

Acórdão: 17.803/06/1<sup>a</sup> Rito: Ordinário  
Impugnação: 40.010117624-89  
Impugnante: Drogaria Alves da Cruz Ltda  
Proc. S. Passivo: Ramon Moraes do Carmo/Outro(s)  
PTA/AI: 01.000151753-06  
Inscr. Estadual: 702.773034.00-55  
Origem: DF/Uberlândia

**EMENTA**

**EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL – FALTA DE AUTORIZAÇÃO – MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA.** Constatação de utilização de equipamento emissor de cupom fiscal – ECF não autorizado e conseqüentemente saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais apuradas mediante cotejo da escrita fiscal com relatório mensal gerado pelo equipamento. Exigências de ICMS, apurado pela alíquota média, Multa de Revalidação e Multas Isoladas capituladas nos artigos 54, inciso XII e 55, inciso II da Lei 6763/75. Cancelada a penalidade prevista no artigo 54, inciso XII, por não se aplicar ao caso.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – MEDICAMENTOS – ENTRADA DESACOBERTADA – DOCUMENTO EXTRAFISCAL.** Acusação fiscal, apurada através de documentos extrafiscais (pedidos e boletas bancárias), de que a Autuada promoveu entradas de mercadorias sem documento fiscal. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso II da Lei 6763/75. No entanto, com fulcro no artigo 112 do CTN, é de se cancelar as exigências fiscais em comento.

**MICRO GERAES – SIMPLES MINAS – FALTA DE REGISTRO DE NOTA FISCAL DE ENTRADA.** Constatação de que a Autuada deixou de registrar e informar no Sistema de Apuração e Pagamento Informatizados – SAPI notas fiscais de entradas de mercadorias. Exigência do ICMS nos termos do artigo 12 da Lei 15.219/04, da Multa de Revalidação e da Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso I da Lei 6763/75. Excluídas as exigências referentes às notas fiscais que foram registradas no SAPI.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – MEDICAMENTOS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS/ST.** Imputação de falta de recolhimento do ICMS/ST devido na entrada de medicamentos. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação (100%) capitulada no artigo 56, § 2º, inciso II da Lei 6763/75. Exigências canceladas tendo em vista impossibilidade de se averiguar se foram exigidas em duplicidade.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

Relata o Auto de Infração que, após análise de livros e documentos fiscais, bem como documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento, foram constatadas as seguintes irregularidades:

- 1- saídas desacobertadas, apuradas mediante o confronto de livros fiscais e DAPI/SAPI com resumos mensais de vendas extraído de equipamento não autorizado pelo Fisco – período de dez./02 a out./05;
- 2- entradas de medicamentos diversos, adquiridos da empresa ‘Santa Clara Com. de Prod. Farmacêuticos Ltda’, sem documento fiscal – período de nov./04 a nov./05;
- 3- falta de escrituração e/ou declaração ao Fisco de diversas notas fiscais de entrada pertinentes ao período de jun. a out./05;
- 4- falta de recolhimento e/ou de comprovação de recolhimento do ICMS/ST relativo a medicamentos adquiridos de outras unidades da Federação – março/04 a out./05;
- 5- manutenção/utilização, no recinto de atendimento ao público, de equipamento ECF, com possibilidade de registrar/processar dados relativos a operações realizadas ou emissão de documentos que possam ser confundidos com doc. fiscal, não autorizado pelo Fisco.

Foram capitulados os artigos: 16, V, VI, VII, IX, XI e XIII; 22, § 9º; 25 e 39, §1º, da Lei 6763/75 – 15, IV e V da Lei 13437/99 – 16, IV e VI da Lei 15219/04 – 96, VIII do RICMS/02 – 408, I e 410 § 3º, II, “b”, do seu Anexo IX. E as seguintes penalidades: 54, XII; 55, I e II; e 56, II e § 2º itens 2 e 3 da Lei 6763/75.

Instruíram a peça de acusação os documentos de fls. 02-03 e 07-290.

Não se conformando, o contribuinte apresentou, regular e tempestivamente, a Impugnação de fls. 291-315.

O agente fazendário contestou os argumentos de defesa em Manifestação juntada às fls. 365-371.

