

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.985/12/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000173052-15
Impugnação: 40.010131898-08
Impugnante: Abras Comércio de Combustível e Veículos Ltda - EPP
IE: 001063058.00-14
Proc. S. Passivo: Marcos Chaves Viana/Outro(s)
Origem: DF/Belo Horizonte

EMENTA

MERCADORIA - ENTRADA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, entrada de mercadoria (combustível) desacobertada de documento fiscal. Irregularidade apurada por meio de procedimento idôneo, previsto no inciso II do art. 194 da Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, §2, III e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II e §2º, ambos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Infração caracterizada.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - SAÍDA DESACOBERTADA. Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, saída de mercadorias desacobertada de documentação fiscal. Exigência apenas da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II e §2º da Lei nº 6.763/75, por se tratar de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Correta a penalidade exigida.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ARQUIVO ELETRÔNICO - FALTA DE ENTREGA/ENTREGA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. Constatada a falta de entrega e entrega em desacordo com a legislação, no prazo e na forma legal, dos arquivos eletrônicos da totalidade das operações de entrada e de saída de mercadorias ou bens e das aquisições e prestações realizadas referentes à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais, conforme previsão dos arts. 10, *caput* e § 5º e 11, *caput* e § 1º, ambos do Anexo VII do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada prevista no inciso XXXIV do art. 54 da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. Acionado o permissivo legal, art. 53, §§ 3º e 13 da citada lei para reduzir a multa isolada a 50% (cinquenta por cento) do seu valor, condicionado que seja sanada a irregularidade e efetuado o pagamento integral no prazo de trinta dias, contado da publicação da decisão irrecorrível do órgão julgador administrativo.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação versa sobre a constatação, mediante levantamento quantitativo de mercadorias, no período de 01/10/09 a 31/10/10, de saída de combustíveis sem a correspondente emissão do documento fiscal.

Constatou-se, ainda, que no mesmo período, a Autuada promoveu entrada de combustíveis desacobertada de documentação fiscal, bem como a falta de entrega ou entrega incompleta de arquivos eletrônicos SINTEGRA nos meses de janeiro de 2009 a abril de 2011.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, §2, III e Multas Isoladas previstas nos arts. 54, inciso XXXIV e 55, inciso II e §2º, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 66/91, alegando em síntese que:

- não efetuou qualquer entrada ou saída de combustíveis sem acobertamento fiscal, bem como atendeu a todas as intimações do Fisco, que possui escrita fiscal regular e disponibilizou seus arquivos à disposição do Fisco;

- o Fisco não realizou qualquer contagem física de mercadoria nem utilizou dados do livro de Registro de Inventário, apenas do Livro de Movimentação de Combustíveis – LMC, com as divergências apontadas na impugnação;

- o levantamento quantitativo realizado viola o RICMS/02, uma vez que este apenas prevê dois tipos de levantamento: em exercício aberto (art. 194 – no qual se utiliza contagem física) e em exercício fechado (art. 195 – no qual se utiliza o livro de Registro de Inventário);

- antes da implantação da automatização da venda de combustível (fevereiro de 2010), era corriqueira a emissão de notas fiscais de venda regularizando operações de períodos anteriores. Esta emissão teria também o efeito de denúncia espontânea (art. 138 do CTN) e não acarretaria prejuízo tendo em vista tratar-se de mercadoria sujeita à substituição tributária e ao final ter sido a saída da mercadoria devidamente acobertada por documento fiscal, não havendo qualquer falta de recolhimento do ICMS nem saída/entrada sem emissão de documento fiscal;

- a tentativa de se tributar com base nos lançamentos do LMC é dissociada de qualquer amparo fático e/ou legal, uma vez que tal livro não é previsto no art. 130 do RICMS/02 como acobertador de entrada ou saída de mercadoria nem como registro de inventário;

- o levantamento do Fisco foi realizado por presunção, sem levantamento físico de estoque e desconsiderando a emissão de documento global acobertador de saídas de mercadorias, procedimento que entende como não vedado pela legislação;

- a presunção de veracidade do lançamento tributário não dispensa o Fisco de demonstrar a regularidade da exação fiscal que originou o crédito;

- há uma série de situações de possíveis erros ou considerações equivocadas que redundaram em prejuízo na presente autuação e que demonstram imprecisão do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

trabalho realizado, tais como: datas consideradas de forma distinta, valores lançados de forma incorreta, etc., o que no seu entender ocasionaria o cancelamento das exigências;

- a lei prevê penalidade por entregar arquivo em desacordo e não prevê que a penalidade é por mês ou por arquivo, portanto, independente do número de arquivos entregues em desacordo a penalidade seria a mesma, pois foi cometida uma única infração consistente em entregar arquivos em desacordo. Sustenta que se a lei deixa margem à dúvida, a interpretação deve ser favorável ao infrator (art. 112 – CTN);

