

Acórdão: 18.058/07/1^a Rito: Sumário
Impugnação: 40.010116906-07
Impugnante: Jocat Ltda
Proc. S. Passivo: Ronaldo Fontes Cavaliéri/Outro(s)
PTA/AI: 01.000151064-28
Inscr. Estadual: 015.809237.00-42
Origem: DF/ Ubá

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DIVERSAS IRREGULARIDADES. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de: notas fiscais inidôneas; parcelas não cobradas e não pagas no Estado de Origem, decorrente de benefícios concedidos ao desamparo de convênios e de notas fiscais cujas mercadorias possuem redução de base de cálculo nas saídas. Infração caracterizada nos termos dos artigos 70, inciso V, 71, inciso IV, ambos do RICMS/02, artigo 28, §5º da Lei 6763/75 e Resolução 3.166/01. Exigências de ICMS, MR e Multas Isoladas previstas no artigo 55, incisos X e XXVI da Lei 6763/75. As exigências referentes às mercadorias que possuem redução de base de cálculo nas saídas foram desmembradas pelo Fisco, dando origem a novo PTA. Acolhimento parcial das razões da Impugnante conforme reformulações do crédito tributário efetuadas pelo Fisco e, ainda, para excluir, em relação às notas fiscais interestaduais beneficiadas por incentivos fiscais, as exigências inerentes aos remetentes atacadistas sediados no Estado de São Paulo.

ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA. Constatado recolhimento a menor do ICMS tendo em vista apuração e lançamento a menor no Mapa Resumo de ECF e livro Registro de Saídas dos valores constantes da redução “Z”. Infração caracterizada. Legítimas as exigências de ICMS, MR e MIs capituladas no artigo 54, inciso IX, alíneas “a e b” da Lei 6763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – ENTREGA DE ARQUIVOS ELETRÔNICOS EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. Constatado que o Contribuinte entregou em desacordo com a legislação arquivos eletrônicos referentes à totalidade das operações, aquisições e prestações realizadas, conforme previsão dos artigos 10, 11 §2º e 39, todos do Anexo VII do RICMS/02. Exigência de Multas Isoladas previstas no artigo 54, incisos VII, alínea “a” c/c §2º e XXXIV, da Lei n.º 6.763/75. Exclusão, pelo Fisco, da penalidade capitulada no artigo 54, inciso VII, alínea “a” c/c §2º.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE CUPOM FISCAL. Constatado a emissão de cupons fiscais sem a devida descrição das mercadorias. Infração caracterizada nos termos do artigo 39 da Lei 6763/75. Legítima a exigência de Multa Isolada capitulada no artigo 54, inciso VI, da Lei 6763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – SECCIONAMENTO E EXTRAVIO DE FITA-DETALHE. Constatado o seccionamento e/ou extravio de fitas-detalle pelo contribuinte. Infração caracterizada nos termos do artigo 111, da Portaria 3492/02. Exigência das Multas Isoladas previstas nos artigos 54, inciso VII, alínea “a” e 55, inciso XII e 57, todos da Lei 6763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS e descumprimento de obrigações acessórias, no período de 01/01/2004 a 31/12/2004, decorrente das seguintes irregularidades:

- 1 - apuração e registro no Mapa Resumo de ICMS e livro Registro de Saídas de valores de ICMS menores que os devidos conforme redução “Z”;
- 2 - apropriação de crédito destacado em notas fiscais inidôneas;
- 3 - apropriação indevida de parcela de crédito de ICMS/operações interestaduais não cobrada e não paga no Estado de origem, decorrente de benefícios concedidos em desacordo com a legislação (Resolução 3.166 de 11/07/2001);
- 4 - apropriação integral de créditos de ICMS relativos a aquisições interestaduais de mercadorias cujas saídas ocorrem com redução da base de cálculo;
- 5 – entrega de arquivo eletrônico em desacordo com a legislação;
- 6 - emissão de cupons fiscais de forma irregular e
- 7 - seccionamento e extravio de fitas-detalle.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação e Multas Isoladas capituladas nos artigos 54, incisos VI, VII, alínea “a”, IX, alíneas “a e b”, XXXIV e § 2º, 55, incisos X, XII e XXVI e 57, todos da Lei 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 761 a 781, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 844 a 859 promovendo a reformulação do crédito tributário conforme demonstrado às fls. 861 a 866.

Encaminhado os autos à Advocacia Regional do Estado – Juiz de Fora/MG (fl. 870), nos termos do artigo 11 da CLTA/MG, a mesma se manifesta a respeito (fls. 871 a 872).

A Auditoria Fiscal solicita diligência às fls. 873 a 874, que resulta em nova reformulação do crédito tributário às fls. 875 a 880. Intimada a ter vistas dos autos (fl. 881) a Impugnante não se manifestou.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em sessão realizada em 25/01/07, presidida pelo Conselheiro Roberto Nogueira Lima, em preliminar, à unanimidade, decidiu a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, rejeitar a argüição de nulidade do Auto de Infração. Também em preliminar, à unanimidade, nos termos da Portaria nº 04/01, defere-se o pedido de vista formulado pela Conselheira Juliana Diniz Quirino, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 30/01/07.

Na oportunidade, são proferidos os votos dos Conselheiros a saber: os Conselheiros Roberto Nogueira Lima (Relator), Antônio César Ribeiro (Revisor) e Lúcia Maria Bizzotto Randazzo, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 861/866, e ainda, para excluir, em relação ao item 3 do AI, as exigências inerentes aos remetentes atacadistas sediados no Estado de São Paulo.