Foram anexados aos autos os documentos referentes à alteração efetuada em função do benefício instituído pelo § 2º do art. 55 da Lei 6763/75 (fls. 372-383).

O processo foi encaminhado à Auditoria Fiscal, sendo exarado o parecer de fls. 384-388, opinando pela procedência parcial do lançamento.

Não há informação acerca de reincidência.

É o relatório.

**DECISÃO**

Decorre o presente trabalho de fiscalização no estabelecimento do contribuinte, quando foram constatadas irregularidades no uso de equipamento emissor de cupom fiscal e na emissão e/ou escrituração de documentos fiscais, acarretando a falta de recolhimento de ICMS.

- AI lavrado em 15.12.2005 (fls. 04-06) e recebido em 28.03.2006 (fl. 289).
- TIAF n.º 10.050001456.63 de 28.11.2005 (fl. 02).
- TAD n.º 021630 (fl. 03) – doc. fiscais, controles de venda, relatórios etc. – assinado por Clésio Alves Ferreira, preposto.
- relatório fiscal (fls. 10-14) – observações.
- demonstrativo do crédito tributário (fls. 15-16).
- Sicaf – consulta Receita Bruta (fl. 25) e regime de recolhimento (fl. 26) - entre jan./02 e dez./04: ME – a partir de 2005: Simples Minas – apuração presumida.
- OS n. 08.050003207.57 (fl. 30).

O contribuinte, em sua peça impugnatória, questionou o procedimento fiscal adotado na verificação do cumprimento de suas obrigações tributárias.

Argumentou que os arquivos eletrônicos disponibilizados pelo sujeito passivo *“não constituem base suficiente para estribar um lançamento tributário, pela fragilidade que ostentam quanto a possíveis equívocos de digitação ou, até mesmo, adulteração involuntária ou de má-fé”*.

Afirmou que não foram adotadas quaisquer cautelas por parte do agente fiscal. Ou seja, a copiagem não foi autorizada expressamente pelo sócio-gerente, não foi descrito o procedimento adotado ou comprovada a autenticação da cópia. Não se tem o ‘Termo de Copiagem e Autenticação de Arquivos Magnéticos’ e não foi explicado porque o programa ‘Authenticator Plus’ não foi utilizado.

Acresceu que a coleta de dados impressos foi feita no computador pessoal do contribuinte e não consta do documento a confirmação de autenticidade deste.

Assim, as provas advindas dos r. arquivos teriam caráter meramente indiciário e poderiam conduzir a outros resultados que não a ocorrência de saídas desacobertadas. A prova cabal decorreria da análise das notas fiscais de entrada e saída de mercadorias.

Incorretas as assertivas da empresa.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para demonstrá-lo, cumpre, primeiramente, firmar que a “*fiscalização será exercida sobre todas as pessoas, físicas ou jurídicas, inscritas ou não como contribuintes, que pratiquem operações ou prestações sujeitas ao imposto*” (RICMS/02, art. 189).

Dito isso, tem-se que o regulamento mineiro determina que:

Art. 190 - As pessoas sujeitas à fiscalização exibirão às autoridades fiscais, sempre que exigido, as mercadorias, os livros fiscais e comerciais e todos os documentos, programas e meios eletrônicos, em uso ou já arquivados, que forem necessários à fiscalização e lhes franquearão seus estabelecimentos, depósitos, dependências, arquivos, veículos e móveis, a qualquer hora do dia ou da noite, se à noite estiverem funcionando.

Entretanto, não obstante a possibilidade de verificação de quaisquer documentos, físicos ou digitais, não embasaram o trabalho fiscal os questionados arquivos eletrônicos. Como explicado pelo agente autuante, foram apreendidos

“(...) vários relatórios, físicos e não magnéticos, relativos a movimento de vendas, nos quais legitimamente se sustentam as exigências. Destarte, tal como se pode ver na fl. 18 dos autos, dito relatório se reveste de perfeita legitimidade, posto duplamente reconhecido pelo seu gerente/preposto, mediante a aposição de duas assinaturas em toda a sua extensão. Não houve contato fiscal com dados isolados. O próprio programa utilizado pelo usuário, ‘Pharmacy 6.2’, a partir de sua base de dados, gera os relatórios no modelo requisitado, seja diário ou mensal, conforme orientação impressa no documento constante na mesma fl. 18. Os dados levados a efeito pelo fisco na verificação foram aqueles mensalmente apurados, onde se tem, além das informações pertinentes às datas iniciais e finais, os valores das vendas líquidas à vista e a crédito, o total geral indexado e o número total de atendimentos”.

