

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.637/15/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000213511-88
Impugnação: 40.010136364-81
Impugnante: Adler PTI S/A
IE: 298946485.00-17
Proc. S. Passivo: Felipe Esteves Grando/Outro(s)
Origem: DF/Contagem

EMENTA

ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA – DIVERGÊNCIA DE VALOR – FALTA DE REGISTRO DE DOCUMENTO FISCAL. Constatou-se que a Autuada deixou de escriturar notas fiscais no livro Registro de Saídas, deixando de levar a débito o valor do ICMS destacado nos documentos. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA – DIVERGÊNCIA DE VALOR - CANCELAMENTO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL. Constatou-se que a Autuada cancelou irregularmente documentos fiscais. A denúncia espontânea apresentada não se fez acompanhar dos demais procedimentos, o que afasta os seus efeitos. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - DIVERGÊNCIA DE VALOR - CANCELAMENTO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL. Constatou-se que a Autuada cancelou irregularmente a Nota Fiscal nº 1490. Não obstante a comunicação ao Fisco, a Autuada não apresentou a nota fiscal emitida em substituição ao documento cancelado, afastando os efeitos da denúncia espontânea apresentada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVIII, ambos da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO. Imputação de falta de atendimento à intimação do Fisco, para apresentação das notas fiscais emitidas em substituição a documentos fiscais cancelados. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, apurado mediante conferência de livros e documentos fiscais, referente ao período de setembro a dezembro de 2013, em decorrência das seguintes irregularidades:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1) Falta de registro de notas fiscais no livro Registro de Saídas, no período de setembro a dezembro de 2013, conforme planilhas 01A/01D, do Anexo 1, referente à saída de produtos normalmente tributados.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75;

1.1) Cancelamento irregular de documento fiscal, no período de novembro de 2013, por ter deixado de escriturar no livro Registro de Saídas, as notas fiscais relacionadas na planilha 02A, do Anexo 1, denunciadas como canceladas sem a observância do disposto no art. 211 da Lei nº 6.763/75.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75;

2) Cancelamento irregular da Nota Fiscal nº 1.490, de 16/12/13, denunciada como cancelada, sem a observância do disposto no art. 147 do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVIII, ambos da Lei nº 6.763/75;

3) Falta de Atendimento à intimação, por ter deixado de entregar ao Fisco, documentos referentes à denúncia espontânea de cancelamento extemporâneo de notas fiscais, conforme Anexos 2.2 e 2.3.

Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VII, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 1.317/1.330.

Alega que houve procedimento regular quanto à comunicação de cancelamento e substituição de determinadas notas fiscais e que a efetiva saída das mercadorias foi regularmente acobertada pelas notas fiscais emitidas em substituição e o ICMS devidamente recolhido, da mesma forma como o cancelamento foi regularmente comunicado para a SEFAZ/MG.

Aduz ser incabível a constituição de crédito tributário sobre as notas canceladas, nos termos do art. 155, inciso II da Constituição Federal, do art. 12, inciso I da Lei complementar nº 87/96 e do art. 2º, inciso II do RICMS, visto que o procedimento foi regular e houve o recolhimento do imposto, no mês de competência da saída física das mercadorias.

Esclarece que em novembro de 2013 ocorreu a definição de reajuste de preços praticados com a FIAT, com aplicação retroativa para todos os pedidos feitos no ano de 2013 e que esta diferença foi faturada através das Notas Fiscais nº 316 a 413. Todavia, incorreu em erro material no lançamento dessas notas, tendo equivocadamente faturado valor bem mais expressivo do que a respectiva diferença, tratando de cancelar as notas fiscais, substituindo pelas Notas Fiscais de nº 631 a 986.

Aduz que por estar o SIARE indisponível nos dias 29 e 30 de novembro de 2013, o cancelamento eletrônico não foi permitido, sendo necessário protocolar pedido físico em 02 de dezembro do citado ano.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Alega que não encontra abrigo a tipificação da irregularidade apontada na autuação quanto à utilização da denúncia espontânea, em suposta violação do art. 211 da Lei nº 6.763/75, ante a ausência de escrituração no livro Registro de Saídas das notas fiscais relacionadas na planilha 02A, do Anexo 1, com o lançamento do ICMS.

