

Acórdão: 24.012/21/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001947014-40
Impugnação: 40.010152233-45
Impugnante: Security Cargas Eireli
IE: 702101175.00-91
Proc. S. Passivo: Marcela Cunha Guimarães/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO. Constatado, mediante a conferência de documentos fiscais e de arquivos eletrônicos, aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais declaradas ideologicamente falsas nos termos do art. 39, § 4º, inciso II da Lei nº 6.763/75. Como não foram carreados aos autos comprovantes de recolhimento do ICMS devido pelos emitentes dos documentos fiscais, legítimas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXI, c/c § 2º, inciso I, do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, decorrentes de lançamento em duplicidade de nota fiscal no livro Registro de Entradas. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO/ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NOS LIVROS PRÓPRIOS. Constatada a falta de escrituração de notas fiscais, apurada mediante análise da escrita fiscal (SPED fiscal) da Autuada. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c § 2º, inciso I do mesmo artigo.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a prática das seguintes irregularidades:

- aproveitamento indevido de crédito de ICMS proveniente de nota fiscal de entrada, declarada ideologicamente falsa pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, no mês de janeiro de 2019.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI, c/c § 2º, inciso I, do mesmo artigo todos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- aproveitamento indevido de créditos de ICMS decorrentes de lançamento em duplicidade de nota fiscal no livro Registro de Entradas, nos meses de janeiro e dezembro de 2018.

Exige-se ICMS e a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

- falta de escrituração de notas fiscais em livros próprios, no período de maio de 2016 a dezembro de 2019, apurada mediante análise de sua escrita fiscal (SPED fiscal).

Exige-se a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75, adequada nos termos do § 2º, inciso I do mesmo artigo.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradora regularmente constituída, Impugnação às págs. 822/834, com os seguintes argumentos:

- no período de maio/16 a dezembro/19 deixou de escriturar notas fiscais em seus livros fiscais e lhe foi exigida a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75;

- deveria ter sido aplicada a penalidade de 9.000 (nove mil) UFEMGs, nos termos da alínea “a” do art. 54, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75, que define multa por manter em desacordo arquivos eletrônicos referentes à emissão de documentos fiscais, à escrituração de livros fiscais ou à escrituração fiscal digital;

- colaciona entendimento do prof. Leandro Paulsen;

- argui a nulidade do Auto de Infração, sob o fundamento de que a Fiscalização capitulou erroneamente a aplicação da multa, ocorrendo então um erro de direito e pede pela nulidade em relação a multa isolada;

- caso se entenda caracterizada a infração do art. 55, inciso I, da Lei nº 6.763/75, destaca-se que sua alínea “b” estabelece redução a 5% (cinco por cento) no caso de saída de mercadoria ou prestação de serviço, cujo imposto tenha sido recolhido, devendo ser aplicada para o caso em questão;

- em relação a nota fiscal cancelada, a Fiscalização entende que o documento é ideologicamente falso em razão do seu cancelamento, entretanto, a nota fiscal foi cancelada após o seu recebimento;

- não tomou conhecimento do cancelamento e, por equívoco, se apropriou do crédito, enquadrando-se como adquirente de boa-fé;

- há entendimento consagrado na jurisprudência pátria, que permite o aproveitamento do crédito do imposto destacado nos documentos fiscais quando o adquirente restava de boa-fé;

- colaciona a Súmula nº 509 do Superior Tribunal de Justiça - STJ;

- as multas impostas apresentam natureza confiscatória;

- traz jurisprudência acerca da matéria, bem como julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADI nº 551/RJ.

Requer:

- desconstituição do Auto de Infração em relação a Multa Isolada do art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75 ou subsidiariamente;

- redução das penalidades até o limite equivalente a 25% (vinte e cinco por cento) do valor do tributo sob pena de indevida violação ao princípio constitucional de vedação ao efeito de confisco, garantido no art. 150, inciso IV da Constituição da República de 1988 – CR/88.