Complementou este profissional que:

“encontra-se sob os cuidados deste fisco, conforme se documentou no Termo de Apreensão a fl. 03, uma caixa contendo inúmeros controles de venda de emissão da impugnante denominados ‘Controle Interno – Cupom sem valor fiscal’, os quais corroboram mais ainda a solidez da prova combatida e que só não foram anexados ao processo dado o seu grande volume e entendimento de desnecessidade. Se solicitado os mesmos poderão ser apresentados”.

Feito este preâmbulo, passar-se-á a analisar os itens que compõem o lançamento formalizado no Auto de Infração.

**1- Saídas desacobertadas, apuradas mediante o confronto de livros fiscais e DAPI/SAPI com resumos mensais de vendas extraído de equipamento não autorizado pelo Fisco – período de dez./02 a out./05.**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigiu-se, nas operações com tributação normal, ICMS (alíquota média de cada período) e MR. Sobre o total das operações de saída sem documento fiscal, fez-se incidir a Multa Isolada capitulada no art. 55, II da Lei 6763/75.

No relatório de fls. 10-14, o agente fiscal esclareceu que:

“para os valores pertinentes às vendas declaradas exerc. 2005, foram considerados aqueles consignados na DAPI Simples, na linha 24 – Receita Bruta (...). Para determinação dos valores com tributação por ST e das alíquotas do ICMS normal incidente nas saídas, apurou-se a médias das mesmas ocorridas nas entradas relativas aos mesmos períodos (...). Nos termos dos artigos 14, VIII da Lei 13437/99 e 15, VII da Lei 15219/04, a modalidade de pagamento concedida a ME/EPP não se aplica às operações realizadas sem acobertamento fiscal. Portanto sobre o valor de R\$297.719,96, atribuído à bc normal, exige-se o ICMS, calculado às alíquotas médias apuradas conf. planilha anexa, cumulado com MR de 50%”.

A irregularidade foi demonstrada através de planilhas e relatórios que acompanharam a peça de lançamento.

- planilha – saídas sem NF (fl. 17) – colunas: data (último dia do mês) – venda total (valor extraído do arquivo apreendido) – venda declarada (jan. a out./05 = apurados em DAPI/Simples) – diferença – saídas isentas/ST (percentuais calculados com base na movimentação declarada) – bc normal – alíquota média (com base na movimentação declarada) – ICMS devido.
- planilha – apuração de alíquota média sobre movimento declarado/entradas (fl. 24) – a partir de dez./02.
- DAPI – relatório de NF/SAPI – LRE (fls. 89-154) – jan. a out./05.

Foi observado, na apuração realizada, o disposto na legislação pertinente às microempresas. Confira-se.

Lei n. 13437/99

Efeitos de 1º/04/2000 a 31/12/2004 - Revogada pela Lei nº 15.219/2004

Art. 5º- Não serão considerados, para efeito de apuração da receita bruta anual, os valores correspondentes:

(...)

Parágrafo único - Na apuração da receita bruta mensal, exclusivamente para os efeitos de cálculo do imposto de que trata o inciso II do art. 21 e do abatimento do depósito previsto no inciso III do art. 22, não serão considerados os valores referentes a:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - saída de mercadoria adquirida com o imposto retido por substituição tributária;

(...)

III - saída de mercadoria que tenha sido objeto de ação fiscal em razão do disposto no inciso VIII do art. 14;

(...)

Art. 14- A modalidade de pagamento prevista nesta lei não se aplica a:

I - prestação ou operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária;

(...)

VIII - operação ou prestação de serviço desacompanhadas de documento fiscal ou com documento fiscal falso ou inidôneo.

Art. 15- A microempresa e a empresa de pequeno porte são obrigadas, na forma e nos prazos fixados em regulamento, sem prejuízo das demais exigências legais, a:

(...)