Ressalta que o regular cancelamento das notas fiscais e a efetiva tributação das mercadorias através das notas dadas em substituição, conduz a extinção do auto de infração, por violação à sistemática de não cumulatividade do ICMS, conforme prescreve o art. 155, inciso II da Constituição Federal.

Alega incompatibilidade entre a suposta irregularidade apontada no cancelamento das notas fiscais e a fundamentação utilizada para sua tipificação, o art. 211 da Lei nº 6.763/75, visto que, se de um lado a Fazenda Estadual tomou ciência do pedido de cancelamento, configurando hipótese de denúncia espontânea, no máximo poderia aduzir multa por descumprimento formal, como aliás o fez no caso da Nota Fiscal nº 1490, de 16/12/13.

Aduz ser incabível o lançamento do imposto, agravado duplamente por multa de revalidação e multa isolada, visto que a SEF tomou conhecimento do cancelamento das notas, conforme demonstra o pedido anexo, e que ao caso somente caberia análise sobre o procedimento formal de cancelamento das notas.

Alega que buscou preencher os requisitos impostos pela SEF/MG para realizar o cancelamento das notas, todavia foi impossibilitada de realizar o cancelamento eletrônico diante da inconsistência do SIARE naquele período, conforme demonstra o pedido físico protocolado em 02/12/13, e que caso fosse permitido o cancelamento eletrônico, não estaria aqui discutindo a incidência do imposto sobre as notas.

Ressalta que efetuou o protocolo físico do pedido do cancelamento no dia 02/12/13, uma segunda-feira, visto que nos dias 29 e 30 de Novembro, respectivamente quinta e sexta-feira, o SIARE estava em manutenção e por estar impossibilitado de efetuar o cancelamento eletrônico dentro da competência da emissão das notas, efetuou o protocolo do pedido no primeiro dia útil seguinte.

Alega não haver interesse de sua parte em protocolar o pedido de cancelamento em meio físico, preterindo a comunicação eletrônica e que se há irregularidade no procedimento, admite apenas no âmbito da formalidade, com imposição de multa por descumprimento de dever acessório, mas nunca a constituição do imposto sobre tais notas.

Aduz que as notas não foram registradas no livro Registro de Saídas em razão do manifesto equívoco no seu lançamento e da respectiva substituição pelas Notas Fiscais nº 631 a 986, com a devida representação do faturamento a ser tributado pelo imposto.

Alega que houve durante a competência de novembro de 2013 reajuste dos preços praticados com a FIAT, conforme demonstra as Ordens de Compra nºs 97614771, 97614951 e 97588542 e também o email, cópia autenticada, em que a FIAT define a atualização do preço, com aplicação retroativa para todos os pedidos feitos no exercício de 2013.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aduz que ao lavrar as Notas Fiscais nºs 316 a 413, representativas da diferença positiva dos valores das mercadorias circuladas em 2013, incorreu em erro material ao apurar quantidade muito superior de mercadorias circuladas até então, faturando valor bem mais expressivo ao que deveria faturar, que antes da saída das notas tentou o cancelamento eletrônico, e que caso estivesse o SIARE disponível nos dias 29 e 30 de novembro não estaria aqui diante do lançamento impugnado.

Ressalta que houve desconsideração pela Fiscalização do pedido de cancelamento físico protocolado em 02/12/13, no qual não há qualquer violação ao art. 211 da Lei nº 6.763/75, não havendo sequer a tipificação da denúncia espontânea, figura inerente a declaração extemporânea de crédito tributário.

Alega estar diante da hipótese de dupla e indevida tributação, haja vista que o faturamento retroativo de preço foi regularmente faturado pelas Notas Fiscais nºs 631 a 986, e que pela equivocada lavratura das Notas Fiscais nºs 316 a 413, tal faturamento está sendo tributado, com aplicação de multa de revalidação e de multa isolada.

Aduz que a sistemática jurídica do ICMS, em especial pela incidência não cumulativa do imposto e a ocorrência do fato gerador no momento da saída da mercadoria vedam a constituição do crédito tributário sobre as notas canceladas.

