

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.293/11/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000167920-74  
Impugnação: 40.010128660-91  
Impugnante: Proteção Total Ltda  
IE: 518660564.00-17  
Proc. S. Passivo: Alexandre Hermelindo Marani Barbosa/Outro(s)  
Origem: DF/Poços de Caldas

### **EMENTA**

**ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - DIVERGÊNCIA DE VALOR – NOTA FISCAL DE SAÍDA.** Constatou-se, mediante recomposição de conta gráfica, escrituração de notas fiscais de saídas no livro Registro de Saídas, com valores divergentes dos consignados nos referidos documentos, o que resultou em recolhimento a menor do ICMS. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b” da mesma Lei.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO DE LIVRO FISCAL.** Constatada a falta de registro, na Repartição Fazendária, dos livros Registro de Entradas e Registro de Apuração do ICMS. Descumprimento da obrigação prevista no art. 16, inciso II da Lei nº 6.763/75 e no art. 96, inciso III do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso II da Lei nº 6763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE ENTREGA DE LIVRO/ DOCUMENTO FISCAL - FALTA DE APRESENTAÇÃO.** Constatado que a Autuada deixou de entregar ao Fisco o livro Registro de Saídas. Correta a aplicação da Multa Isolada capitulada prevista no art. 54, inciso VII, alínea "a" da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a escrituração incorreta de notas fiscais de saídas na qual os valores de ICMS, efetivamente lançados nas notas fiscais, foram escriturados a menor; Falta de registro de livros fiscais e falta de apresentação de livro fiscal.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multas Isoladas capituladas no art. 54, incisos II, VII, alínea “a” e IX, alíneas “a” e “b”.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 579/592, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 650/658.

**DECISÃO**

Conforme já relatado, constatou-se mediante conferência de documentos e livros fiscais, que a Autuada recolheu ICMS a menor, no período de jan/05 a ago/09, apurado por meio de recomposição da conta gráfica (fls.16).

A confirmação de recolhimento a menor se deu por meio do confronto entre notas fiscais de saídas e livros Registros de Saída. Decorre das solicitações e conferências dos livros fiscais as outras duas ocorrências que dizem respeito a falta de autenticação de livros fiscais e falta de apresentação de um livro fiscal, conforme detalhadamente demonstrado em relatório fiscal anexo ao Auto de Infração.

Insta esclarecer, que a Impugnante se confunde ao citar o art. 155, § 2º, inciso XI da CF.

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

(...)

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

(...)

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

(...)

XI - não compreenderá, em sua base de cálculo, o montante do imposto sobre produtos industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configure fato gerador dos dois impostos;

(...)

O referido inciso trata de excluir da base de cálculo do ICMS o valor do IPI (imposto sobre produtos industrializados), quando a mesma operação configure fato gerador dos dois impostos.

Nesta autuação, em momento algum se trata de IPI, uma vez que a Contribuinte tem como atividade econômica preponderante o “comércio varejista de outros produtos não especificados anteriormente” (CNAE- Fiscal 4789-0/99).

O IPI é imposto de competência da União e não se confunde com o regime de Substituição Tributária, instituto jurídico no qual se atribui a determinado contribuinte a responsabilidade pelo recolhimento do imposto relativo a fato gerador praticado por terceiro.

Entende-se que a Impugnante apesar de confundir IPI com ST, quis alegar que no cálculo do montante devido a título de ICMS não foram consideradas as mercadorias constantes das notas fiscais relacionadas no Auto de Infração, pois

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estariam submetidas ao regime de substituição tributária e, portanto não há que se falar em cobrança ICMS na saída das mesmas.

Cumpra esclarecer que, os valores apurados a título de ICMS decorrem da diferença entre o valor do ICMS destacado nas notas fiscais de saídas emitidas pelo contribuinte e os valores efetivamente escriturados no livro Registro de Saídas.

A diferença apurada não decorre de aplicação errada de alíquota ou base de cálculo, tampouco da redução de ICMS destacado, quando da escrituração, em função de uma ou outra mercadoria constante da nota fiscal estar sujeita ao regime de substituição tributária, como sugere a Impugnante.

A Contribuinte deliberadamente alterou o valor do ICMS destacado nas notas fiscais em questão, no momento em que as levou a registro no livro Registro de Saídas .