IV - emitir regularmente documento fiscal para acobertar operação ou prestação que realizar, vedado o destaque do ICMS, ressalvadas as hipóteses previstas no § 3º do art. 13;

V - recolher o imposto devido na forma e nos prazos estipulados na legislação tributária.

Parágrafo único - A microempresa e a empresa de pequeno porte poderão ser dispensadas da escrituração normal de livros fiscais e da emissão dos demais documentos fiscais, conforme disposto em regulamento.

Lei n. 15219/04

Art. 11 - A empresa optante fica sujeita ao pagamento mensal do ICMS, correspondente à soma dos valores obtidos na forma prevista nos arts. 12 e 13 desta Lei.

(...)

§ 2º O disposto neste artigo não dispensa a empresa optante da obrigatoriedade de recolhimento do imposto nas hipóteses previstas no art. 15 desta Lei.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 14 - (...)

§ 2º A opção pelo regime previsto nesta lei implica a utilização obrigatória do Sistema de Apuração e Pagamento Informatizado - SAPI-ICMS -, que dispensa a escrituração de livros fiscais, na forma do regulamento.

Art. 15 - A modalidade de pagamento prevista nesta Lei não se aplica a:

I - prestação ou operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária;

(...)

VII - operação ou prestação de serviço:

a) desacobertada de documento fiscal, inclusive quando apurada com base em controles extrafiscais;

Anexo X do RICMS/02

Efeitos a partir de 1º/01/2005 (alterado pelo decreto n. 43.924/04)

Art. 34 - A modalidade de pagamento prevista neste Anexo não se aplica a:

I - prestação ou operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária;

(...)

VII - operação ou prestação de serviço não registrada tempestivamente no SAPI e apurada pelo Fisco;

VIII - à operação ou prestação:

a - desacobertada de documento fiscal, inclusive quando apurada com base em controle extrafiscal;

Defendeu-se o sujeito passivo sob o argumento de haver, no caso, absoluta incongruidade contábil.

Os valores de entradas de mercadorias seriam indiscutivelmente inferiores aos de “venda total” (presumidas pelo Fisco – tabela de fl. 17), afastando-se da realidade do mercado nacional.

Exemplificou:

- 05/2003 – entradas de R\$8.515,33 – saídas declaradas de R\$11.429,46 – saídas arbitradas de R\$36.352,24;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 04/2004 – entradas de R\$13.796,86 – saídas declaradas de R\$8.036,46 – saídas arbitradas de R\$31.751,72;

- 06/2005 – entradas de R\$9.329,17 – saídas declaradas de R\$12.127,92 – saídas arbitradas de R\$35.349,45.

As “vendas declaradas” (tabela de fl. 17) seriam “verídicas e contabilmente justificadas (mais próximas ao retorno médio que se espera de empresas deste porte)”.

A ponderação do contribuinte, de ordem lógica, não pode ser acolhida sem provas que a corroborem.

O lançamento lastreou-se em relatórios produzidos pela própria empresa, que apontam a existência de movimentação comercial não registrada em documento fiscal.

Ademais, os valores de saídas em montantes tão superiores aos das entradas podem ser explicados, também, pela omissão na declaração destas.

Estabelece a Lei Estadual n. 6763/75 que:

Art. 16 - São obrigações do contribuinte:

(...)

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

VII - entregar ao destinatário, ainda que não solicitado, e exigir do remetente o documento fiscal correspondente à operação realizada.

(...)

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.

§1º - A movimentação de bens ou mercadorias e a prestação de serviços de transporte e comunicação serão obrigatoriamente acobertadas por documento fiscal, na forma definida em regulamento.

Descumpridos estes mandamentos, correta a incidência da Multa Isolada por desacobertamento. *In verbis*:

Art. 55 - (...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos: (...)

Esta penalidade foi devidamente adequada à legislação posteriormente editada.

Art. 55 - (...)

§ 2º - Nas hipóteses dos incisos II, IV, XVI e XXIX do caput, observado, no que couber, o disposto no § 3º deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação, inclusive quando amparada por isenção ou não-incidência.

Cabível, também, a exigência do imposto estadual e multa correspondente.