Ressalta que quase a totalidade das notas dispostas na planilha 02A seriam destinadas a empresa FIAT, seria de fácil identificação para a Fiscalização se houve apropriação por essa empresa, contribuinte do imposto, dos créditos nela destacados, conforme sistemática jurídica que advém dos art. 155, inciso II da Constituição Federal, arts. 12, inciso I, 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96 e do art. 2º, inciso VI do RICMS/02.

Sustenta que um dos princípios que balizam o processo administrativo é o princípio da verdade material e, considerando a sistemática jurídica do ICMS, caberia a baixa em diligência do processo para realização, nos termos do art. 142, do RPTA, Decreto nº 44.747/08, de perícia técnica, visando identificar se efetivamente o valor faturado pelas Notas Fiscais nºs 631 a 986 corresponde à diferença dos valores retroativos inerentes à atualização dos preços, bem como se houve apropriação dos créditos das notas canceladas por parte da FIAT.

Aduz que a baixa em diligência do processo administrativo é medida excepcional, mas que se mostra pertinente ao caso, visto que a Fiscalização desconsiderou o pedido de cancelamento das notas, tributando e penalizando a empresa, cujo faturamento por erro na quantificação das diferenças positivas e retroativas de preço foi efetuado em valor inicialmente acima do real e que a perícia pode demonstrar com facilidade se as Notas Fiscais nºs 631 a 986 expressam a verdade material sobre o faturamento da atualização dos preços aplicados retroativamente, confirmando que as Notas Fiscais nºs 314 a 413 estavam viciadas com quantificação acima da devida.

Salienta que sobre o ponto de vista do Fisco e da arrecadação, partindo do pressuposto de que as notas canceladas não representavam a efetiva quantificação das mercadorias circuladas, tendo sido essas representadas pelas notas substitutivas e não tendo havido apropriação do crédito pela adquirente dos bens, não cabe falar-se em

qualquer prejuízo ao erário, visto que a efetiva saída das mercadorias foi acobertada pelas notas fiscais dadas em substituição às canceladas.

Ressalta que toda autuação do ICMS foi gravada com a aplicação concomitante de multa de revalidação e de multa isolada, o que pune duplamente a Impugnante pelas mesmas tipificações.

Aduz que ao identificar, por exemplo, a irregularidade no cancelamento da Nota Fiscal nº 1.490, conforme item 2 da autuação, além de lançar o imposto inerente a operação, foram aplicadas multa de revalidação e multa isolada, ambas penalizando o contribuinte pela mesma ocorrência, a infringência ao art. 147, do RICMS.

Alega que a aplicação concomitante da multa de revalidação e da multa isolada é uma duplicação da penalidade, desproporcional ao eventual prejuízo causado e que seria justo e correto, nestas circunstâncias, manter apenas a multa isolada, a qual incidiria sobre o valor real que deixou de ser recolhido aos cofres públicos, ou seja, proporcional ao efetivo e eventual prejuízo causado.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 1.674/1.683 defendendo a regularidade e manutenção do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1.688/1.700, opina pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Inicialmente, a Impugnante destaca que o Órgão Julgador Administrativo, não obstante a vedação imposta pelas normas reguladoras estaduais, pode examinar matéria constitucional, de modo a afastar determinadas regras na apreciação do caso concreto, destacando que, de acordo com a norma constitucional, é incabível a constituição de crédito tributário sobre notas fiscais canceladas.

Aplica-se, ao caso, no entanto, a regra prevista no art. 110, inciso I do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que opõe óbice à pretensão da Defesa.

Requer a Autuada a baixa do processo em diligência ou a realização de prova pericial, de modo a se comprovar que as Notas Fiscais de nºs 631 a 986 foram emitidas em substituição às notas fiscais canceladas, de nºs 314 a 413, e que expressam a verdade material sobre o faturamento da atualização dos preços aplicados retroativamente, conforme as ordens de compras acostadas aos autos.

Contudo, a legislação que rege a espécie determina que o pedido de realização de prova pericial não será tratado como tal, quando não estiver acompanhado da indicação precisa dos quesitos. Com efeito, o inciso I do § 1º do art. 142 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08 assim dispõe:

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:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

(...)

Nesse caso, o pedido da Defesa confunde com o mérito do lançamento, não comportando análise preliminar.