Pede a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs.853/861, com os argumentos a seguir reproduzidos:

- as penalidades foram capituladas de maneira correta, nos exatos termos dos artigos da Lei nº 6.763/75, que contemplam as hipóteses de incidência para as condutas praticadas;

- é obrigação do contribuinte escriturar livros fiscais na forma regulamentar e, também, cumprir todas as exigências previstas na legislação tributária, e, no caso de descumprimento desta obrigação, incide a multa descrita no inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75;

- a “lei” estabelece obrigação acessória para o contribuinte que é a de registrar as informações dos documentos fiscais de entradas e saídas nos correspondentes livros fiscais nos termos regulamentares, bem como estabelece a aplicação de penalidade para o caso de descumprir referida obrigação;

- os documentos de entrada devem ser escriturados no livro Registro de Entradas, e trata-se de escrituração destinada a informar a apuração do imposto, conforme dispositivos regulamentares;

- o valor da base de cálculo para fins de aplicação da multa isolada é o valor da operação descrito na nota fiscal não escriturada, não havendo dúvida na interpretação da norma que necessite interpretação mais favorável ao contribuinte;

- reitera estar correta a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75 por se tratar de penalidade específica para a falta de registro do documento fiscal na escrituração fiscal destinada a informar a apuração do imposto, sendo esse o caso da Autuada;

- a Autuada calcula um valor de multa isolada equivocado e parcial pois, além de interpretar incorretamente a legislação, pretendendo que seja cobrado a penalidade prevista no art. 54, inciso XXXIV, alínea “a” da Lei nº 6.763/75 que prevê: 3000 (três mil) UFEMGs por período de apuração, pressupõe que existiriam apenas 3 (três) períodos de apuração incorretos, o que de acordo com a Fiscalização encontra-se incorreto devendo ser verificada a relação do Anexo 13 deste e-PTA;

- em relação ao pedido alternativo da Autuada, sobre a redução de 5% (cinco por cento) estabelecida no art. 55 inciso I, alínea “b” da Lei nº 6.763/75, referida alínea reduz a 5% (cinco por cento) quando se tratar de “...*saída de mercadoria ou prestação de serviço, cujo imposto tenha sido recolhido*”, entretanto esclarece que as notas fiscais consideradas são notas de entrada, não cabendo então aplicar o dispositivo supratranscrito;

- referente à apropriação de crédito de ICMS, os argumentos na impugnação contradizem o que a Autuada disse quando foi intimada a dar explicações sobre a divergência entre a escrituração e a situação “cancelada” da nota fiscal;

- esclarece que se tivesse considerado que a Autuada adquiriu 48,18 (quarenta e oito vírgula dezoito) toneladas de salvado de milho descritas no documento fiscal, esta nota fiscal teria que ser considerada no Levantamento Quantitativo – LEQFID - de 2019 do produto “milho/salvado de milho”, que consta do Auto de Infração nº 01.001944839.73 lavrado nesta mesma ação fiscal;

- conclui que não há que se falar em natureza confiscatória das penalidades aplicadas, uma vez que foram exigidas nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, conforme dispositivos elencados no Auto de Infração.

Pede a procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante argui a nulidade do Auto de Infração (AI) por deficiência formal, alegando ausência de requisitos formais obrigatórios que conferem validade ao lançamento, importando em cerceamento de seu direito de defesa.

Entretanto razão não lhe assiste.

Ademais, o Auto de Infração contém todos os elementos fundamentais para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. O lançamento foi devidamente instruído, todos os requisitos necessários para efetivá-lo foram observados, formais e materiais, previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu a acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação.

Desse modo, não se justifica a alegada nulidade do AI, nem mesmo se vislumbra, no caso, cerceamento de defesa, razão pela qual rejeita-se a arguição de nulidade do Auto de Infração.

Do Mérito

Conforme relatado a autuação versa sobre a prática das seguintes irregularidades:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- aproveitamento indevido de crédito de ICMS proveniente de nota fiscal de entrada, declarada ideologicamente falsa pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, no mês de janeiro de 2019.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI, c/c § 2º, inciso I, do mesmo artigo todos da Lei nº 6.763/75.