Não merece reparos, portanto, este item da autuação fiscal.

### **2 - Entradas de medicamentos diversos, adquiridos da empresa 'Santa Clara Com. de Prod. Farmacêuticos Ltda.', sem documento fiscal - período de nov./04 a nov./05.**

Sobre o valor total, foi exigida a Multa Isolada do art. 55, II da Lei 6763/75 e, sobre a base de cálculo da ST, foi exigido ICMS/ST e MR (100%).

A infração foi detalhada pelo fiscal autuante no já citado relatório de fls. 10-14:

“A comprovação das operações se deu por intermédio de documentos apreendidos, quais sejam boletas bancárias pagas e/ou pedidos diversos acompanhados de boletas bancárias pagas e/ou a pagar, anexos. Na apuração da base de cálculo da substituição tributária incidente (...), utilizou-se das tabelas divulgadas pela ABCFarma para os respectivos períodos. Para as boletas pagas, em que não existia listagem das correspondentes mercadorias, empregou-se, a título de agregação, um percentual de 282,60%, equivalente à média a esse título apurada em relação aos demais pedidos, cujos produtos estão identificados”.

Comprová-la-iam os seguintes documentos:

- planilha – entradas sem NF (fl. 19) – colunas: data e n.º do pedido – data vencimento – valor total – total PMC – PMC 12 e 18% (média apurada em relação aos demais: 2,45% para PMC 12, e o restante para PMC 18) – margem agregação (de 23.11.04 a 29.03.05, foi aplicado percentual médio de 282,60%, apurado nos demais pedidos);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- orçamentos e documentos fiscais emitidos por Santa Clara (fls. 32-52) → consta dos pedidos um número maior de merc. se comparados com as notas fiscais emitidas → julho a out./05.

- orçamentos da empresa Santa Clara e respectiva duplicata a pagar (fls. 53-59) → sem NF e sem aceite ou pagamento das duplicatas → orçamentos de 04 a 22.11.2005 com vencimento em fev./06 → duplicatas indicam o n.º da NF;

- duplicatas pagas entre fev. e junho/05 (fls. 60-66) → duplicatas indicam o n.º da NF;

- cópia de NFs emitidas por Santa Clara (fls. 67-88) – out./04 a out./05 (*fora de ordem – repete docs. apresentados com o orçamento*);

O fiscal, em sua Manifestação, destacou as exigências teriam respeitado “*a sistemática de tributação dispensada à respectiva modalidade*” – operações sujeitas a substituição tributária, bem como realizadas sem documento fiscal (entrada e/ou saída), não estariam abarcadas pela modalidade prevista para o Micro Geraes e/ou Simples Minas.

De fato, como informado pela legislação supra transcrita, estas operações sujeitam-se a tratamento diverso do dispensado às microempresas.

Entretanto, dada a impossibilidade de se aferir se as exigências contidas neste item foram abarcadas no item anterior, não podem elas prevalecerem.

É o que reza o art. 112 do CTN:

Art. 112 - A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

(...)

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos

Com isso, prevalece o princípio do direito penal de que, na dúvida, deve-se interpretar em favor do réu.

Não poderia ser de outra maneira. Qualquer incerteza quanto aos limites do fato fiscalizado compromete a aplicação da norma.

A dúvida quanto à possibilidade de duplicidade de lançamento não permite a manutenção deste item do feito fiscal.

**3 - Falta de escrituração e/ou declaração ao Fisco de diversas notas fiscais de entrada pertinentes ao período de jun. a out./05.**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cobrou-se, nas operações normais, o complemento de alíquota de ICMS, acrescido de MR (50%); e, nas operações sujeitas a ST, o ICMS/ST e MR (100%). Sobre o valor total incidiu a MI do art. 55, I da Lei 6763/75, no percentual de 10%.

Constou do relatório fiscal que:

“para apuração da bc/ST, foram utilizadas as tabelas divulgadas a cada período pela ABCFarma, (...) e/ou os PMC's informados pelos próprios remetentes nas respectivas notas fiscais”.