Conforme relatado, a autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de setembro a dezembro de 2013 em decorrência de falta de registro de notas fiscais no livro Registro de Saídas, cancelamento irregular de documento fiscal no mês de novembro de 2013 e cancelamento irregular da Nota Fiscal nº 1490, de 16/12/13, denunciada como cancelada, sem a observância do disposto no art. 147 do RICMS/02. Constatou, ainda, o Fisco, o descumprimento de obrigação acessória, por ter deixado de entregar os documentos referentes à denúncia espontânea de cancelamento extemporâneo de notas fiscais.

O demonstrativo do crédito tributário encontra-se às fls. 59 dos autos.

A seguir, tem-se a análise de cada irregularidade:

1) Falta de registro de notas fiscais no livro Registro de Saídas:

Constatou-se, mediante a conferência de livros e documentos fiscais, que a Autuada, no período de setembro a dezembro de 2013, deixou de recolher ou recolheu ICMS a menor, em razão e ter deixado de escriturar as notas fiscais relacionadas nas planilhas “01A/01D” do “Anexo 1” (fls. 36/54).

Cópias das notas fiscais foram anexadas às fls. 62/1.145,

Cumprir registrar que, não obstante os documentos fiscais conterem a informação no campo de “Informações Complementares” sobre a previsão de diferimento, por força de regime especial, todas as notas fiscais foram emitidas com destaque do imposto.

No tocante a este item, a Impugnante não apresentou qualquer alegação para a não escrituração dos documentos fiscais e a consequente falta de recolhimento do ICMS, bem como não realizou os procedimentos para o cancelamento das respectivas notas fiscais.

Se a ausência de escrituração das notas fiscais estivesse vinculada a eventual cancelamento dos documentos, caberia à Autuada o cumprimento das regras previstas no art. 11-F do Anexo V do RICMS/02, que assim dispõe:

Art. 11-F. Após a concessão de Autorização de Uso da NF-e, o emitente poderá solicitar o cancelamento da NF-e, desde que não tenha havido a circulação da respectiva mercadoria ou prestação de serviço.

§ 1º O cancelamento da NF-e, em prazo não superior a vinte e quatro horas, contado do momento da concessão de Autorização de Uso da NF-

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

e, será efetuado pelo emitente mediante Pedido de Cancelamento de NF-e e transmitido à Secretaria de Estado de Fazenda via internet, por meio de protocolo de segurança ou criptografia, observado o disposto no Manual de Orientação do Contribuinte.

§ 2º O Pedido de Cancelamento de NF-e deverá ser assinado pelo emitente com assinatura digital certificada por entidade credenciada pela Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil, contendo o CNPJ de qualquer dos estabelecimentos do contribuinte, a fim de garantir a autoria do documento digital.

§ 3º A transmissão poderá ser realizada por meio de software desenvolvido ou adquirido pelo contribuinte ou disponibilizado pela administração tributária.

§ 4º A cientificação do resultado do Pedido de Cancelamento de NF-e será feita mediante protocolo de que trata o § 2º disponibilizado ao emitente, via Internet, contendo, conforme o caso, a "chave de acesso", o número da NF-e, a data e a hora do recebimento da solicitação pela Secretaria de Estado de Fazenda e o número do protocolo, podendo ser autenticado mediante assinatura digital gerada com certificação digital da Secretaria de Estado de Fazenda ou outro mecanismo de confirmação de recebimento.

§ 5º O cancelamento da NF-e após o prazo previsto no § 1º e antes de cento e sessenta e oito horas, contadas do momento da concessão de Autorização de Uso da NF-e, será considerado válido, desde que observado o procedimento estabelecido por Portaria da Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais (SAIF) da Secretaria de Estado de Fazenda.

Neste sentido, estão corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no inciso I do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75.

1.1) Cancelamento irregular de documento fiscal, no mês de novembro de 2013:

O presente item cuida do cancelamento irregular de documento fiscal, no mês de novembro de 2013, por ter a Autuada deixado de escriturar no livro Registro de Saídas, as notas fiscais relacionadas na planilha "02A" do "Anexo 1" (fls. 55/57), denunciadas como canceladas, porém sem a observância do disposto no art. 211 da Lei nº 6.763/75.

Cópias das notas fiscais foram anexadas às fls. 1.151/1.250.