- aproveitamento indevido de créditos de ICMS decorrentes de lançamento em duplicidade de nota fiscal no livro Registro de Entradas, nos meses de janeiro e dezembro de 2018.

Exige-se ICMS e a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

- falta de escrituração de notas fiscais em livros próprios, no período de maio de 2016 a dezembro de 2019, apurada mediante análise de sua escrita fiscal (SPED fiscal).

Exige-se a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75, adequada nos termos do § 2º, inciso I do mesmo artigo.

Ressalta-se de início que o trabalho fiscal está em consonância com a legislação tributária conforme será demonstrado. As infringências e penalidades estão capituladas expressamente no Auto de Infração e não presumidamente conforme alegado.

Em relação à irregularidade de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, decorrentes de lançamento em duplicidade de nota fiscal no livro Registro de Entradas, explica o Fisco que *“tal constatação se deu pela análise de sua escrita fiscal (SPED fiscal) relativa às notas fiscais de entrada n.ºs 000309 de 30/11/2017 e 000316 de 05/12/2017, emitidas por VLI Multimodal S/A CNPJ 42.276.907/0008-02, onde verifica-se que os créditos destas notas foram apropriados em duplicidade (o valor do crédito apropriado indevidamente de cada uma das duas notas é R\$4.238,20), pois apropriados nos meses de emissão das mesmas e, posteriormente, em janeiro/2018 e dezembro/2018, respectivamente”*.

O livro Registro de Entradas dos referidos meses, que foram anexados ao presente trabalho (Anexo 14 do Auto de Infração), comprovam o aproveitamento indevido do crédito.

Corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, para este item do lançamento.

Lado outro, ainda que não estivesse de má-fé quando se apropriou indevidamente do crédito de ICMS relativo a Nota Fiscal (NF) nº 000.000.363 cancelada pelo remetente, aparentemente agora está sim de má-fé, pois seu argumento na impugnação contradiz o que disse quando foi intimada a dar explicações sobre a divergência entre a escrituração e a situação “cancelada” da nota fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ao ser intimada (item “4” da intimação de págs. 06 dos autos), a esclarecer por que existia divergência entre a situação da Nota Fiscal nº 363 e sua escrita fiscal, a “Security” respondeu: *“no Anexo II, as notas foram canceladas, porém por erro no sistema foram validadas no arquivo SPED, com exceção da Nota Fiscal nº 3680 ...”*

Veja-se que ao invés de dizer que a operação tinha ocorrido e apresentar provas disso, e que o remetente havia cancelado indevidamente a nota, afirmou que houve erro em seu sistema e o documento realmente foi cancelado.

Mas, agora, para protelar e não pagar o que deve, se utiliza de decisão do Superior Tribunal de Justiça de forma distorcida, pois não é nem adquirente quanto mais de boa-fé.

Considerando que não comprovou que a operação existiu por ocasião da intimação e, também não faz qualquer comprovação agora em sua impugnação, conclui-se que a Impugnante não diz a verdade em seu recurso apresentado. Talvez fosse mais correto se omitir e não falar nada tal como se calou no caso da irregularidade “6.2” apontada no Relatório Fiscal de págs. 62 dos autos.

Por meio da visualização do documento de págs. 745 do e-PTA (Anexo 17), constata-se que a NFe nº 000.000.363 foi autorizada no dia 18/01/19 às 15:46 e houve o cancelamento da mesma pelo emitente no mesmo dia às 18:35, ou seja, o emitente nem chegou a utilizar a nota fiscal.

Uma vez que o emitente cancelou a nota pouco tempo após sua autorização, não houve tempo hábil para que fosse utilizada e que a mercadoria fosse transportada de Porto Nacional/TO para Uberlândia/MG, ou seja, a operação descrita na referida nota fiscal não ocorreu.