Por força das alterações contidas no Decreto 44.380, de 05/09/2006, o PTA passa a ser submetido ao Rito Sumário, conforme despacho de fls. 887.

DECISÃO

Inicialmente, vale ressaltar que as exigências fiscais referentes ao item 4 do Auto de Infração foram desmembradas deste PTA pelo Fisco (fls. 875/880), dando origem ao PTA 01.000153203.49, não sendo, portanto, objeto de análise pela Câmara de Julgamento, por força do disposto no artigo 11 da CLTA/MG.

DA PRELIMINAR

Entende a Impugnante que, no caso em questão, a fiscalização não especificou a correta capitulação da suposta infração, comprometendo o trabalho fiscal que não pode prosperar, diante do nítido cerceamento do direito de defesa que lhe foi imputado.

Ocorre, entretanto, que o Auto de Infração contém todos os elementos necessários para que se determine, com segurança, a natureza da infração e a pessoa do infrator.

Além do mais, a citação dos dispositivos infringidos e cominativos das penalidades está correta, sendo que todos os requisitos formais e materiais necessários para a atividade de lançamento, previstos no artigo 142 do CTN e nos artigos 57 e 58 da CLTA/MG, foram observados, não tendo procedência a argüição de nulidade do lançamento.

DO MÉRITO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS e descumprimento de obrigações acessórias, no período de 01/01/2004 a 31/12/2004, decorrente das seguintes irregularidades:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 1 - apuração e registro no Mapa Resumo de ICMS e livro Registro de Saídas de valores de ICMS menores que os devidos conforme redução “Z”;
- 2 - apropriação de crédito destacado em notas fiscais inidôneas;
- 3 - apropriação indevida de parcela de crédito de ICMS/operações interestaduais não cobrada e não paga no Estado de origem, decorrente de benefícios concedidos em desacordo com a legislação (Resolução 3.166 de 11/07/2001);
- 4 - apropriação integral de créditos de ICMS relativos a aquisições interestaduais de mercadorias cujas saídas ocorrem com redução da base de cálculo;
- 5 – entrega de arquivo eletrônico em desacordo com a legislação;
- 6 – emissão de cupons fiscais de forma irregular e
- 7 – seccionamento e extravio de fitas-detalhe.

Os argumentos de que a notificação se baseou em normas inconstitucionais não serão analisados em virtude do disposto no art. 88 da CLTA/MG que prescreve:

“Art. 88 - Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de lei, decreto ou ato normativo;

II - a aplicação de equidade;

III - a apreciação de questões relacionadas com o valor de operações, bem como o correspondente débito de ICMS fixados pelo fiscal, na hipótese de regime de estimativa.”

Em seqüência aborda-se cada irregularidade apurada:

1 – Apuração e registro no Mapa Resumo de ICMS e livro Registro de Saídas de valores de ICMS menores que os devidos conforme redução “Z”;

O argumento de que houve equívoco do Fisco por falha na interpretação dos dados e de que o ICMS foi recolhido na integridade não é verdadeiro e, além do mais, não foi demonstrado onde houve o equívoco. Todas as provas foram anexadas aos autos às folhas 17 a 44 e demonstradas à folha 16. A título de exemplo:

- Redução “Z” do dia 17/02/04 (folha 18 dos autos) do ECF 10 (A redução “Z” é o documento fiscal emitido pelo ECF – Emissor de Cupom Fiscal –

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no encerramento diário das atividades. Nessa data, a redução “Z” mostra o que foi vendido por situação tributária:

18% - R\$ 1.807,87

25% - R\$ 404,41

7% - R\$ 803,36

12% - R\$ 114,73

I - R\$ 299,53, onde I = Isento

F - R\$ 383,28, onde F = Substituição Tributária

N - R\$ 0,00, onde N = Não incidência

Devido à impossibilidade técnica do equipamento do ECF 10 (General ECF MR), não encontra-se informado na Redução “Z” o valor do imposto apurado. Esse valor foi apurado pelo contribuinte no Mapa Resumo de ECF. Lá estão lançadas por datas, todas as operações realizadas por ECF, a base de cálculo e o imposto debitado. Daí o “equivoco” aconteceu por parte do contribuinte, envolvendo mercadorias de alíquota de 7% e/ou 18% durante o mês de fevereiro/2004.

No caso ilustrado acima:

Alíquota	Vendas	ICMS devido	ICMS lançado e apurado	Diferença
18%	R\$ 1.807,87	<u>325,42</u>	<u>225,42</u>	100,00
25%	R\$ 404,41	101,10	101,10	
7%	R\$ 803,36	56,24	56,24	
12%	R\$ 114,73	13,77	13,77	

Conforme demonstrado, o ICMS foi lançado a menor em R\$ 100,00 no Mapa Resumo de ECF (folha 17 dos autos) e no livro Registro de Saídas (nº 27, folha 2 - correspondente folha 36 dos autos). As diferenças se acumularam dessa forma, sempre na centena e sempre nos equipamentos impossibilitados, por características técnicas, de informar o valor do imposto devido, o que demonstra a nítida intenção de lesar o Fisco. Não há que se falar que o ICMS foi totalmente recolhido, dado que foi lançado a menor, havendo prejuízo efetivo para o Estado em R\$ 2.700,00 de ICMS (Folha 16).

