificamente os artigos 138, do CTN e 167, 168 e 171, todos da CLTA/MG:

**Art. 138** - A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único - Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração."(g.n.)

**Art. 167** - O contribuinte que, antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, procurar espontaneamente a repartição fiscal de sua circunscrição para comunicar falha, sanar irregularidade ou recolher tributo não pago na época própria deverá proceder na forma deste Título."(g.n.)

**Art. 168** - O instrumento de denúncia espontânea será protocolado na repartição fazendária em cuja área estiver circunscrito o estabelecimento, sob pena de ineficácia." (g.n.)

**Art. 171** - Havendo denúncia espontânea, o tributo será recolhido através de guia visada pela repartição fazendária.

Parágrafo único - A apresentação da Guia de Arrecadação da importância devida, para o competente visto da repartição fazendária, impede, durante o prazo de 24 (vinte e quatro) horas, o início de ação fiscal, relativamente à infração denunciada." (g.n.)

Da análise conjunta dos dispositivos acima, fica evidente que os fatos narrados pela Autuada em sua impugnação não se configuram como denúncia espontânea.

Não cabe razão, também, à Impugnante quando solicita a aplicação do disposto no art. 112, do CTN, uma vez que as ocorrências narradas pelo Fisco foram devidamente comprovadas, através da documentação anexada aos autos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As disposições contidas nos §§ 2.º e 3.º, do art. 150, do CTN, foram cumpridas pelo Fisco, ao considerar os lançamentos efetuados pela Impugnante, apurando os valores devidos somente após a recomposição da conta gráfica da Autuada.

Finalizando, vale destacar que a Impugnante faz jus a pedido de restituição da quantia indevidamente recolhida aos cofres públicos, nos termos dos artigos 36 a 41, da CLTA/MG.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante são insuficientes para descaracterizar as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 1.ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o Lançamento, excluindo-se as exigências relativas ao mês de Fevereiro/1996. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que o julgava improcedente. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Francisco Maurício Barbosa Simões e Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora).

**Sala das Sessões, 19/02/01.**

**José Luiz Ricardo**  
**Presidente**

**José Eymard Costa**  
**Relator**

/G