Quando a nota fiscal foi cancelada não dava tempo da mercadoria ter sido transportada. Ainda que o remetente tivesse cancelado indevidamente a nota fiscal, a destinatária jamais poderia receber uma mercadoria mediante nota fiscal cancelada, quanto mais escriturar e se creditar de um imposto que não foi pago na origem.

Ainda que a “Security Cargas Eireli” tivesse recebido uma mercadoria acobertada por nota fiscal cancelada, tinha a obrigação de comunicar a irregularidade ao Fisco, conforme prevê o art. 16, inciso VIII da Lei nº 6.763/75, porém nada fez.

Cumprir registrar que o adquirente tem obrigação de se manifestar sobre sua participação em operação acobertada por NF-e (art. 11-K, Anexo V, RICMS/02), e, estando o documento cancelado não conseguiria confirmar a operação, ou seja, não dá para ele alegar que desconhecia o cancelamento da NF-e.

Convém esclarecer, ainda, que se considerasse que a “Security Cargas Eireli” adquiriu as 48,18 (quarenta e oito vírgula dezoito) toneladas de salvado de milho descritas na NFe nº 000.363 de 18/01/19, esta nota fiscal teria que ser considerada no Levantamento Quantitativo – LEQFID, de 2019, do produto “milho/salvado de milho”, que consta do Auto de Infração nº 01.001944839.73 lavrado nesta mesma ação fiscal (não foi considerada porque respondeu a intimação do Fisco dizendo que a nota estava cancelada) onde foram apuradas saídas desacobertadas de 19.845,94 (dezenove mil, oitocentos e quarenta e cinco vírgula noventa e quatro)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

toneladas, ou seja, aumentariam as saídas desacobertadas em mais 48,18 (quarenta e oito virgula dezoito) toneladas.

Em razão disso, haveria um crédito tributário a ser cobrado, maior que o relativo ao estorno que está sendo cobrado no presente Auto de Infração, ou seja, não faz sentido uma defesa que traz prejuízo a Impugnante. Isso é mais um fato que leva a conclusão de que não houve a entrada dessa mercadoria e que o argumento da Impugnante é meramente protelatório.

Assim, diante de todos os elementos carreados aos autos, verifica-se que a Autuada se aproveitou indevidamente de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalínea “a.1”, da Lei nº 6.763/75, veja-se:

Art. 39 - Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento, que também disporá sobre todas as exigências formais e operacionais a eles relacionadas.

(...)

§ 4º - Na forma que dispuser o regulamento, para efeito da legislação tributária, fazendo prova somente a favor do Fisco, considera-se:

(...)

II - ideologicamente falso:

(...)

a) o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

(...)

a.1 - que tenha sido extraviado, subtraído, cancelado ou que tenha desaparecido;

(Grifou-se)

Legítimas, portanto, as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXI, c/c § 2º, inciso I, do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

Com relação à falta de escrituração de notas fiscais, não há capitulação de penalidade incorreta na infringência apurada, conforme afirmado pela Impugnante. Veja-se a legislação de regência da matéria:

Lei nº 6.763/75

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

VI - escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar;

(...)

XIII - cumprir todas as exigências fiscais previstas na legislação tributária;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

Art. 25 - O lançamento do imposto será feito nos documentos e nos livros fiscais, com a descrição das operações e prestações realizadas, na forma prevista em regulamento.

(...)

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:

I - por faltar registro de documento fiscal na escrituração fiscal destinada a informar a apuração do imposto, conforme definido em regulamento - 10% (dez por cento) do valor da operação ou prestação, reduzida a 5% (cinco por cento) quando se tratar de:

- a) entrada de mercadoria ou utilização de serviços registrados no livro diário;
- b) saída de mercadoria ou prestação de serviço, cujo imposto tenha sido recolhido; (grifou-se).

Conforme já mencionado, a penalidade supratranscrita foi corretamente adequada nos termos do § 2º, inciso I, do mesmo artigo.

O RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02, assim disciplina:

Art. 96. São obrigações do contribuinte do imposto, observados forma e prazos estabelecidos na legislação tributária, além de recolher o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais:

(...)

III - escriturar e manter os livros da escrita fiscal registrados na repartição fazendária a que estiver circunscrito e, sendo o caso, os livros da escrita contábil, mantendo-os, inclusive os documentos auxiliares, bem como os arquivos com registros eletrônicos, em ordem cronológica pelos prazos previstos, conforme o caso, no § 1º deste artigo, para exibição ou entrega ao Fisco;

(...)

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:

I - Registro de Entradas, modelo 1 ou 1-A;

II - Registro de Saídas, modelo 2 ou 2-A;

III - Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3;

IV - Registro de Impressão de Documentos Fiscais, modelo 5;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDFTO), modelo 6;

VI - Registro de Inventário, modelo 7;

VII - Registro de Apuração do Imposto sobre Produtos Industrializados, modelo 8;

VIII - Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), modelo 9;

IX - Livro de Movimentação de Combustíveis;

(...)

Efeitos de 1º/12/2011 a 30/06/2017 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 7º, ambos do Dec. nº 45.776, de 21/11/2011:

§ 13. Os livros de que tratam os incisos I, II e VIII são vinculados diretamente à apuração do imposto. (Grifou-se).

(...)

Art. 216. As multas calculadas com base no valor da operação ou da prestação são:

I - por faltar registro de documento fiscal na escrituração fiscal destinada a informar a apuração do imposto, o correspondente a 10% (dez por cento) do valor da operação ou prestação, reduzida a 5% (cinco por cento), quando se tratar de:

(...)

§ 7º - Para os efeitos do disposto no inciso I do caput, considera-se escrituração fiscal destinada a informar a apuração do imposto os registros dos documentos fiscais:

I - relativos aos serviços de transporte e de comunicação tomados pelo estabelecimento;

II - relativos às entradas de mercadorias, a qualquer título, no estabelecimento, inclusive quando não tenham por ele transitado;

III - relativos às prestações de serviços de transporte ou de comunicação ou às operações de saída, a qualquer título, de mercadoria, promovidas pelo estabelecimento;

IV - emitidos para fins de débito ou de estorno de crédito do imposto." (Grifou-se).

Em relação às disposições legais ao dever de escrituração dos livros fiscais, a matéria encontra-se disciplinada no Anexo VII do RICMS/02, examine-se:

Art. 43. Para a Escrituração Fiscal Digital (EFD), o contribuinte observará as disposições constantes deste Título.

Art. 44. A Escrituração Fiscal Digital compõe-se da totalidade das informações necessárias à apuração do ICMS e do IPI, bem como de outras

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

informações de interesse do Fisco, em arquivo digital, e será utilizada pelo contribuinte para a escrituração dos seguintes livros e documentos:

I - Registro de Entradas;

II - Registro de Saídas;

III - Registro de Inventário;

IV - Registro de Apuração do ICMS;

V - Registro de Apuração do IPI;

VI - Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP);

VII - Registro de Controle da Produção e do Estoque.

§ 1º - A escrituração será distinta para cada estabelecimento do contribuinte.

§ 2º - Nos casos de inscrição estadual unificada deverá ser entregue apenas um arquivo consolidando os registros de todos os estabelecimentos centralizados. (Grifou-se).

(...).

CAPÍTULO II DA OBRIGAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL

Art. 46. São obrigados à Escrituração Fiscal Digital (EFD) todos os contribuintes do ICMS, a partir de 1º de janeiro de 2014, mantidos os prazos de obrigatoriedade estabelecidos anteriormente pela legislação.

(....)

Art. 50. O contribuinte observará o disposto no Ato COTEPE ICMS nº 9, de 18 de abril de 2008, para a geração do arquivo relativo à Escrituração Fiscal Digital, quanto à definição dos documentos fiscais e as especificações técnicas do leiaute.