Ressalta-se que tal diferença também foi apontada no arquivo eletrônico, quando comparado ao livro Registro de Saídas (Folha 720), Quadro 52, parte “a”.

Quanto às penalidades, o Fisco esclarece que foram aplicadas por descumprimento de norma impositiva (multa não é tributo), as quais têm função corretiva, e se acham revestidas de legalidade, razoabilidade e plausibilidade.

Corretas as exigências de ICMS, MR e Multas Isoladas previstas no artigo 54, inciso IX, alíneas “a e b” da Lei 6763/75.

2 - Apropriação de crédito destacado em notas fiscais inidôneas

Com relação a este item, houve sua exclusão por parte do Fisco ao entendimento de que, apesar dos indícios de que os documentos são inidôneos, ainda não houve a publicação do ato declaratório de inidoneidade.

Com efeito, a presente autuação não apresenta a declaração de inidoneidade dos documentos fiscais. E, em face de decisões do Conselho de Contribuintes, como o Acórdão 16434/04/1ª, o Fisco optou por cancelar essa exigência, até que seja juntada provas suficientes que amparem o feito fiscal. Para tanto foi formado o Avulso de Conferência nº 05.699.017.06. Demais fatos alegados pelo contribuinte não afastam a sua responsabilidade pelo imposto devido, caso seja declarada a inidoneidade documental, ainda que se admita a boa fé. Ressalta-se também que o contribuinte não apresentou provas de que realmente a operação ocorreu e de que o imposto fora recolhido.

3 - Apropriação indevida de parcela de crédito de ICMS/operações interestaduais não cobrada e não paga no Estado de origem, decorrente de benefícios em desacordo com a legislação (Resolução 3.166 de 11/07/2001)

Quanto aos incentivos fiscais, a Constituição Federal de 1988 determina em seu art. 155, inciso XII, alínea "g" que "cabe à lei complementar regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados". Consoante o inciso IV, do parágrafo único, do art. 1º, da Lei Complementar n.º 24, de 24.01.75, é necessária a celebração de convênios entre os Estados e o Distrito Federal para a concessão de benefícios fiscais. A legislação tributária mineira considera não cobrada a parcela do imposto beneficiada com incentivos fiscais concedidos indevidamente, dispondo o seguinte:

RICMS/2002:

“Art. 62º - O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado.

§ 1º - Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal.

§ 2º - A Secretaria de Estado da Fazenda, mediante resolução, disciplinará a apropriação do crédito do imposto relativamente às operações e prestações objeto do incentivo ou do benefício fiscal de que trata o parágrafo anterior".

"Art. 71 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou bem entrados no estabelecimento:

(...)

VI - tiverem o imposto destacado na documentação fiscal não cobrado na origem, conforme disposto no § 1º do art. 62 deste Regulamento."

E ainda a Lei 6763/75:

"Art. 28 - O imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou outra unidade da Federação.

(...)

§ 5º - Na hipótese do caput, não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente de concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição da República."

Portanto, os Estados de Goiás, São Paulo e Distrito Federal, ao concederem incentivos fiscais sem amparo em convênio celebrado no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, infringiram normas disciplinadoras do ICMS, tornando, assim, nulo o ato do benefício fiscal e ineficaz o aproveitamento do crédito pelo estabelecimento adquirente da mercadoria objeto da operação regulada pelo benefício indevidamente concedido, conforme determinado pela Lei Complementar nº 24/75:

"Art. 8º - A inobservância dos dispositivos desta lei acarretará, cumulativamente:

I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria".

No sentido de esclarecer o contribuinte mineiro e de orientar a fiscalização quanto a operações interestaduais realizadas ao abrigo de atos normativos, concessivos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de benefício fiscal, que não observaram a legislação de regência do tributo para serem emanados, o Estado de Minas Gerais editou, em 11.07.01, a Resolução n.º 3.166. O artigo 1º da mencionada Resolução determina que:

"Art. 1º - O crédito do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) correspondente à entrada de mercadoria remetida a estabelecimento localizado em território mineiro, a qualquer título, por estabelecimento que se beneficie de incentivos indicados no Anexo Único, será admitido na mesma proporção em que o imposto venha sendo efetivamente recolhido à unidade da Federação de origem, na conformidade do referido Anexo".

No caso, as mercadorias adquiridas em operações interestaduais encontram-se citadas na Resolução 3166/2001, especificamente dos itens 4.10; 4.11; 5.1 e 8.3 do Anexo Único conforme informado às folhas 12 e 71 a 173 dos autos.

Não cabe ao Fisco provar que o incentivo é efetivo. Conforme art. 109 da CLTA, "o auto de infração goza de presunção de legitimidade, que poderá ser ilidida por prova inequívoca a cargo do sujeito passivo". A autuada, por sua vez, não constou, em sua impugnação, prova em contrário. Vale observar que a fruição do benefício em comento não está sujeita à concessão de Regime Especial ou ao cumprimento de obrigações.

Como se conclui, não há o que se falar de inconstitucionalidade. A infração foi caracterizada.

Sendo assim, legítimo o estorno promovido pelo Fisco, correspondente à parcela não cobrada pelos Estados de origem das mercadorias, conforme planilha de fls. 71 a 74.

