

Acórdão: 5.748/23/CE Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002676671-65
Recurso de Revisão: 40.060156619-59
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento
Recorrido: Companhia Siderúrgica Nacional
Proc. S. Passivo: ALESSANDRO DA COSTA VETTORAZZI/Outro(s)
Origem: DF/Contagem - 1

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE REGISTRO DE ENTRADA - PRESUNÇÃO. Constatada a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, decorrente da falta de escrituração de notas fiscais no livro Registro de Entrada, apurada por meio de cruzamento de dados de arquivos eletrônicos (Sintegra) e notas fiscais emitidas pelos remetentes, circunstância esta que autoriza a presunção da ocorrência de saída das respectivas mercadorias, a teor do disposto no art. 51, parágrafo único, inciso I da Lei nº 6.763/75. O registro intempestivo das notas fiscais de entrada desacompanhado da comprovação de que as saídas se deram devidamente acobertadas por documento hábil não alcança elidir a presunção legal. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II adequada nos termos do § 2º, incisos I e II do art. 55 da citada lei. Reformada a decisão recorrida.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO/ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NOS LIVROS PRÓPRIOS - LIVRO REGISTRO DE ENTRADA. Constatada a falta de registro no livro Registro de Entradas, de notas fiscais de aquisição de mercadorias, nos termos do art. 16, inciso VI da Lei nº 6.763/75. Infração objetiva e não contestada pela Defesa. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75. Reformada a decisão recorrida.

Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, por presunção legal prevista no art. 51, parágrafo único, inciso I da Lei nº 6.763/75, em virtude da falta de escrituração de notas fiscais de aquisição no livro Registro de Entradas, no período de 01/01/18 a 30/04/22.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, adequada ao disposto no § 2º, incisos I e II do citado artigo.

- falta de registro no livro Registro de Entradas de notas fiscais de aquisição de mercadorias, nos termos do art. 16, inciso VI da Lei nº 6.763/75, no período de 01/01/18 a 31/08/22.

Exige-se Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 23.433/23/2ª, julgou improcedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Wertson Brasil de Souza (Revisor) e Edwaldo Pereira de Salles, que o julgavam procedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Alessandro da Costa Vettorazzi e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão é sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo.

Mediante declaração na decisão, foi interposto de ofício, pela 2ª Câmara de Julgamento, o presente Recurso de Revisão.

DECISÃO

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I e § 2º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida, desfavorável à Fazenda Pública Estadual, foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

Cumprido de início ressaltar que esta decisão trata do reexame total da matéria, cuja decisão pela improcedência do lançamento foi contrária à Fazenda Pública Estadual, nos termos do parágrafo único do art. 180 da Lei nº 6.763/75.

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, por presunção legal prevista no art. 51, parágrafo único, inciso I da Lei nº 6.763/75, em virtude da falta de escrituração de notas fiscais de aquisição no livro Registro de Entradas, no período de 01/01/18 a 30/04/22.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, adequada ao disposto no § 2º, incisos I e II do citado artigo.

- falta de registro no livro Registro de Entradas, de notas fiscais de aquisição de mercadorias, nos termos do art. 16, inciso VI da Lei nº 6.763/75, no período de 01/01/18 a 31/08/22.

Exige-se Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75.

No tocante à primeira irregularidade, a presunção fiscal de saídas desacobertas de documentos fiscais se deu em face da ausência do registro de entrada de notas fiscais na escrita da Contribuinte, fato este verificado a partir do cruzamento de informações fiscais da Autuada e de terceiros.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumprе salientar que, mediante Termo de Intimação nº 010822, acostado aos autos, a Autuada foi questionada a respeito da irregularidade verificada, o que ensejou, por parte dela, a ação de iniciar o registrar das notas fiscais relacionadas pelo Fisco, tendo feito, para a grande maioria delas, antes da lavratura do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF).