- é desproporcional e confiscatório o valor da multa aplicada, visto que não houve dolo ou má-fé;

- requer perícia, apresenta quesitos e indica assistente;

- solicita a aplicação do permissivo legal para cancelamento da penalidade isolada referente ao arquivo eletrônico ou redução do seu valor para 5.000 UFEMG ou a valor simbólico;

O Fisco manifesta-se às fls. 96/106 aos seguintes argumentos:

- o trabalho fiscal levou em consideração, em termos de estoques, as informações fornecidas pela própria Contribuinte em declaração de fls. 14/17, cujas informações foram retiradas do LMC;

- que as datas das movimentações das mercadorias estão de acordo com os registros constantes dos livros de Registro de Entrada e de Saída;

- que realmente não foi utilizada contagem física de mercadoria realizada pelo Fisco e sim os dados declarados pelo Contribuinte em levantamento quantitativo realizado por ela e registrado no LMC;

- que o levantamento quantitativo executado está perfeitamente previsto no RICMS/02, pois realizado sempre entre duas informações de estoque da própria Contribuinte. No caso, há o LMC que escritura o estoque diário e a declaração da própria Contribuinte relativa a seu estoque;

- sustenta que a emissão de notas fiscais para regularizar operações de períodos anteriores com efeito de denúncia espontânea, é totalmente absurda e descabida tal hipótese;

- diz que cabe a Contribuinte monitorar o funcionamento do seu programa para aferir seu correto funcionamento. Ao emitir um cupom ou nota fiscal, a Contribuinte está declarando para o Fisco que deu saída em determinada mercadoria e está gerando documento hábil para uso do destinatário para declarar ao Fisco que recebeu a mesma mercadoria e escriturar a despesa. A princípio, toda nota fiscal emitida pela Contribuinte, faz prova de saída de mercadoria;

- conclui que as notas fiscais (ou cupons fiscais) não emitidos e não entregues a Contribuinte no momento do abastecimento – saída da mercadoria – devem ser emitidos tão logo possível. Para consistência da escrita, devem ser emitidos, no mínimo, no mesmo dia. Não sendo emitidos no mesmo dia, poderia até se admitir a emissão em outra data, desde que se detalhe no documento fiscal emitido, o dia a que se refere tal saída e que este documento não se destine a outro contribuinte, inclusive com

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a retenção da primeira via. Não sendo assim, lícita é a conclusão de que a saída se deu no dia de emissão do documento, não tendo como se considerar que o documento fiscal emitido em um dia sirva como um vale em aberto que pode ser utilizado para suprir eventual falta de emissão de documento quando ela vir a ser questionada;

- os procedimentos para efetivação de denúncia espontânea estão previstos no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto 44.747/08 e não foram observados;

- em relação a cupons fiscais emitidos não há como se considerar que possam se referir a outro período, uma vez que não há possibilidade de se incluir esta informação no cupom;

- que para analisar as emissões de notas fiscais série "D", solicitou a Contribuinte a apresentação das notas que consignam volumes maiores para analisar. Ao analisar a documentação, verificou-se que todas as notas foram encaminhadas apenas cópias das segundas vias, cópias anexas. Nenhuma das notas tem destinatário preenchido ou indica em seu corpo qualquer menção à finalidade pretendida de se prestar a denúncia e se referir a outro período;

- para o estudo das alegações apresentadas, foi necessária análise de documentação adicional que foi solicitada via *e-mail* a Contribuinte e foi entregue em 26/06/12. Toda a documentação adicional que embasa esta manifestação foi juntada aos autos. Todas as alegações da Impugnante foram analisadas, algumas determinando alteração do crédito tributário.

O Fisco reformula o crédito tributário às fls. 107 e 160 dos autos, promove a juntada de novos documentos, concedendo-se vista a Contribuinte pelo prazo de 10 (dez) dias.

A Impugnante manifesta-se às fls. 163 reiterando os argumentos anteriormente apresentados.

O Fisco novamente manifesta-se às fls. 165/166.

DECISÃO

Da Preliminar

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender que seja necessária tal prova à elucidação de eventuais obscuridades do processo.

Para tanto formula os quesitos de fls. 79/80.

Segundo a doutrina "*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*" (Alexandre Freitas Câmara; *Lições de D. Processual Civil*), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conhecimentos técnicos ou especiais e, essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

Se a matéria tratada nos autos versar sobre questão eminentemente de direito, quanto ao reconhecimento ou não da percepção de diferença salarial, decorrente da conversão de URV, desnecessária a realização de prova pericial contábil, a qual poderá ser realizada, acaso necessário, em sede de execução. A prova pericial somente se apresenta necessária quando a informação depender da opinião de especialista na matéria que escapa do universo de conhecimento do Julgador, hipótese essa não caracterizada no caso vertido. Assim, indefere-se o pedido (Processo número 1.0024.05.661742-6/001(1), Relator: Célio César Paduani, TJMG). (Grifou-se)

A perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Todavia, o exame pericial no caso sob exame, mostra-se absolutamente desnecessário, na medida em que os quesitos propostos têm respostas no conjunto probatório acostado aos autos e na legislação de regência do imposto.