O estorno do crédito do imposto procedido pelo Fisco não feriu o princípio da não-cumulatividade como entendeu a Impugnante, uma vez que, como parte do imposto não foi cobrada pelos Estados de origem na etapa anterior, esta parcela não poderá ser aproveitada nas operações posteriores.

Contrariamente ao alegado pela defesa, não se visualiza inobservância da regra da não-cumulatividade. Ao revés, enriquecimento sem causa do contribuinte destinatário, que estaria a apropriar-se de imposto não pago, a título de crédito, em prejuízo do erário estadual.

No entanto, merece reparos o trabalho fiscal no que se refere às notas fiscais emitidas por atacadistas sediados no Estado de São Paulo. Conforme consta do item 8.3 do Anexo Único da Resolução 3.166/01 o benefício concedido pelo Estado de São Paulo é para indústria, não para estabelecimento atacadista:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ITEM	MERCADORIA	BENEFÍCIO	CRÉDITO ADMITIDO / PERÍODO
8.3	Produtos alimentícios industrializados (conservas, molhos, temperos, doces e sucos)	crédito presumido de 6,7% (Art. 2º, II do Dec. 45.373/2000, de 01/12/2000 a 31/12/2000, e Art. 9º do Anexo III do RICMS/SP, a partir de 01/01/2001) Vide Nota 11	5,3% s/ BC NF emitida pela indústria a partir de 01/12/2000

Assim, devem ser excluídas as notas fiscais emitidas por estabelecimentos atacadistas do Estado de São Paulo.

Corretas em parte, portanto, as exigências de ICMS, MR e MI prevista no artigo 55, inciso XXVI da Lei 6763/75.

4 - Apropriação integral de créditos de ICMS relativos a aquisições interestaduais de mercadorias cujas saídas ocorrem com redução da base de cálculo

As exigências relativas a este item foram desmembradas deste PTA, pelo Fisco (fls. 875 a 880), dando origem ao PTA 01.000153203.49, não sendo, portanto, objeto de análise pela Câmara de julgamento. Tal se deu pela constatação da existência de recurso de apelação pendente de decisão sobre a mesma matéria, o que prejudica a tramitação e o julgamento das exigências na esfera administrativa, nos termos do artigo 11 da CLTA/MG.

5 – Utilização de arquivo eletrônico em desacordo com a legislação

Os arquivos eletrônicos, entregues em desacordo com a legislação tributária, referem-se aos períodos de janeiro a setembro de 2004 e fazem prova do fato os documentos de fls.704 a 715.

A obrigatoriedade de entregar os arquivos solicitados encontra-se estabelecida no art. 10, § 1º da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/02. O artigo 10 do Anexo VII, obriga os contribuintes, elencados no § 1º, a manterem arquivo eletrônico referente à totalidade das operações de entrada e de saída de mercadorias ou bens e das aquisições ou prestações de serviços realizados no período de apuração, contendo registro fiscal dos documentos recebidos e emitidos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A obrigatoriedade de entregar, mensalmente, os arquivos eletrônicos solicitados pelo Fisco, encontra-se prevista nos artigos 10, 11, §2º e 39, do Anexo VII do RICMS/2002, *in verbis*:

"Art. 10 - Os contribuintes de que tratam o § 1º do artigo 1º desta Parte e o § 7º deste artigo manterão arquivo eletrônico referente à totalidade das operações de entrada e saída de mercadorias ou bens e das aquisições e prestações de serviços realizadas no período de apuração, contendo o registro fiscal dos documentos recebidos e emitidos.

.....
Art. 11 - A entrega do arquivo eletrônico de que trata o artigo anterior, observado o disposto no artigo 39 desta Parte, será realizada, mensalmente, através de sua transmissão, via internet, para a Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais, até o dia 15 (quinze) do mês subsequente ao das operações e prestações.

.....
§ 2º - O recibo de entrega do arquivo será gerado após a transmissão da mídia.

(...)

Art. 39 - O contribuinte fornecerá ao Fisco, **quando exigido**, os documentos e o arquivo eletrônico de que trata este Anexo, no **prazo de 5 (cinco) dias úteis**, contado da data da exigência, sem prejuízo do cumprimento da obrigação prevista no artigo 11 da Parte 1 deste Anexo e do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meio eletrônico". (Grifado)

....."

Note-se que, apesar da Autuada ter entregue e transmitido os arquivos eletrônicos, o fez de forma incompleta, deixando de apresentar alguns registros obrigatórios e outros solicitados pelo Fisco mediante intimação caracterizando a hipótese de "entrega em desacordo com a legislação tributária ou em desacordo com a intimação do Fisco":

- na fl. 719 – destaca-se a ausência do Tipo 54 para a entrada;
- na fl. 720 - destaca-se a divergência entre valores lançados nos livros e nos arquivos e
- nas fls. 704 a 715 – é apresentada a contagem dos tipos de registros com a ausência dos tipos de registros solicitados em intimação **60 D** e **60 I**. Tais

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

registros são obrigatórios ao contribuinte, sendo o 60 D de transmissão mensal obrigatória e o 60 I, obrigatório mediante intimação específica.

Como se vê, foi feita a intimação específica (fl. 716) e TIAF (fl. 02) e, mesmo assim, o contribuinte apresentou em desacordo com o RICMS/02 conforme citado acima.

Aduz a Autuada que incorreu apenas em uma infração à legislação tributária e não em 12 (doze), como apontado pelo Fisco.