Como exemplo, abaixo é apresentada tabela com alguns dados de notas fiscais e os respectivos valores efetivamente escriturados.

Data	Nro.NF	Vlr Total	Dados do LRS			Dados da Nota Fiscal		
			Vlr BC	Vlr ICMS	Alíq.(%)	Vlr BC	Vlr ICMS	Diferença
24/8/07	049602	2.682,00	2.682,00	<b>82,76</b>	18,00	2.682,00	<b>482,76</b>	400,00
27/8/07	049658	2.810,00	2.810,50	<b>5,89</b>	18,00	2.810,50	<b>505,89</b>	500,00
28/8/07	049712	6.379,77	6.379,77	<b>48,35</b>	18,00	6.379,77	<b>1148,35</b>	1.100,00

Essa alteração na maioria das vezes consistiu em supressão de algarismos do número correspondente ao valor do ICMS destacado nas notas fiscais e nos demais casos a simples escrituração a menor ou zerada, suprimindo valor de ICMS a recolher, sem nenhuma lógica ou justificativa por se tratar de mercadorias integralmente tributadas.

Boa parte das notas fiscais constantes da autuação referem-se a venda ou transferência para outra Unidade da Federação (CFOPs 6102 e 6152), nesses casos não há que se falar em substituição tributária, uma vez que é devido integralmente o ICMS da operação própria.

As demais notas fiscais referem-se a vendas dentro do Estado de Minas Gerais (CFOP 5102), no entanto, não se constata, nessas notas fiscais, mercadorias gravadas pelo instituto da substituição tributária à época de sua emissão.

Ademais, se estivessem tais mercadorias sujeitas a ST, a Contribuinte haveria de emitir as notas fiscais de saídas e escriturá-las codificando as operações mediante utilização do CFOP e CST próprios para esta situação, conforme art. 187 do RICMS/02.

Art. 187. As operações relativas à circulação de mercadorias e as prestações de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação, realizadas pelo contribuinte, serão codificadas mediante utilização do Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) e do Código de Situação Tributária (CST), constantes, respectivamente, das Partes 2 e 3 do Anexo V.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º As operações ou as prestações relativas ao mesmo código fiscal serão aglutinadas em grupos homogêneos, para lançamento nos livros fiscais, para preenchimento da Declaração do Movimento Econômico e Fiscal (DAMEF) e para atender a outras hipóteses previstas na legislação tributária.

§ 2º O CFOP e o CST são interpretados de acordo com as notas explicativas a eles relativas.

### PARTE 3

#### DO CÓDIGO DE SITUAÇÃO TRIBUTÁRIA

(a que se refere o artigo 187 deste Regulamento)

O Código de Situação Tributária será composto de três dígitos na forma ABB, onde o primeiro dígito indicará a origem da mercadoria ou serviço, com base na Tabela A, e os dígitos subsequentes a tributação pelo ICMS, com base na Tabela B.

##### Tabela A - Origem da Mercadoria ou Serviço

0 - Nacional;

(...)

##### Tabela B - Tributação pelo ICMS:

00 - Tributada integralmente;

(...)

30 - Isenta ou não tributada e com cobrança do ICMS por substituição tributária;

(...)

60 - ICMS cobrado anteriormente por substituição tributária;

(...)

Quanto aos créditos que a Impugnante alega não ter sido considerados, inclusive de contribuintes enquadrados no Simples Nacional, constam da planilha “Recomposição da Conta Gráfica” (fls.16), campos 3 e 7, que referem-se aos créditos escriturados pela Contribuinte. Tais créditos não foram alvo da Fiscalização e para tanto foram considerados em sua integralidade, ao contrário do que alega a Impugnante.

Quanto a alegação da Impugnante, das multas aplicadas estarem em desacordo com legislação pelo fato da Contribuinte não ter agido com dolo ou má-fé, insta esclarecer que as penalidades têm aplicação direta ao caso concreto sem essa distinção na conduta da Contribuinte.

A Impugnante insiste na afirmação de que os livros solicitados pela Fiscalização sempre foram entregues de forma correta e balizando sua tese no Decreto nº 45.500/10, que alterou o art. 164 do RICMS/02. Ocorre que o Decreto acima mencionado data de 22/11/10 e a autuação ora impugnada refere-se aos períodos fiscalizados de jan/05 a dez/09.