A comprovação do fato deu-se através dos seguintes documentos:

- planilha – doc. não declarados (fls. 20-22) – colunas: data (jun. a out./05) – n.º da NF – UF (MG, SP e PR) – emitente – valor total – bc normal – crédito normal – alíquota interna – débito – complemento – bc ST (12 e 18%) – débito – crédito – ST a recolher;
- NF não declaradas (fls. 155-288) – algumas têm assinatura de recebedor ou cópia de duplicata;
- DAPI – relatório de NF/SAPI – LRE (fls. 89-154) – jan. a out./05.

A análise dos documentos acima mencionados permite concluir pela falta de lançamento das notas fiscais arroladas na planilha de fls. 20-22, com exceção das NF 989187, 749150 e 749149 (fls. 155-157), as quais foram devidamente declaradas no SAPI (fls. 122/127).

Importante ressaltar que a falta de escrituração de documentos fiscais de entrada de mercadoria, nesta modalidade de recolhimento, implica omissão de receita, com sérios prejuízos ao erário estadual.

O procedimento fiscal encontra amparo na legislação pertinente.

Lei n. 15219/04

Art. 4º - A apuração da receita bruta presumida da empresa comercial optante será feita acumulando-se, mensalmente, o valor total das entradas acrescido de percentual diferenciado, a título de margem de valor agregado, a ser estabelecido pelo Poder Executivo, relativo a cada setor de atividade econômica.

Art. 11 - A empresa optante fica sujeita ao pagamento mensal do ICMS, correspondente à soma dos valores obtidos na forma prevista nos arts. 12 e 13 desta Lei.

§ 1º O valor a recolher será obtido deduzindo-se do valor apurado na forma do caput os abatimentos previstos no Capítulo IX, observado o disposto no art. 25 desta Lei.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º O disposto neste artigo não dispensa a empresa optante da obrigatoriedade de recolhimento do imposto nas hipóteses previstas no art. 15 desta Lei.

(...)

Art. 12 - A empresa optante aplicará sobre o valor das entradas do período a alíquota interna constante no inciso I do art. 12 da Lei nº 6763, de 26 de dezembro de 1975, prevista para mercadoria ou serviço.

§ 1º Do valor apurado na forma do caput deste artigo será abatido o valor do imposto correspondente à alíquota interna ou interestadual, conforme a origem, relativo às mercadorias adquiridas e aos serviços utilizados no período.

(...)

Art. 15 - A modalidade de pagamento prevista nesta Lei não se aplica a:

I - prestação ou operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária

Anexo X do RICMS/02

Efeitos a partir de 1º/01/2005 (alterado pelo decreto n. 43.924/04)

Art. 34 - A modalidade de pagamento prevista neste Anexo não se aplica a:

I - prestação ou operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária;

(...)

VI - aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacobertada de documento fiscal ou acobertada com documento falso ou inidôneo, apurada pelo Fisco;

VII - operação ou prestação de serviço não registrada tempestivamente no SAPI e apurada pelo Fisco.

Devido, portanto, o imposto lançado.

Acertada também a imposição da Multa Isolada prevista no inciso I do art. 55 da Lei 6763/75. *Ipsis litteris*:

“por faltar registro de documentos próprios nos livros da escrita fiscal vinculados à apuração do imposto, conforme definidos em regulamento - 10%

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(dez por cento) do valor constante no documento, reduzido a 5% (cinco por cento) quando se tratar de: (...)”.

### **4 - Falta de recolhimento e/ou de comprovação de recolhimento do ICMS/ST relativo a medicamentos adquiridos de outras unidades da Federação – março/04 a out./05.**

Foi exigido, neste item, o ICMS/ST e a MR (100%).

Para apuração da base de cálculo, foram utilizadas as tabelas divulgadas, a cada período, pela ABCFarma, e/ou os PMCs informados pelos remetentes nas respectivas notas fiscais.

- planilha – entradas declaradas sem recolhimento de ICMS/ST (fl. 23) – colunas: data (jun. a out./05) – n.º da NF – UF (MG, SP e PR) – emitente – valor total – bc ST (12 e 18%) – débito – crédito – ST a recolher.

A impossibilidade de se averiguar se não se tem, no caso, duplicidade de exigências, relativamente aos tópicos anteriores, leva ao necessário cancelamento também deste item do Auto de Infração.