Exige o Fisco o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e a Multa Isolada capitulada no inciso I do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme documentação constante do Anexo 2.2 (fls. 1.147/1.255), a Impugnante protocolizou em 02/12/13, pedido de cancelamento das notas fiscais nºs 316 a 413, série 901, emitidas em 30/11/13, sob alegação de erro na indicação das quantidades, o que elevou os valores das notas acima do pedido do cliente, informando que as notas foram emitidas no modo “em contingência scan”, e que por este motivo e por estar o SIARE em manutenção na data de emissão dos documentos fiscais (30/11/13), não conseguiu efetuar o cancelamento eletrônico.

Para analisar o pedido, foi emitido, em 07/01/14, o Termo de Intimação de fls. 1.251/1.252, solicitando informações e documentos, como a manifestação do destinatário e a informação das notas fiscais emitidas em substituição.

Enviada pelo correio, a intimação foi recebida no estabelecimento da Impugnante em 10/01/14, conforme atesta o AR (Aviso de Recebimento) de fls. 1.253.

Decorrido o prazo da intimação e não havendo manifestação da Impugnante, foi emitido, em 11/02/14, o Ofício DF Contagem nº 06/14 (fls. 1.254), informando que, por falta de atendimento à intimação, o pedido de cancelamento das notas fiscais foi arquivado. A comunicação do arquivamento do pedido foi recebida pela Impugnante em 18/02/14, conforme AR de fls. 1.255.

Conforme Ato COTEPE 33/08 e suas atualizações, o prazo de cancelamento da nota fiscal eletrônica é de 24 (vinte e quatro) horas, contadas do momento em que foi concedida a respectiva autorização de uso da nota fiscal, desde que não tenha ocorrido a circulação da mercadoria ou a prestação de serviço e observadas às demais normas constantes do Ajuste SINIEF 07/05.

A cláusula décima segunda do Ajuste SINIEF 07/05 dispõe que, a critério de cada unidade federada, em casos excepcionais, poderá ser recepcionado o pedido de cancelamento de nota fiscal eletrônica de forma extemporânea.

Em Minas Gerais, os procedimentos relativos ao cancelamento extemporâneo de NF-e, foram definidos pela Portaria SAIF nº 11, de 03/07/13, cujo art. 1º assim trata a matéria:

Art. 1º Para o cancelamento da NF-e durante o prazo de vinte e quatro horas após e até de cento e sessenta e oito horas da concessão de Autorização de Uso da NF-e o sujeito passivo deverá:

I - acessar o Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual (SIARE), na página da Secretaria de Estado de Fazenda, e solicitar o cancelamento extemporâneo no rol de serviços relativos à NF-e mediante preenchimento dos campos obrigatórios;

II - obter o respectivo protocolo gerado pelo SIARE;

III - no prazo de trinta dias, contado do protocolo, transmitir o cancelamento utilizando a funcionalidade disponível no sistema emissor de NF-e por ele adotado, da mesma forma utilizada para transmitir o cancelamento da NF-e no prazo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de até vinte e quatro horas contado da autorização do documento.

Parágrafo único. O manual sobre a solicitação de cancelamento extemporâneo da NF-e no SIARE será disponibilizado no Portal NF-e da Secretaria de Estado de Fazenda.

Informa a Fiscalização que nos termos do § 5º do art. 11-F, Parte 1 do Anexo V do RICMS/02, a utilização da funcionalidade do SIARE para o cancelamento extemporâneo da NF-e somente é válido se realizado até o prazo de 168 horas, contadas do momento da concessão de Autorização de Uso da NF-e. Após este prazo, apesar de ainda estar autorizado a utilizar tal funcionalidade, o contribuinte está sujeito à penalidade de 20% (vinte por cento) do valor da operação ou da prestação, conforme art. 55, inciso XXXIX do art. 55 da Lei nº 6.763/75 e inciso XLI do art. 216 do RICMS/02. E apenas a denúncia espontânea devidamente instruída nos termos dos arts. 207 a 211 do RPTA seria instrumento capaz de afastar a possibilidade de aplicação da referida penalidade.