Sabe-se que as penalidades, no campo tributário, aplicam-se às hipóteses de descumprimento de obrigações principais e acessórias. Na hipótese aventada trata-se de descumprimento de obrigações acessórias. Nos termos do artigo 2º da CLTA/MG, "*constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe em inobservância, por parte de pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida por lei, regulamento ou ato administrativo de caráter normativo*". Assim, considerando que a norma prevê entrega mensal de arquivos eletrônicos e estabelece quais são os registros obrigatórios, a não entrega, por doze meses consecutivos, configura inúmeras infrações à legislação tributária. A cada mês que o Contribuinte entregou arquivos eletrônicos em desacordo com as normas legais, incorreu em nova infração à legislação tributária.

Assim, correta a aplicação da multa isolada prevista no artigo 54, inciso XXXIV da Lei 6763/75, relativamente a cada uma das infrações praticadas pelo Contribuinte. No que concerne à exigência por período de apuração, observa-se que, de acordo com o artigo 11 do Anexo VII do RICMS/02, existe obrigatoriedade de entrega, mensalmente, dos arquivos eletrônicos, *in verbis*:

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

.....

XXXIV - por deixar de entregar, entregar em desacordo com a legislação tributária ou em desacordo com a intimação do Fisco ou por deixar de manter ou manter em desacordo com a legislação tributária arquivos eletrônicos referentes à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais - 5.000 (cinco mil) UFEMGs por infração." (Com redação dada pelo art. 29 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/03)

Já a penalidade imposta pelo art. 54, inciso VII, alínea "a" c/c art. 54, § 2º foi aplicada pelo não atendimento à intimação, conforme abaixo descrita:

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

VII - por deixar de manter, manter em desacordo com a legislação tributária, deixar de entregar

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ou exibir ao Fisco, em desacordo com a legislação tributária, nos prazos previstos em regulamento ou quando intimado:

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

§ 2º Para fins de aplicação da multa prevista no inciso VII do caput deste artigo, equipara-se à falta de entrega o fornecimento de arquivos eletrônicos em desacordo com os padrões da legislação ou da solicitação do Fisco”.

Entretanto, no próprio artigo 54, VII, “a”, faz ressalvas em relação à penalidade imposta pelo art. 54, XXXIV. Não cabe, portanto, a aplicação da penalidade do artigo 54, VII “a” c/c parágrafo 2º e assim entendeu o Fisco que procedeu à reformulação do crédito tributário.

Quanto ao caráter confiscatório atribuído às penalidades, as mesmas possuem função corretiva e se acham revestidas de legalidade, proporcionalidade, razoabilidade e plausibilidade.

Dessa forma, de todo o exposto, verifica-se que restaram caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítima a exigência constante do Auto de Infração em comento, com base na reformulação anexa, excluindo a penalidade imposta pelo art. 54, VII, “a”.

6 - Emissão de cupons fiscais de forma irregular – falta de descrição correta das mercadorias.

No caso, houve emissão de cupons fiscais pela saída de mercadorias descritas como “brinquedos”.

A Impugnante alega não ser cabível que todas as miudezas sejam discriminadas uma a uma sem qualquer utilidade prática. Ora, não cabe à Autuada julgar normas pré-estabelecidas em lei. Assim, a emissão de nota fiscal e a discriminação das mercadorias estão embasadas na Lei 6763/75 em seu art. 39; art. 2º do Anexo V do RICMS/02 e art. 97 da Portaria 3492/2002, onde torna obrigatória a descrição dos produtos que permita sua perfeita identificação. Assim, “brinquedos”, compreendem um universo grande de mercadorias, não suficiente para identificar o produto. O fato de o contribuinte receber a mercadoria de forma globalizada, não dá a ele o direito de alterar as normas legais, a seu bel prazer, ainda que o imposto não seja alterado.

Assim, correta a aplicação da penalidade prevista no artigo 54, inciso VI, da Lei 6763/75 c/c art. 215, inciso VI “d” do RICMS/02.

7 – Seccionamento e extravio da fita-detalhe

Conforme estabelece a Portaria 3492/2002, no seu art. 111, a fita detalhe será armazenada inteira, sem seccionamento. Em caso de seccionamento acidental, o contribuinte deve observar o disposto em seu §2º, *in verbis*:

“§2º - Qualquer outra situação que provoque o seccionamento da bobina de Fita-Detalhe, inclusive no caso de seccionamento acidental da bobina pelo contribuinte usuário, o mesmo deverá comunicar o fato à Administração Fazendária de sua circunscrição, por meio de formulário Comunicação de Ocorrências ECF, modelo 06.07.55, escrevendo e justificando a ocorrência.”

Fora isso, a mesma deve ser mantida arquivada pelo prazo previsto na legislação.

Ressalta-se que o procedimento acima prescrito não foi cumprido.

Ora, se o agente fiscal, no exercício de suas funções, toma conhecimento da ocorrência de uma infringência à legislação tributária, obrigatoriamente, deve fazer o lançamento. Não cabe a ele decidir se é oportuno ou conveniente cobrar, ou dispensar a exigência por qualquer motivo que não esteja expressamente previsto em lei.