Assim, passou o Fisco à análise das operações registradas, pela Contribuinte, após o recebimento do Termo de Intimação fiscal (04/08/22) e as operações ainda sem registro, incluindo, no levantamento, as notas fiscais de terceiros referentes aos meses de julho e agosto de 2022 e, ainda, os Conhecimentos de Transporte, em que a Contribuinte figura como tomador do serviço.

Do relatório do lançamento, tem-se que, para as notas fiscais registradas pela Contribuinte, após o Termo de Intimação e, antes do início da ação Fiscal, considerou-se apenas as notas fiscais referentes às operações com mercadorias, para a cobrança do ICMS e multas, pela presunção de saídas desacobertadas de documento fiscal.

Defende a Autuada que procedeu com os registros das notas fiscais de entrada que constavam no anexo do termo de intimação e que seriam necessários para regularizar seu SPED do período indicado naquele termo.

Destaca que no Termo de Intimação nº 010822 está consignado que o referido instrumento “não configura início de uma ação fiscal”. Nesse sentido, alega a impropriedade da acusação fiscal, posto ter regularizado a falta de registro antes do AIAF.

Não obstante, como reconhece a própria Autuada, ela deixou de registrar as notas fiscais relacionadas nos autos, só o fazendo após o Termo de Intimação nº 010822.

A imputação fiscal de saídas desacobertadas tem supedâneo no art. 51, parágrafo único, inciso I, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 51 - O valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, na forma que o regulamento estabelecer e sem prejuízo das penalidades cabíveis, quando:

(...)

Parágrafo único - Presume-se:

I - entrada e saída do estabelecimento a mercadoria não declarada pelo contribuinte, cuja operação de aquisição tenha sido informada ao Fisco pelo contribuinte remetente ou pelo transportador;

(...)

(Destacou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso em comento, verificou a Fiscalização que a Autuada havia deixado de registrar mais de 9.000 (nove mil) notas fiscais, o que por si só já demonstra ação intencional de lesar o Erário mineiro, confirmando a presunção legal.

Outrossim, o fato de ter requerido prazo para atendimento da intimação fiscal e, nesse interregno, ter simplesmente registrado as notas fiscais que conseguiu fazer antes do AIAF, e ainda com creditamento do imposto, ratifica a conclusão de atitude dolosa por parte da Contribuinte.

Lado outro, inconteste que as mercadorias adquiridas em um total de mais de 9.000 notas fiscais, repita-se, não estão no estoque da empresa, com atividade comercial.

Como dito, a defesa da Impugnante se assenta na existência dos registros antes do início da ação fiscal.

O acórdão recorrido, por sua vez, menciona a dicção do art. 89, inciso I do RICMS/02, para defender que *“a partir do momento que a Autuada registra as notas fiscais tidas como não registradas antes de qualquer procedimento fiscal tecnicamente inibidor de denúncia espontânea, a materialidade da acusação torna-se prejudicada”*.

No entanto, a situação de a Contribuinte ter registrado essas notas fiscais implica apenas atendimento da obrigação acessória de registrar os documentos fiscais, situação essa devidamente observada pelo Fisco, na medida em que não se exigiu a Multa Isolada do art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75, quando a Contribuinte o fez antes do AIAF.

A questão objeto da autuação se refere à não declaração ao Fisco da entrada de mercadorias que enseja uma presunção legal, e óbvia nesse caso: a Contribuinte dá entrega a mercadorias, e comercializa essa mercadoria sem qualquer documentação fiscal.

Pela importância, mencione-se que claro é que, sendo presunção, cabe prova em contrário, mas o ônus da prova é da Impugnante, que nada fez para, ao menos, tentar ilidir a imputação fiscal.

Considerando o registro de notas fiscais antes do AIAF, e a menção da Defesa quanto ao disposto no art. 207 do RPTA, saliente-se a inexistência de denúncia espontânea.

Tal disciplinamento tem por origem o disposto no art. 138 do Código Tributário Nacional (CTN).

Na legislação mineira, o instituto encontra-se regulamentado no RPTA:

RPTA

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

II - o requerimento de parcelamento, hipótese em que as garantias, se for o caso, e o recolhimento da primeira parcela deverão ser efetuados conforme estabelecido na legislação específica; ou

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

(...)