Sustenta a Impugnante que houve procedimento regular quanto à comunicação de cancelamento e substituição de determinadas notas fiscais e que a efetiva saída das mercadorias foi regularmente acobertada pelas notas fiscais emitidas em substituição e o ICMS devidamente recolhido, da mesma forma como o cancelamento foi regularmente comunicado à Administração Fazendária.

Esclarece que em novembro de 2013 ocorreu a definição de reajuste de preços praticados com a FIAT, com aplicação retroativa para todos os pedidos feitos no ano de 2013 e que esta diferença foi faturada por meio das Notas Fiscais nºs 316 a 413. Todavia, incorreu em erro material no lançamento dessas notas, tendo equivocadamente faturado valor bem mais expressivo do que a respectiva diferença, tratando de cancelar as notas fiscais, substituindo-as pelas Notas Fiscais nºs 631 a 986.

Aduz que as notas não foram registradas no livro Registro de Saídas em razão do manifesto equívoco no seu lançamento e da respectiva substituição pelas Notas Fiscais nºs 631 a 986, com a devida representação do faturamento a ser tributado pelo imposto.

Alega que houve, durante a competência de novembro de 2013, reajustes dos preços praticados com a FIAT, conforme demonstra as Ordens de Compra nºs 97614771, 97614951 e 97588542 anexas à peça de defesa e também a correspondência eletrônica em que a FIAT define a atualização do preço, com aplicação retroativa para todos os pedidos feitos no exercício de 2013.

Aduz que ao emitir as notas fiscais de nºs 316 a 413, representativas da diferença positiva dos valores das mercadorias circuladas em 2013, incorreu em erro material ao apurar quantidade muito superior de mercadorias circuladas até então, faturando valor bem mais expressivo ao que deveria faturar, e antes da saída das notas tentou o cancelamento eletrônico. Caso estivesse o SIARE disponível nos dias 29 e 30 de novembro, não estaria agora diante do lançamento impugnado.

Ressalta que houve desconsideração pela Fiscalização do pedido de cancelamento físico protocolado em 02/12/13, no qual não há qualquer violação ao art.

211 da Lei nº 6.763/75, não havendo sequer a tipificação da denúncia espontânea, figura inerente à declaração extemporânea de crédito tributário.

Alega estar diante da hipótese de dupla e indevida tributação, haja vista que o faturamento retroativo de preço foi regularmente faturado pelas Notas Fiscais nºs 631 a 986, e que pela equivocada lavratura das Notas Fiscais nºs 316 a 413, tal faturamento está sendo tributado, com aplicação de multas de revalidação e isolada.

Aduz que a sistemática jurídica do ICMS, em especial pela incidência não cumulativa do imposto e a ocorrência do fato gerador no momento da saída da mercadoria, vedam a constituição do crédito tributário sobre as notas fiscais canceladas.

Ressalta que a quase totalidade das notas dispostas na planilha “02^a” seriam destinadas a empresa FIAT, sendo de fácil identificação para a Fiscalização mineira se houve apropriação por essa empresa, conforme sistemática jurídica que advém dos art. 155, inciso II da Constituição Federal, e arts. 12, inciso I, 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96 e do art. 2º, inciso VI do RICMS/02.

Segundo o Fisco, não procede a alegação da Autuada de que não conseguiu efetuar o cancelamento das notas fiscais emitidas em contingência *scan* no SIARE por estar o sistema indisponível nos dias 29 e 30 de novembro de 2013 ou porque emitidas naquele *status* não conseguiu efetuar o cancelamento no SIARE.

Conforme esclarece o Fisco, o SIARE e o ambiente de emissão de notas fiscais eletrônicas em contingência *scan* são distintos. Não há impedimento para o cancelamento de notas eletrônicas emitidas em contingência *scan* autorizadas, no ambiente nacional, no prazo de 24 (vinte quatro) horas contadas da autorização de uso.

No tocante à alegação de que o Fisco poderia identificar a inexistência de apropriação dos créditos de ICMS das notas supostamente emitidas indevidamente, por parte da destinatária (FIAT), como bem destacou o Fisco, caberia à ora Impugnante produzir a mencionada prova, que deveria ter sido apresentada junto com a denúncia espontânea, de modo a suprir o disposto no inciso I do art. 208 do RPTA.