E, os argumentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pela própria Impugnante em sua Defesa, revelam-se suficientes para a elucidação das questões postas.

Assim, indefere-se a prova pericial requerida, com fundamento no art. 142, § 1º, II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44/747/08:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

(...).(Grifou-se).

Do Mérito

Decorre o lançamento da constatação de entradas e saídas de mercadorias (álcool, diesel e gasolina) desacobertas de documentação fiscal, conforme detalhado no Anexo 3 (fls. 156/158), no período compreendido entre 01/10/09 a 31/10/10.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Constatou-se, ainda, a falta de remessa ou inconsistência / irregularidade dos arquivos SINTEGRA transmitidos pela Impugnante nos meses de janeiro de 2009 a abril de 2011.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, §2, III e Multas Isoladas previstas nos arts. 54, inciso XXXIV e 55, inciso II e §2º, todos da Lei nº 6.763/75.

Conforme relatado pela Fiscalização, o levantamento quantitativo efetuado levou em consideração, em termos de estoques, as informações fornecidas pela própria Contribuinte em declaração, fls. 14/17, que, conforme consignado no citado documento, foram retiradas do LMC.

Uma vez que pautada a verificação nos moldes supra, dispensa-se a verificação ou contagem física das mercadorias, como arguido pela Defesa, até mesmo pela absoluta impossibilidade de efetivação deste procedimento.

O levantamento quantitativo executado está perfeitamente previsto no RICMS/02, conforme art. 194, inciso II do RICMS/02.

Não ocorreu, portanto, qualquer ofensa aos direitos e garantias da Contribuinte nem tampouco à legislação de regência da matéria.

Destaque-se, por oportuno, que o LMC consta relacionado no art. 160, inciso IX do RICMS/02 como livro fiscal. Examine-se:

Art. 160. O contribuinte do imposto deverá manter, em cada um dos seus estabelecimentos, os seguintes livros fiscais, cujas regras de escrituração e de lançamento são as estabelecidas na Parte 1 do Anexo V e no Anexo VII:

(...)

IX - Livro de Movimentação de Combustíveis;

Quanto aos argumentos atinentes à pretensa emissão de notas fiscais posteriores para regularizar operações realizadas em momento pretérito, não se verificam possibilidades de acatamento da tese invocada pela Defesa.

Destaca a Fiscalização que as notas fiscais (ou cupons fiscais) não emitidos e não entregues ao contribuinte no momento do abastecimento (saída da mercadoria) devem ser emitidos tão logo possível. Para consistência da escrita, devem ser emitidos, no mínimo, no mesmo dia.

Ressalta, ainda, que não sendo emitidos documentos fiscais no mesmo dia do abastecimento, poderia até se admitir a emissão em outra data desde que se detalhe no documento fiscal emitido o dia a que se refere tal saída e que este documento não se destine a outro contribuinte, inclusive com a retenção da primeira via.

Dessa forma, como bem sustentado pela Fiscalização, impossível outra conclusão senão a de que a saída se deu no dia de emissão do documento, não tendo como se considerar que o documento fiscal emitido em um dia sirva como um vale em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aberto que pode ser utilizado para suprir eventual falta de emissão de documento quando ela vir a ser questionada em outro mês, por exemplo.

Quanto às irregularidades e erros apontados pela Impugnante no lançamento, em grande parte foram acolhidas conforme demonstrado pela Fiscalização ocasionando a reformulação do crédito tributário nos termos da rerratificação do Auto de Infração de fls. 107 e Demonstrativo de Correção Monetária e Multas (DCMM) de fls. 108.

As demais alegações da Defesa, quanto à irregularidade em comento, são insuficientes para elidir a acusação fiscal.

Assim, corretas as exigências fiscais conforme Resumo do Crédito Tributário de fls. 160.

No tocante às irregularidades atinentes à transmissão dos arquivos eletrônicos (SINTEGRA), as infrações são objetivas e estão devidamente caracterizadas, ensejando a regularidade das exigências, pois restou comprovada falta de entrega de arquivo eletrônico referente ao mês de maio/11, bem como a entrega em desacordo com a legislação, no período de janeiro/09 a abril/11, relativos à emissão de documentos e escrituração de livros fiscais.

Mencione-se que a entrega em desacordo dos citados arquivos ocorreu em razão da falta de informação quanto aos registros “tipo 54” e “tipo 60 D”.