Art. 209. O instrumento de denúncia espontânea será protocolizado na Administração Fazendária a que estiver circunscrito o estabelecimento do sujeito passivo, sendo vedado ao funcionário recusar o seu protocolo.

Art. 210. Nas hipóteses abaixo relacionadas, fica dispensada a comunicação para efeitos de denúncia espontânea:

I - escrituração intempestiva de nota fiscal nos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas de mercadorias, desde que feita no período de apuração do imposto e sem finalidade de burlar o Fisco;

II - pagamento de tributo e acréscimos legais relativos a imposto declarado em documento instituído para este fim pela Secretaria de Estado de Fazenda;

III - entrega intempestiva de documento instituído pela Secretaria de Estado de Fazenda.

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.

(...)

(Destacou-se)

Veja-se que, nos termos da legislação, a escrituração intempestiva sem a comunicação formal da irregularidade, só é permitida no período de apuração do imposto.

Como bem traz o voto vencido do acórdão recorrido:

Ora, se a entrada de uma determinada mercadoria foi omitida em 2018, como pode, 4 (quatro) anos depois, o

contribuinte apenas registrar o documento respectivo, informado pelo Fisco em intimação fiscal, e ainda aproveitar o crédito nele destacado, sem qualquer informação do paradeiro dessa mercadoria ou recolhimento do ICMS devido pela saída presumidamente desacoberta de documento fiscal?”

Ressalte-se que a atividade da Impugnante é comercial e é pouco crível que tais mercadorias tenham permanecido em seu estoque por até 4 (quatro) anos.

Observe-se que o art. 89, inciso I do RICMS/02, citado a favor da Impugnante, constitui exatamente a base de aprovação do lançamento. Esse dispositivo legal tem a seguinte redação:

RICMS/02

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

I - sem documento fiscal, ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se o sujeito passivo, ou terceiro interessado, provar inequivocamente que existia documento hábil antes da ação fiscal; (Grifou-se)

No caso dos autos, tem-se que a operação autuada constitui a saída de mercadorias do estabelecimento da Impugnante.

Assim, para afastar as exigências fiscais relativas às saídas desacobertas, a Contribuinte teria de provar que a mercadoria permanecia em estoque ou que deu saída às mercadorias comercializadas com documento hábil, antes da ação fiscal.

Significa dizer, sendo da Contribuinte o ônus da prova em casos de presunção legal, o necessário para elidir o lançamento é a comprovação de que, não obstante não tenham sido registradas as notas fiscais, foram efetivamente emitidas as notas fiscais de saída das mercadorias, ou estas ainda continuam no estoque da empresa.

Conclui-se, portanto, que não tendo sido provado que as entradas não declaradas ao Fisco mediante registro em livro próprio tiveram as respectivas saídas acobertadas, legítimas as exigências do ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, adequada ao disposto no § 2º, incisos I e II do citado artigo.

Necessário constar que 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, inciso II da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. (...) 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, à 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, inciso II da mencionada lei.

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

A segunda irregularidade apontada no Auto de Infração constitui a falta de registro no livro Registro de Entradas de notas fiscais de aquisição de mercadorias, nos termos do art. 16, inciso VI da Lei nº 6.763/75, no período de 01/01/18 a 31/08/22.

Destaca a Fiscalização que a cobrança se refere às operações com CST (Código de Situação Tributária) 10, 40, 41, 50, 60 e 90, e, ainda, com CFOP (Código Fiscal de Operações e de Prestações) 5125, 5907, 5949 e 6949, para as quais não houve escrituração das notas fiscais, no Registro de Entradas, até o momento da ciência do AIAF (19/09/22).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A questão é formal e objetiva, não tendo sido, também, objeto de qualquer contestação da Defesa.

Assim, correta a cobrança da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em lhe dar provimento para restabelecer as exigências fiscais do lançamento originário. Vencidos, em parte, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos (Revisora), André Barros de Moura e Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich, que lhe davam provimento parcial para restabelecer apenas a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Adriano Antônio Gomes Dutra e, pela Autuada, o Dr. Alessandro da Costa Vettorazzi. Participou do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, a Conselheira Cindy Andrade Moraes.