No tocante à questão da substituição das notas fiscais canceladas, convém relembrar que o pedido de cancelamento das notas informa que a Impugnante incorreu em erro na emissão das notas, visto que foram emitidas em valores superiores ao pedido do cliente, anexando as referidas notas sem apresentar provas desta ocorrência, qual seja, a manifestação do destinatário de não ocorrência da operação ou a apresentação das notas fiscais emitidas em substituição.

Agora, por ocasião da defesa, a Impugnante afirma que as notas fiscais relacionadas na planilha de fls. 1.484/1.488, compreendidas no intervalo de nºs 631 a 986, foram emitidas em substituição às notas fiscais canceladas (316 a 413).

Analisando os documentos é possível observar que o grupo de notas fiscais canceladas é composto por 98 (noventa e oito) documentos, enquanto o grupo da substituição considera um total de 169 (cento e sessenta e nove) documentos relacionados na mencionada planilha.

Além do mais, não há nos documentos tidos como substitutos, quaisquer informações sobre o cancelamento das notas fiscais e a vinculação com os substituídos, o que impede uma análise mais pormenorizada da pretensão da Impugnante.

A título de exemplo, a Nota Fiscal nº 340 (fls. 1.458) é a única dentre as canceladas que se refere à saída de “PELÍCULA PROTETIVA ÁGUA PORTA POST DIR”, produto codificado com o final “900”.

A nota fiscal diz respeito a duas mil unidades do produto no valor unitário de R\$ 8,20 (oito reais e vinte centavos) e, segundo a informação constante da denúncia, teria havido um acréscimo no quantitativo dos pedidos. Assim, a nota fiscal que poderia substituir o documento cancelado deveria conter valor unitário igual ao lançado no documento cancelado e uma quantidade menor do produto.

De modo diverso, no entanto, as Notas Fiscais de nºs 644 e 645 (fls. 1.502/1.503), sem prejuízo da existência de outras, possuem a indicação do produto com a mesma codificação, totalizando, porém, 3.200 unidades ao preço unitário de R\$ 0,41 (quarenta e um centavos), o que afasta a tese da Defesa.

A Autuada aponta errônea fundamentação da acusação fiscal, em decorrência da vinculação ao art. 211 da Lei nº 6.763/75, afirmando que a comunicação de cancelamento das notas fiscais configura denúncia espontânea, uma vez que o Fisco tomou conhecimento da ocorrência antes da ação fiscal.

O instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, encontra-se regulamentado no RPTA da seguinte forma:

Art. 207. O contribuinte poderá, mediante denúncia espontânea, procurar a repartição fazendária a que estiver circunscrito para comunicar falha, sanar irregularidade ou recolher tributo não pago na época própria, desde que não relacionados com o objeto e o período de ação fiscal já iniciada.

Art. 208. Para os efeitos do disposto no artigo anterior, a comunicação deverá ser instruída com:

I - o comprovante do recolhimento do tributo, acrescido de multa de mora e juros cabíveis;

(...)

III - a prova do cumprimento da obrigação acessória a que se referir.

(...)

Art. 211. Recebida a denúncia espontânea, o Fisco realizará:

I - a conferência do valor recolhido pelo sujeito passivo, ou que tenha sido objeto de pedido de parcelamento, lavrando Auto de Infração relativo à diferença, se for o caso, e aplicando as multas exigíveis na ação fiscal;

II - a apuração do débito, quando o montante depender desse procedimento.

(...)

Assim, ao verificar a regularidade na emissão de notas fiscais, não houve o convencimento do Fisco de modo a reconhecer que as notas fiscais compreendidas entre aquelas de nºs 631 a 986, emitidas no período de 04 a 07/12/13, foram emitidas em substituição àquelas para quais se requereu o cancelamento, haja vista a ausência de correspondência e vinculação entre os documentos fiscais.

Ao não reconhecer a substituição dos documentos, resta caracterizado o cancelamento irregular das notas fiscais, e sendo óbvio que tais documentos não foram escriturados no livro Registro de Saídas, deve prevalecer a exigência do imposto não recolhido e as penalidades vinculadas à situação fática, inclusive a multa isolada por descumprimento de obrigação acessória, ou seja, a falta de registro dos documentos em livro próprio.