Assim, o Auto de Infração foi emitido em função, também, do não cumprimento de uma obrigação acessória, qual seja, a apresentação de arquivos eletrônicos no prazo e forma determinados na legislação, conforme previsto nos arts. 10 *caput* e § 5º, 11, *caput* e § 1º, todos do Anexo VII do RICMS/02, *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.

(...)

§ 5º - O contribuinte, observado o disposto nos artigos 11 e 39 desta Parte, fornecerá o arquivo eletrônico de que trata este artigo, atendendo às especificações descritas no Manual de Orientação previsto na Parte 2 deste Anexo, vigente na data de sua entrega.

Art. 11 - A entrega do arquivo eletrônico de que trata o artigo anterior, observado o disposto o 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º - O contribuinte deverá verificar a consistência do arquivo, gerar a mídia e transmiti-la, utilizando-se da versão mais atualizada do programa validador SINTEGRA e do programa transmissor TED, obtidos no endereço eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais na internet (www.sef.gov.br).

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.

Note-se, pois, que a infração descrita no Auto de Infração é formal e objetiva. Dessa forma, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito, nos termos do art. 136 do CTN que prescreve que a intenção do agente é irrelevante para a tipificação do ilícito fiscal.

O art. 10 do Anexo VII do RICMS/02, no seu § 5º, retrotranscrito, obriga os contribuintes a entregar o arquivo eletrônico referente à totalidade de suas operações realizadas no período de apuração, contendo registro fiscal dos documentos recebidos e emitidos, atendendo as especificações prescritas no Manual de Orientação.

O art. 11, também do citado Anexo VII, no seu §1º determina que o contribuinte deve verificar a consistência dos arquivos gerados e transmiti-los, via *internet*, para a Secretaria de Fazenda de Minas Gerais.

De acordo com o documento “Contagem de Tipo de Registro”, acostado pelo Fisco à fl. 32/57, verifica-se que a ora Impugnante entregou os arquivos eletrônicos relativos aos meses de janeiro/09 a abril/11 em desacordo com a legislação vigente, tendo em vista a ausência dos registros “tipo 54” e “tipo 60 D”.

Insta observar que os arquivos eletrônicos transmitidos por contribuintes, desde que consistentes, permitem à Fiscalização realizar auditorias fiscais e/ou contábeis com maior eficiência, sem a necessidade do manuseio de excessivos de livros e documentos fiscais.

Deve ser ressaltado que, tratando-se de matéria tributária, o ilícito tipificado na legislação pode advir de descumprimento de obrigação principal, tal como a falta de pagamento do tributo, ou de descumprimento de obrigação acessória, como o não atendimento a deveres instrumentais ou formais. É exatamente esta segunda hipótese de que ora se trata. Entretanto, em qualquer das hipóteses, verifica-se a não prestação de uma obrigação.

Assim, restou plenamente comprovada a inobservância por parte da Autuada das normas aplicáveis à matéria, acarretando, dessa forma, a aplicação, por mês, da penalidade prevista no art. 54, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 54 - (...)

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.

Frise-se, a norma de sanção do art. 54, inciso XXXIV supracitado foi aplicada corretamente aos fatos ocorridos.

Dessa forma, verifica-se que restaram caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítima a exigência constante do Auto de Infração em comento.

As razões levantadas pela Impugnante não tem o condão de eximi-la do cumprimento da obrigação acessória, devidamente prevista na legislação.

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 mineiras às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do RPTA, que assim determina:

Art. 110. 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 resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

Entretanto, uma vez que ficou constatado que a Autuada não é reincidente, conforme informação de fls. 168, e que a infração em análise não resultou em falta de pagamento de imposto, é cabível a aplicação do permissivo legal, conforme disposto no § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, para reduzir a multa isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV da mesma lei, a 50% (cinquenta por cento) do seu valor, nos termos do mencionado art. 53, § 3º c/c o § 13 da citada lei, ficando a redução condicionada a que seja sanada a irregularidade e efetuado o pagamento integral, no prazo de trinta dias, contado da publicação da decisão irrecurável do órgão julgador administrativo.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 107 e 160. Em seguida, também à unanimidade, em acionar o permissivo legal para reduzir a multa isolada a 50% (cinquenta por cento) do seu valor, nos termos do art. 53, § 3º c/c o § 13 da Lei nº 6763/75, ficando a redução condicionada a que seja sanada a irregularidade e efetuado o pagamento integral, no prazo de trinta dias, contado da publicação da decisão

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

irrecorrível do órgão julgador administrativo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Cindy Andrade Moraes (Revisora) e Antônio César Ribeiro.

Sala das Sessões, 25 de outubro de 2012.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Carlos Alberto Moreira Alves
Relator**

CC/MG