Assim, também correta a exigência das penalidades previstas nos artigos 54, VII, 55, XII e 57 da Lei 6763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, dando prosseguimento ao julgamento iniciado em 25/01/07, nos termos da Portaria 04/2001, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a argüição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos das reformulações do crédito tributário efetuadas pelo Fisco às fls. 861/866 e 875/880, e ainda, para excluir, em relação ao item 3 do AI, as exigências inerentes aos remetentes atacadistas sediados no Estado de São Paulo. Vencida, em parte, a Conselheira Juliana Diniz Quirino, que além das providências acima, excluía integralmente as exigências do item 3 do AI em relação às notas fiscais originadas do Estado de São Paulo e do Distrito Federal.

Sala das Sessões, 30/01/07.

**Roberto Nogueira Lima
Presidente/Relator**

RNL/EJ

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.058/07/1^a Rito: Sumário
Impugnação: 40.010116906-07
Impugnante: Jocat Ltda
Proc. S. Passivo: Ronaldo Fontes Cavaliéri/Outro(s)
PTA/AI: 01.000151064-28
Inscr. Estadual: 015.809237.00-42
Origem: DF/ Ubá

Voto proferido pela Conselheira Juliana Diniz Quirino, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Versa o presente feito sobre o estorno de créditos de ICMS incidente sobre mercadorias cujos fornecedores gozam de benefícios irregularmente concedidos no Estado no qual estão sediados.

Foram objeto da autuação notas fiscais emitidas por contribuintes do Distrito Federal e dos Estados de Goiás e de São Paulo, sendo capitulados os itens 5.1, 4.10, 4.11 e 8.3 da Resolução n.º 3.166/01.

Dispõe o art.1º deste texto normativo que:

“O crédito do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) correspondente à entrada de mercadoria remetida a estabelecimento localizado em território mineiro, a qualquer título, por estabelecimento que se beneficie de incentivos indicados no Anexo Único, será admitido na mesma proporção em que o imposto venha sendo efetivamente recolhido à unidade da Federação de origem, na conformidade do referido Anexo”.

No entanto, o indevido proveito fiscal, apontado em alguns itens elencados no Auto de Infração, depende da observância, pelas empresas interessadas, de requisitos impostos pela legislação de cada um dos Estados.

Confira-se.

1. Distrito Federal

Resolução n.º 3166/01

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Item 5.1 - Atacadista ou distribuidor de biscoitos do tipo Água e Sal, Cream Cracker, Maisena e Maria; café torrado e moído; creme vegetal; margarina; halvarina; polvilho; açúcar refinado e cristal; alho; arroz; leite tipo C; leite em pó; macarrão tipo espaguete comum; farinha de mandioca; feijão; óleo de soja; extrato de tomate, concentrado ou simples concentrado; pão francês de 50g; sal de cozinha; fubá de milho; rapadura; água sanitária; papel higiênico; sabonete, exceto os glicerizados, hidratantes ou adicionados de óleos especiais; sabão em barra.

benefício: crédito presumido de 11% (Dec. 20.322/99 e Portaria 293/99)

crédito admitido / período: 1% s/ BC NF emitida a partir de 23/06/99, sendo que para o alho NF emitida a partir de 20/12/99 (o benefício é concedido por termo de acordo de regime especial)

Decreto nº 20.322, de 17 de junho de 1999

Revogado pelo Decreto nº 24.371 de 20/01/04 - DODF de 22/01/04. - Revogado pelo decreto n. 25.372/23.11.04 - DODF nº 223, de 24/11/04 - Págs. 3 a 5.

"Art. 1º - *omissis*

§ 1º A sistemática de apuração a que se refere este artigo será aplicada, preferencialmente, por período anual, a partir da celebração de Termo de Acordo de Regime Especial entre a empresa e o Distrito Federal, corresponderá ao cumprimento de metas fixadas de crescimento real da arrecadação e somente será concedida a contribuinte que realize, no mínimo, 90% (noventa por cento) de suas operações ou prestações com pessoas jurídicas, inclusive o setor público".

Decreto n. 25.372/23.11.2004

"Art. 1º - *omissis*

§ 1º A sistemática de apuração a que se refere este artigo será aplicada por período mensal, a partir da celebração de Termo de Acordo de Regime Especial entre a empresa e o Distrito Federal, e somente será concedida a contribuinte que realize mensalmente, no mínimo, 80% (oitenta por cento) de suas operações ou prestações com o setor público, com pessoas jurídicas contribuintes do ICMS e empresas do setor de construção civil contribuinte do ISS, observado o limite anual de 90% (noventa por cento).

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 4º A opção pelo regime de apuração previsto neste artigo implicará:

a) renúncia a créditos referentes a mercadorias sujeitas ao regime especial de que trata este Decreto, inclusive sobre as mercadorias em estoque na data da celebração do Termo de Acordo a que se refere o § 1º deste artigo, observado o parágrafo seguinte;

b) na obrigatoriedade de destinar contribuição mensal em favor do Fundo de Apoio à Arte e à Cultura ou do Programa de Incentivo à Arrecadação e Educação Tributária - PINAT, conforme estabelecido no decreto 24.031/09.09.03.

(...)

§ 8º A restrição dos percentuais prevista no § 1º deste artigo, não se aplica às operações ou prestações interestaduais.

(...)

Art. 2º Para obter o tratamento tributário de que trata o artigo anterior, o contribuinte deverá, ainda, satisfazer às seguintes condições:

I - estabelecimentos já implantados no Distrito Federal, com pelo menos 01(um) ano de funcionamento na data de celebração do Termo de Acordo de Regime Especial, a quantidade mínima mensal de empregados guardará a seguinte relação com o faturamento anual da empresa: (...)