2) Cancelamento irregular da Nota Fiscal nº 1490, de 16/12/13, denunciada como cancelada, sem a observância do disposto no art. 147 do RICMS/02:

Apurou o Fisco o cancelamento irregular da Nota Fiscal nº 1.490, de 16/12/13, denunciada como cancelada, sem a observância do disposto no art. 147 do RICMS/02.

O documento de fls. 1.261, apresentado à Repartição Fazendária em 27/01/14, noticia o cancelamento da nota fiscal e a emissão de outro documento em substituição.

Conforme intimação de fls. 1.260, a Autuada foi chamada para apresentar a cópia da nota fiscal emitida em substituição ao documento cancelado, mas nada foi encaminhado ao Fisco.

Em decorrência dos fatos narrados, exigiu o Fisco os valores devidos a título de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no inciso XXXVIII da mencionada lei.

O documento de fls. 1.261 confirma que a mercadoria fora entregue ao destinatário. Assim, não se comprovando a emissão da nota fiscal subsequente, concluiu-se pela entrega da mercadoria sem documento fiscal e sem o recolhimento do ICMS.

Assim, aplica-se ao caso a penalidade prevista no inciso XXXVIII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXXVIII - por cancelar documento fiscal eletrônico ou informação eletrônica de registro de saída de documento fiscal eletrônico após a saída da mercadoria ou o início da prestação do serviço - 50% (cinquenta por cento) do valor da operação ou da prestação;

(...)

Considerando que a nota fiscal substituta não foi entregue para análise da coerência entre as operações registradas, resta invalidada a denúncia espontânea apresentada, não produzindo os efeitos que lhe são próprios.

Corretas, portanto, as exigências fiscais.

3) Falta de atendimento à intimação, por ter deixado de entregar os documentos referentes à denúncia espontânea de cancelamento extemporâneo de notas fiscais:

Em decorrência do cancelamento das notas fiscais destacadas nos itens anteriores, exigiu o Fisco a apresentação das notas fiscais emitidas em substituição aos documentos cancelados.

Diante da falta de cumprimento da intimação, por não ter apresentado as notas fiscais substitutas, aplicou o Fisco a penalidade prevista no art. 54, inciso VII, alínea "a" da Lei nº 6.763/75.

Constatada a infração e pela objetividade da norma, de igual modo e forma deve ser mantida a exigência.

Por fim, aduz a Defesa não haver amparo legal para coexistência das multas de revalidação e isolada, atribuindo à cobrança o efeito confiscatório.

O Professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 2002, p. 417), ao discorrer sobre ilicitude e sanção tributária, destaca que:

ilícito administrativo tributário é o comportamento que implica inobservância de norma tributária. Implica inadimplemento de obrigação tributária, seja principal ou acessória.

Sanção é o meio de que se vale a ordem jurídica para desestimular o comportamento ilícito. Pode limitar-se a compelir o responsável pela inobservância da norma ao cumprimento de seu dever, e pode consistir num castigo, numa penalidade a este cominada.

Na doutrina de Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Mizabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação) e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, "são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias".

O eminente DES. Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação:

EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA, COM PREVISÃO LEGAL EXPRESSA NA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, DECORRE UNICAMENTE DA AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO DO TRIBUTO, CONSTITUINDO INSTRUMENTO QUE A LEI

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

COLOCA À DISPOSIÇÃO DO FISCO, QUANDO O CONTRIBUINTE É COMPELIDO A PAGAR O TRIBUTO, PORQUE NÃO O FIZERA VOLUNTARIAMENTE, A TEMPO E MODO. (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)

Dessa forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, está aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, uma vez que esta possui caráter punitivo e repressivo a prática de sonegação, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na Apelação Cível Nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, emendada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. -

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

No que tange aos princípios constitucionais apontados pela Impugnante, cabe registrar que o lançamento foi lavrado observando o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do disposto no inciso I do art. 110 do RPTA.

Diante do exposto, ACORDA a 3^a Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Guilherme Henrique Baeta da Costa e Maria Vanessa Soares Nunes.

Sala das Sessões, 03 de março de 2015.

Fernando Luiz Saldanha
Presidente / Revisor

Carlos Alberto Moreira Alves
Relator

GR/P