Art. 51. Para a geração do arquivo relativo a Escrituração Fiscal Digital serão consideradas as informações:

I - relativas à entrada e saída de mercadoria bem como ao serviço prestado e tomado, incluindo a descrição dos itens de mercadorias, produtos e serviços;

II - relativas à quantidade, descrição e valores de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, produtos manufaturados e produtos em fabricação, em posse ou pertencentes ao estabelecimento do contribuinte declarante, ou fora do estabelecimento e em poder de terceiros; e

III - qualquer outra que repercuta no inventário físico e contábil, na apuração, no pagamento ou na cobrança do imposto. (Grifou-se).

A simples leitura dos dispositivos supratranscritos, permite concluir que é obrigação do contribuinte escriturar livros fiscais na forma regulamentar e, também, cumprir todas as exigências previstas na legislação tributária, bem como no caso de descumprimento desta obrigação incide a Multa Isolada expressamente descrita no inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

A “lei” estabelece obrigação acessória para o contribuinte que é a de registrar as informações dos documentos fiscais de entradas e saídas nos correspondentes livros fiscais nos termos regulamentares, bem como estabelece a aplicação de penalidade para o caso de descumprir referida obrigação (*por faltar registro de documento fiscal na escrituração fiscal destinada a informar a apuração do imposto*).

Os documentos de entradas devem ser escriturados no livro Registro de Entradas, e trata-se de escrituração destinada a informar a apuração do imposto, conforme dispositivos regulamentares retro descritos (§13 do art. 160 e inciso II do §7º do art. 216, ambos do RICMS/02). Foi exatamente o que não fez a Contribuinte em relação às notas fiscais relacionadas no Anexo 13 do Auto de Infração. A norma está clara, onde se percebe facilmente a subsunção do fato à norma.

O valor da base de cálculo para fins de aplicação da multa isolada é o valor da operação descrito na nota fiscal não escriturada. Não há dúvida na adequação da norma que necessite interpretação mais favorável ao contribuinte.

Ressalte-se que a Impugnante calcula em sua defesa um valor de multa isolada totalmente equivocado e parcial. Além, de interpretar incorretamente a legislação, pretendendo que seja cobrada a penalidade prevista no art. 54, inciso XXXIV, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, que prevê 3.000 (três mil) UFEMGs por período de apuração, ainda pressupõe que existiriam apenas 3 (três) períodos de apuração incorretos, onde chegou a um total de 9.000 (nove mil) UFEMGs.

Basta verificar a relação do Anexo 13 deste e-PTA para se perceber que, se fosse esta a penalidade a ser exigida deveriam ser considerados muito mais de 3 (três) períodos em que os arquivos eletrônicos estariam em desacordo, pois há notas fiscais não escrituradas de diversos meses no período fiscalizado (maio/16 a dezembro/19).

Na realidade, a Impugnante equivoca-se, pois no presente Auto de Infração o Fisco demonstrou o crédito tributário relativo às multas isoladas em 03 (três) períodos.

Isso se deu porque as multas isoladas foram consolidadas para cada uma das 03 (três) infringências apontadas no Relatório Fiscal. As consolidações estão perfeitamente corretas, pois, além do Anexo 13 e do “Relatório Fiscal” demonstrarem claramente o valor da multa isolada relativo a cada infringência, não há qualquer prejuízo para as partes, visto que somente é exigido juros de mora sobre a multa isolada após o recebimento do Auto de Infração.

A Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75 não é a mesma prevista no art. 55, inciso I da citada lei. Neste último, a penalidade é específica para a falta de registro do documento fiscal na escrituração fiscal destinada a

informar a apuração do imposto, que é justamente o caso de notas fiscais de entradas não escrituradas pela impugnante.

Ainda que se entendesse que também há previsão para aplicar a penalidade do art. 54, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75 deve ser aplicada a regra mais específica para a infringência cometida.

A descrição da penalidade prevista no art. 54, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75 é mais genérica quando prescreve: “...por deixar de manter ou manter em desacordo com a legislação tributária arquivos eletrônicos referentes à emissão de documentos fiscais, à escrituração de livros fiscais ou à escrituração fiscal digital”.