II - estabelecimentos com menos de 01 (um) ano de funcionamento na data da celebração do Termo de Acordo de Regime Especial, a quantidade mínima mensal de empregados guardará a seguinte relação com o capital subscrito (...)

§ 1º A partir do primeiro ano da celebração do Termo de Acordo de Regime Especial, todos os contribuintes deverão satisfazer as condições constantes do inciso I.

§ 2º Caso o contribuinte não cumpra a relação mensal número de empregados/faturamento ou número de empregados/capital subscrito e desde que a proporção entre o número de empregados existentes e o requerido na forma dos incisos I e II seja maior ou igual a 0,1 (um décimo) do exigido, observado o mínimo de 2 (dois) funcionários, poderá optar pela contribuição mensal ao Fundo para Geração de Emprego e Renda do Distrito Federal - FUNGER - DF, criado mediante a lei complementar n. 704, de 18 de janeiro de 2005, e vinculado à Secretaria de Estado de Trabalho, por meio de documento de arrecadação, código de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

receita 7845, cujos recursos serão destinados ao apoio e financiamento a empreendedores econômicos que possam incrementar os níveis de emprego e renda no Distrito Federal, observada a fórmula $VC = NE \times Y$, onde: (...)

Art. 3º O tratamento tributário de que trata o art. 1º não será concedido ao contribuinte que se encontre em qualquer uma das seguintes situações:

I - que esteja irregular perante o Cadastro Fiscal do Distrito Federal-CF/DF;

II - esteja inscrito ou que tenha titular, responsável ou sócio inscrito na Dívida Ativa do Distrito Federal;

III - seja participante ou tenha titular, responsável ou sócio que participe de empresa inscrita na Dívida Ativa do Distrito Federal ou que tenha ou venha a ter a inscrição cadastral suspensa ou cancelada;

IV - que esteja ou tenha titular, responsável ou sócio inadimplente com parcelamentos de débitos fiscais de que sejam beneficiários, ou ainda, irregular com suas obrigações tributárias principal e acessória concernentes aos valores constantes nos sistemas informatizados da Secretaria de Estado de Fazenda do Distrito Federal.

Art. 4º-A A opção pelo regime de que trata o art. 1º impede a realização de operações ou prestações com pessoas físicas. (AC)

Art. 5º Perderá o direito à fruição do tratamento tributário previsto neste Decreto, com a conseqüente restauração da sistemática normal de apuração do imposto, o contribuinte que:

I - ultrapassar o limite de operações ou prestações fixado no § 1º do art. 1º deste Decreto;

II - incorrer em qualquer das situações listadas no art. 3º;

III - deixar de atender, conforme o caso, a relação número de empregados/faturamento ou número de empregados/capital subscrito estabelecida no art. 2º e não recolher a contribuição de que trata o § 2º do mesmo artigo;

IV - incorrer em qualquer das situações elencadas no § 2º do art. 62 da Lei Complementar nº 4, de 30 de dezembro de 1994, considerando-se, neste caso, o resultado do julgamento em definitivo do respectivo processo na instância administrativa;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - deixar de atender as exigências contidas na alínea "b" do § 4º do art. 1º e no inciso II do art. 6º;

VI - esteja irregular com sua obrigação tributária principal concernente aos valores lançados, não lançados ou lançados a menor, em livros e documentos fiscais, ainda que referente a períodos anteriores ao enquadramento de que trata este Decreto;

VII - realize operações beneficiadas por este regime especial, sem observância dos incisos III e V do art. 4º;

VIII - deixar de atender ao disposto no art. 9º.

IX - deixar de atender ao disposto no art. 4º-A.

Art. 6º A utilização do tratamento tributário previsto neste Decreto dependerá:

I - de celebração de Termo de Acordo de Regime Especial com o interessado, no qual serão estabelecidas as condições, os procedimentos aplicáveis em cada caso, bem como as normas específicas para comercialização de mercadoria no Distrito Federal;

II - de disponibilização, por parte do contribuinte, em meio magnético por transmissão eletrônica, na frequência e leiaute estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda do Distrito Federal, de todas as informações constantes das notas fiscais por ele emitidas".

2. São Paulo

Resolução n.º 3166

Item 8.3 - Produtos alimentícios industrializados (conservas, molhos, temperos, doces e sucos)

benefício: crédito presumido de 6,7% (Art. 2º, II do Dec. 45.373/2000, de 01/12/2000 a 31/12/2000, e Art. 9º do Anexo III do RICMS/SP, a partir de 01/01/2001)

crédito presumido / período: 5,3% s/ BC NF emitida pela indústria a partir de 01/12/2000

Nota 11: O benefício alcança as operações promovidas pelo estabelecimento fabricante das seguintes mercadorias, com as respectivas posições de classificação na NBM/SH: (...)

Comunicado CAT n.º 02, de 16.01.2001 (D.O.E. de 17-01-2001) - esclarece sobre a opção por

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

benefício fiscal em substituição ao aproveitamento de créditos fiscais

“O Coordenador da Administração Tributária, considerando que inúmeras são as situações de concessão de crédito outorgado ou de redução da base de cálculo para utilização em substituição ao aproveitamento de créditos fiscais;

Considerando que há situações em que, embora não haja a previsão expressa sobre a lavratura, no livro próprio, de termo a respeito da opção feita pelo contribuinte, é implícita e necessária a sua ocorrência, eis que é uma das formas de manifestação da sua intenção;

Considerando que tem havido dúvidas no tocante à forma de exteriorização da opção exercida pelo contribuinte;

Esclarece que a simples lavratura de termo no livro Registro de Utilização de documentos Fiscais e Termos de Ocorrências não é o bastante para que fique firmada a opção pretendida pelo contribuinte.