DECRETO Nº 45.500, DE 22 DE NOVEMBRO DE 2010

(MG de 23/11/2010)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Altera o Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002.

**Art. 1º** O art. 164 do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 164. Os livros fiscais impressos terão as folhas numeradas tipograficamente em ordem crescente, costuradas e encadernadas." (nr)

(...)

Pelo que consta na redação anterior do art. 164 do RICMS/02 reforçado pelo art. 37 do Anexo VII do mesmo regulamento,

Efeitos de 15/12/2002 a 31/10/2010 - Redação original:

"Art. 164. Os livros fiscais, impressos e de folhas numeradas tipograficamente em ordem crescente, terão suas folhas costuradas e encadernadas e serão usados depois de visados pela repartição fazendária a que o contribuinte estiver circunscrito.

§ 1º O "visto" será gratuito e aposto em seguida ao termo de abertura lavrado e assinado pelo contribuinte.

§ 2º Quando não se tratar de início de atividade, a repartição fazendária, para visar novo livro a ser utilizado pelo contribuinte, exigirá no ato a apresentação do livro anterior."

Art. 37. Os livros fiscais escriturados por PED, após encadernados, serão autenticados no prazo de 120 (cento e vinte) dias, contados da data do último lançamento, pela Administração Fazendária (AF) a que estiver circunscrito o contribuinte.

Para o período fiscalizado os livros fiscais já deveriam estar, quando da solicitação pelo Fisco, encadernados e autenticados pela Administração Fazendária. Cabe a observação de que a Contribuinte foi intimada pela primeira vez em 07/05/10 e o AIAF só foi emitido em 27/09/10, portanto, tempo mais que suficiente para que o Contribuinte sanasse qualquer tipo de irregularidade com a utilização inclusive o benefício da denúncia espontânea.

Conforme explicado em relatório anexo, à autuação a falta de páginas do livro de nº 18 e a falta do livro Registro de Saídas de nº 21 foi suprida pelos relatórios do auditor eletrônico (anexo III) e a recusa em recebê-los está no fato de que o simples confronto com as DAPIs do período confirma a alteração dos mesmos após a lavratura do AIAF.

Assim, são perfeitamente cabíveis as multas previstas no art. 54, inciso II e art. 54, inciso VII, alínea "a" da Lei nº 6763/75, aplicadas neste Auto de Infração.

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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

II - por falta de livros fiscais devidamente registrados na repartição fiscal ou de livros fiscais escriturados por processamento eletrônico de dados devidamente autenticados - 500 (quinhentas) UFEMGs por livro;

(...)

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

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

(...)

Finalmente, deve-se esclarecer que não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75 e o Auto de Infração lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineira.

Acrescente-se que a Constituição Federal vigente (art. 150, inciso IV) proíbe a cobrança de tributo com características de confisco e não de penalidade.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor efetuado pela Autuada.

Já as multas capituladas no art. 54, incisos II, VII, "a", IX, "a", e "b" da citada lei (Multas Isoladas) foram exigidas pelo descumprimento de obrigações acessórias, quais sejam, falta de livros fiscais devidamente registrados, falta de apresentação de livros e documentos fiscais e por consignar, em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto, valores divergentes dos constantes nos livros ou nos documentos fiscais.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outras decorrentes de descumprimento de obrigações acessórias.

Quanto à constitucionalidade dos dispositivos legais acima mencionados aplicados neste Auto de Infração, não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força da limitação da competência do órgão julgador administrativo constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (art. 110 RPTA), *in verbis*:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º. do art. 146;

Por fim, verifica-se, não haver necessidade de novas diligências, uma vez que todo o trabalho fiscal se deu pela solicitação e conferência de livros e documentos fiscais e quanto aos abatimentos reivindicados (crédito pelas entradas, inclusive do simples, imposto já pago), já foram considerados na recomposição da conta gráfica.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Danilo Vilela Prado e Antônio César Ribeiro.

**Sala das Sessões, 19 de abril de 2011.**

**Mauro Heleno Galvão**  
**Presidente / Revisor**

**Sauro Henrique de Almeida**  
**Relator**

Sha/ml