### **5 - Manutenção/utilização, no recinto de atendimento ao público, de equipamento ECF, com possibilidade de registrar/processar dados relativos a operações realizadas ou emissão de documentos que possam ser confundidos com documento fiscal, não autorizado pelo Fisco.**

Trata-se do equipamento marca Bematech – mod. 4420 – n. de fabricação 442000/206852.

O descumprimento da norma tributária foi devidamente documentado pelo agente da Fazenda.

- Termo de constatação (fl. 31) – 01 equipamento não autorizado – 28.11.2005.

- docs. fiscais visados em nov./05 (fls. 27-28) – série D n. 009475 e NF 000004.

De fato, estabelece o Regulamento do ICMS que:

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:

(...)

VIII - obter autorização para uso de equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Seu Anexo V especifica que:

Art. 28 - É obrigatória a emissão de documento fiscal por equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), observado o disposto no § 1º deste artigo, nos arts. 29, 34 e 34-A desta Parte e no Anexo VI:

Efeitos de 15/12/2002 a 02/07/2004- Redação original:

"Art. 28 - É obrigatória a emissão de documento fiscal por equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), observado o disposto no § 1º deste artigo, nos artigos 29 e 34 desta Parte e no Anexo VI:"

I - na operação de venda, à vista ou a prazo, de mercadoria ou bem, promovida por estabelecimento que exercer a atividade de comércio varejista, inclusive restaurante, bar e similares; (...)

Por fim, o comando é complementado pelo Anexo VI:

Art. 9º- O ECF somente poderá ser utilizado após autorização expedida pelo Chefe da Administração Fazendária fiscal a que estiver circunscrito o contribuinte interessado.

A infração descrita no Auto de Infração questionado, referente aos dispositivos citados, é formal e objetiva - e, como dito, encontra-se perfeitamente caracterizada.

Não socorre a Defendente o fato de ser uma microempresa, pois, embora o art. 13 §4º do Anexo X dispense a emissão de documento fiscal por ECF, para contribuinte com receita bruta igual ou inferior a R\$120.000,00, excetua a hipótese deste manter, em local de atendimento ao público, "equipamento com as características daquele encontrado no estabelecimento".

Não obstante o claro cometimento da infração, não deve prevalecer a pena imposta.

Com efeito, foi capitulada, no auto de lançamento, a Multa Isolada do art. 54, XII da Lei 6763/75, no montante de 3.000 UFEMG, quando existe uma multa específica para apenar a situação descrita, a do inciso X, "b" do mesmo artigo.

Oportuna a transcrição de ambos incisos.

Art. 54 - (...)

X - por não possuir ou deixar de manter, no estabelecimento, para acobertamento das operações ou prestações que realizar:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...) b) ECF devidamente autorizado, quando obrigatório - 1.000 (mil) UFEMGs por constatação do Fisco;

XII - por manter no recinto de atendimento ao público ou utilizar equipamento não autorizado pelo Fisco que possibilite o registro ou o processamento de dados relativos a operações ou prestações ou a emissão de documento que possa ser confundido com documento fiscal emitido por ECF - 3.000 (três mil) UFEMGs por equipamento

Não pode o funcionário do Fisco eleger a penalidade que pretende impor ao contribuinte faltoso. Coube ao legislador fazê-lo e, como se pode facilmente verificar pelos dispositivos transcritos, ao caso dos autos não se aplica a multa do inciso XII do art. 54.

Com efeito, a ocorrência, no mundo fenomênico, da situação hipoteticamente descrita na regra jurídica como apta a gerar o crédito tributário (tributo e/ou multas), faz surgir uma relação jurídica de caráter obrigacional, onde a pretensão é exercida pela pessoa jurídica de direito público, cabendo o dever de prestá-la ao sujeito passivo, aquele que praticou a conduta ou se encontrava na situação jurídica descrita como hipótese de incidência tributária.

A estrutura da norma jurídico-tributária não é diferente da das demais normas - é exatamente a subsunção do fato concreto (fato gerador *in concretum*) à situação hipoteticamente prevista/descrita que faz nascer a obrigação tributária. É condição necessária e suficiente à formação da relação Fisco-contribuinte, como se depreende do disposto no art. 113, § 1º, do Código Tributário Nacional:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1.º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

Em matéria tributária, o princípio da legalidade assume feições ainda mais fortes, pois a lei instituidora do crédito deve definir, em abstrato, todas as nuances relevantes para que, no caso concreto, se possa precisar a efetiva ocorrência do fato hipoteticamente previsto.