Esclarece, ainda, que, ao optar pela fruição do benefício fiscal concedido (crédito outorgado ou redução da base de cálculo) em substituição ao aproveitamento de quaisquer créditos fiscais (relativamente a insumos, prestação de serviços, ativo permanente, à própria mercadoria adquirida para revenda) e para que se tenha a opção como efetivamente havida, o contribuinte deverá, concomitantemente:

1 - efetuar a lavratura de termo no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências;

2 - apropriar-se do crédito outorgado ou utilizar-se da redução da base de cálculo, conforme o caso;

3 - não efetivar lançamento nos livros fiscais próprios de quaisquer créditos fiscais.

Dessa forma, não se terá como efetuada a opção pelo contribuinte se não forem cumpridos todos os procedimentos indicados, restando, por conseqüência, como absolutamente impossível a retroação dos efeitos da opção manifestada”.

Em suma, os normativos alhures mencionados autorizam o benefício tão-somente aos estabelecimentos que atendam às condições arroladas e sejam optantes pelo sistema.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De fato, os benefícios concedidos pelas unidades federadas mencionadas dependem de regime especial, o qual, embora, normalmente, não necessite de requerimento formal, está sujeito à observância de requisitos pela empresa interessada.

No caso concreto, o agente atuante não comprovou que os fornecedores são beneficiários do crédito presumido.

Deve-se ressaltar que não basta que exista uma genérica previsão, na resolução mineira, para que se promova o estorno total ou parcial dos créditos de ICMS.

Em suas considerações iniciais, a Resolução 3166/01 se justifica pela impossibilidade de se admitir que impostos não exigidos na origem venham a ser considerados créditos no território mineiro. Ou seja, se o imposto foi exigido no Estado onde está sediado o fornecedor da mercadoria, o adquirente mineiro arcou com seu custo e tem, portanto, o direito de compensá-lo com o ICMS devido por suas operações comerciais.

Ao Fisco atuante cabia comprovar que não houve o recolhimento integral do imposto aos cofres das Unidades de origem da mercadoria – ou a exigência de que tal fosse feito.

A respeito do tema *ônus da prova*, convém analisar importante contribuição do jurista Paulo Celso Bergstrom Bonilha:

"O vocábulo *ônus* provém do latim (*onus*) e conserva o significado de fardo, carga, peso ou imposição. Nessa acepção, o *ônus de provar* (*onus probandi*) consiste na necessidade de prover os elementos probatórios suficientes para a formação do convencimento da autoridade julgadora. Bem de ver que a idéia de *ônus da prova* não significa a de obrigação, no sentido da existência de dever jurídico de provar. Trata-se de uma necessidade ou risco da prova, sem a qual não é possível obter êxito na causa.

São sujeitos da prova, assim, tanto o contribuinte quanto a Fazenda, com o intuito de convencer a autoridade julgadora da veracidade dos fundamentos de suas opostas pretensões. Esse direito de prova dos titulares da relação processual convive com o poder atribuído às autoridades (preparadora e julgadora) de complementar a prova". (*Da prova no processo administrativo tributário*)

O *ônus da prova* é regulado, no ordenamento jurídico brasileiro, pelo Código de Processo Civil:

"Art. 333 – O *ônus da prova* incumbe:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - ao Autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito”.

Com efeito, como ensinam Tipke e Kruse, também no direito tributário prevalecem as regras do ônus da prova, que impõem o dever de provar o alegado à parte em favor de quem a norma corre – exceptuando-se os casos em que a lei dispuser de forma diferente.

O indício somente serve como prova indireta se a sua ocorrência não permitir senão a hipótese da ocorrência do fato a ser provado. Se for possível a alegação de que poderia não ter ocorrido o fato a ser provado, não se estará diante de uma prova indireta, mas de mera suposição. (Luiz Eduardo Schoueri, in Processo Administrativo Fiscal).

No caso em tela, a ocorrência do fato que motivou o estorno dos créditos é apenas possível e não certa, já que pode não ser vantajosa, às empresas fornecedoras, a adesão ao sistema proposto pelos fiscos distrital e paulista.

A discussão é aniquilada pelas sábias palavras de Marco Aurélio Greco:

“Em suma, à luz do art. 142 do CTN, em qualquer hipótese a prova da ocorrência do fato gerador do tributo está a cargo do fisco e a circunstância de ele expedir um ato administrativo de exigência tributária que pressupõe a ocorrência do fato gerador não torna a alegação dessa ocorrência coberta pela presunção da legitimidade, nem inverte o ônus da prova.

Não cabe ao contribuinte provar a inoccorrência do fato gerador, incumbe, isto sim, ao fisco demonstrar a sua ocorrência”. (*Lançamento*, in *Do Lançamento*, Caderno de Pesquisas Tributárias, v. 12, São Paulo: CEEU/Res. Tributária, 1987, p.170-1)

Pelo acima exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências relativas às notas fiscais emitidas por fornecedores do Distrito Federal e de São Paulo.

Sala das Sessões, 30/01/07.

**Juliana Diniz Quirino
Conselheira/CC/MG**

JDQ/EJ