Sala das Sessões, 10 de novembro de 2023.

**Ivana Maria de Almeida
Relatora**

**Geraldo da Silva Datas
Presidente**

Acórdão: 5.748/23/CE Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002676671-65
Recurso de Revisão: 40.060156619-59
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento
Recorrido: Companhia Siderúrgica Nacional
Proc. S. Passivo: ALESSANDRO DA COSTA VETTORAZZI/Outro(s)
Origem: DF/Contagem - 1

Voto proferido pela Conselheira Gislana da Silva Carlos, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, por presunção legal prevista no art. 51, parágrafo único, inciso I da Lei nº 6.763/75, em virtude da falta de escrituração de notas fiscais de aquisição no livro Registro de Entradas, no período de 01/01/18 a 30/04/22.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, adequada ao disposto no § 2º, incisos I e II do citado artigo.

- falta de registro no livro Registro de Entradas de notas fiscais de aquisição de mercadorias, nos termos do art. 16, inciso VI da Lei nº 6.763/75, no período de 01/01/18 a 31/08/22.

Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75.

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

A matéria versa, precípuamente, sobre a constatação de saídas desacobertas de documentos fiscais em face da ausência do respectivo registro de tais notas em sua escrita fiscal, fato este constado levando-se em conta o cruzamento de informações fiscais entre a Autuada e terceiros.

Isto posto, verifica-se que a análise jurídica do caso está no Termo de Intimação nº 010822, acostado aos autos, no qual está consignado, expressamente, que o referido instrumento “não configura início de uma ação fiscal”.

Torna-se de fato muito importante tecnicamente essa informação, porque, antes de qualquer termo que de fato deflagre o início de uma ação fiscal, a Contribuinte autuada registrou as notas fiscais autuadas.

Conforme corretamente registrado pela câmara *aquo*, em sua análise do lançamento, antes da lavratura do Auto de Início de Ação Fiscal AIAF, a Impugnante

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

procedeu com todas as retificações das notas fiscais de entrada que constavam no anexo do termo de intimação e que seriam necessárias para regularizar seu SPED do período indicado naquele termo.

Logo, a questão é eminentemente técnica e, nesse contexto, necessário ressaltar que o termo de intimação inicial não detinha qualquer característica capaz de ilidir a iniciativa da Contribuinte em “regularizar” o que até então estava, em tese, irregular.

Objetivamente, a Contribuinte foi autuada por presunção legal, tendo em vista o não registro de notas fiscais no seu livro próprio e tecnicamente, antes da autuação ou mesmo antes de correr os efeitos do início de uma ação fiscal, a Contribuinte promoveu a regularização.

Igualmente necessário esclarecer que meu entendimento se alinha aos entendimentos do voto vencedor exarado pela câmara baixa, quando esclarece que não é objeto deste processo a acusação advinda de um registro extemporâneo ou mesmo de que as saídas desacobertas se presumem pelo registro extemporâneo.

Igualmente, questiono o motivo do Fisco não ter lavrado o Auto de Infração desde o início ou mesmo ter expedido o competente AIAF.

No presente caso, a avaliação a ser feita é técnica e nesse contexto, a Contribuinte ilidiu a acusação fiscal.

A dicção do art. 89, inciso I do RICMS/02, a propósito, socorre a Contribuinte autuada no caso em análise quando assim preconiza:

RICMS/02

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

I - sem documento fiscal, ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se o sujeito passivo, ou terceiro interessado, provar inequivocamente que existia documento hábil antes da ação fiscal;

(...)

Ao promover o registro das notas fiscais tidas como não registradas antes de qualquer procedimento fiscal tecnicamente inibidor de denúncia espontânea, a materialidade da acusação, nesse quesito, torna-se prejudicada.

Sala das Sessões, 10 de novembro de 2023.

Gislana da Silva Carlos
Conselheira