Em outras palavras, a lei deve esgotar, como preceito geral e abstrato, os dados necessários à identificação do fato gerador da obrigação tributária e à sua quantificação, sem que restem à autoridade poderes para, discricionariamente, determiná-lo em face de determinada situação.

Como decorrência deste princípio, a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da alegada vedação constitucional ao confisco, ponderou a Impugnante que a análise da confiscatoriedade envolve os conceitos presentes nos seguintes princípios legais: garantia à propriedade privada, capacidade contributiva, mínimo vital, pessoalidade, proporcionalidade, legalidade e outros.

Entende que há o “*confisco sempre que a exigência tributária fizer igualar ou superar as forças da fonte geradora de riquezas*”.

No caso em tela, teria sido exigido, a título de multas, valor quase seis vezes superior ao do imposto, o que seria vedado pela Constituição Federal, conforme atestado pelo Supremo Tribunal Federal.

Mas, como observado em itens passados, o lançamento é vinculado e a ocorrência, objetiva e legalmente prevista, não cabendo, ao fiscal ou a este Conselho avaliações acerca da proporcionalidade ou razoabilidade das penalidades.

A Lei 6763/75 traz expressa a previsão de aplicação das multas objetadas, não restando, nesta instância, possibilidade de avaliações de sua constitucionalidade.

Ademais, o Estado detém o poder de impor penalidades àqueles que descumprirem o ordenamento jurídico. Nas palavras de Roberto Lyra, “*o direito de punir é direito efetivo do Estado ao respeito das leis e à coatividade do Direito*”.

Cesare Beccaria, comentando acerca das origens das penas, já dissera que:

"faz-se necessário o estabelecimento de motivos sensíveis suficientes para dissuadir o espírito despótico de cada homem de novamente mergulhar as leis da sociedade no antigo caos. Esse motivos sensíveis são as penas estabelecidas contra os infratores das leis".

As penas têm de ser estabelecidas de modo que apresentem elemento que imponha ao possível infrator o receio da punição a ponto de levá-lo a não cometer o delito. O ponto básico da filosofia da pena é sem dúvida a dissuasão do infrator com a certeza da aplicação da pena.

Em verdade, as multas têm caráter essencialmente punitivo, mas também: a) repressivo, para que não seja compensador o descumprimento da norma; b) retributivo, para que haja o exemplo da punição, desestimulando as condutas ilícitas; c) ressocializador, determinado que a multa seja graduada em percentual que não leve à inadimplência crônica (HOBBS, Thomas. *Leviatã*. Trad. João Paulo Monteiro e Maria Beatriz Nizza da Silva, 2ª ed., Imprensa Nacional da Moeda, p. 247 e FONROUGE, Carlos M. Giuliani. *Conceitos de direito tributário*. Trad. Geraldo Ataliba e Marco Greco, São Paulo: Lael, 1973, p. 221).

Do questionamento da aplicação da taxa Selic como índice de correção monetária, dispõe o art. 127, da Lei 6763/75, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

A Resolução n.º 2.880/97, que disciplina a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do Estado, estabelece, em seu art. 1º, que

“os créditos tributários, cujo vencimentos ocorrerão a partir de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de liquidação e Custódia (Selic), estabelecida pelo Banco Central do Brasil”.

Tendo em vista que a aplicação desta taxa, para correção de créditos tributários, está prevista na legislação tributária mineira, é vedado a este Conselho de Contribuintes negar a sua aplicação, nos termos do art. 88, I da CLTA/MG.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir os itens 2, 4 e 5 do AI, bem como as exigências relativas às NF's 989187, 749150, 749149, inerentes ao item 3 do AI. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Aparecida Gontijo Sampaio (Revisora) e Antônio César Ribeiro.

**Sala das Sessões, 30/08/06.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Presidente**

**Juliana Diniz Quirino**  
**Relatora**

*jdq/vsf*