A penalidade prevista neste dispositivo é direcionada para o arquivo magnético não estar conforme determina a legislação (exemplo: no caso de infringência ao art. 10, Anexo VII do RICMS/02). Assim, há regras para se manter os arquivos (formatos, conteúdo de campos, forma de preenchimento, dentre outros), que se não cumpridas aplica-se a penalidade suscitada pela Impugnante.

Outro equívoco grave por parte da Autuada refere-se ao seu pedido alternativo quando diz que “...caso se entenda caracterizada a infração do art. 55, inciso I, da Lei nº 6.763/75, destaca-se que sua alínea “b” estabelece redução a 5% no caso de saída de mercadoria ou prestação de serviço, cujo imposto tenha sido recolhido.”.

Numa penalidade cuja cobrança totaliza R\$ 607.279,53 (seiscentos e sete mil, duzentos e setenta e nove reais e cinquenta e três centavos), com certeza a empresa fez a conferência para verificar se realmente as notas fiscais deixaram de ser escrituradas.

A relação contém o nome dos emitentes das notas fiscais, contém os números das chaves das respectivas notas fiscais, os números e datas das mesmas, portanto, muito fácil de realizar a verificação. Ou seja, ela tem conhecimento de que as notas fiscais não escrituradas (relacionadas no Anexo 13) são notas fiscais de entrada e não de saídas.

Dessa forma, torna-se até má-fé requerer que seja cobrada Multa Isolada de 5% (cinco por cento) prevista na alínea “b”, inciso I, art. 55 da Lei nº 6.763/75, pois inverte de forma consciente a natureza das operações.

Referida alínea reduz a 5% (cinco por cento) quando se tratar de “...saída de mercadoria ou prestação de serviço, cujo imposto tenha sido recolhido”. Mas, se são notas fiscais de entrada, não cabe aplicar o dispositivo alegado pela Recorrente.

Nesse sentido, comprovada a falta de escrituração de notas fiscais em livros próprios, correta a exigência fiscal da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75, adequada nos termos do § 2º, inciso I do mesmo artigo.

A respeito da alegada ofensa ao princípio do não confisco, previsto no art. 150, inciso IV da Constituição da República de 1988 – CR/88, cumpre dizer que as penalidades foram aplicadas tal como determina a Lei nº 6.763/75, conforme dispositivos citados no Auto de Infração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Muito embora, baste isso para demonstrar que o crédito tributário está legalmente constituído, serão feitas mais algumas considerações, pois tal argumento busca apenas protelar o crédito tributário conforme adiante se verá.

Para fins de verificar e controlar o cumprimento de obrigações principais, o Fisco necessita que o contribuinte cumpra determinadas obrigações acessórias.

Assim, para verificar a ocorrência de um fato gerador e os aspectos necessários à constituição de um crédito, necessita que o contribuinte emita e escriture corretamente suas notas fiscais.

Nesse sentido, pertinente registrar, que se as multas forem irrisórias de tal forma que compense deixar de pagar um tributo, ou dificultar a ação fiscal não cumprindo obrigações acessórias, perdem o sentido de existir.

Desta forma, o legislador impôs aos contribuintes em geral obrigações principais e acessórias. Também estabeleceu penalidades distintas para o caso de descumprimento delas, e não podem ser confundidas porque originadas de fatos/obrigações diferentes.

Cumpra ainda registrar, relativamente às multas aplicadas, há amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

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 de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55 da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55 da mencionada lei.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Por fim, quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – 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 efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, crédito tributário regularmente formalizado e, não tendo a Autuada apresentado prova capaz de elidir o trabalho fiscal, corretas as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Felipe Montes Guerra e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Flávia Sales Campos Vale e Alexandre Périssé de Abreu.

Sala das Sessões, 30 de novembro de 2021.

Alexandra Codo Ferreira de Azevedo

Relatora

Luiz Geraldo de Oliveira
Presidente / Revisor

CS/M

CC/MG