

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.333/17/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000324186-53
Impugnação: 40.010139273-88
Impugnante: Aurora Têxtil Ltda
IE: 384707951.00-63
Proc. S. Passivo: Olívio Montalvão de Campos
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL – DESTAQUE INDEVIDO DE BASE DE CÁLCULO E ICMS. Constatada a emissão de documentos fiscais com destaque indevido de base de cálculo e ICMS em operações internas de saídas de algodão em pluma, destinados a comercialização ou industrialização, quando o correto seria o diferimento do imposto, nos termos do item 23 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02. Reformulado o crédito tributário pelo Fisco, para excluir as notas fiscais regularmente canceladas. Exigência de Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75, adequada ao § 4º do mesmo dispositivo, c/c art. 215, inciso VI, alíneas “f” e “g”, do RICMS/02. Entretanto, deve ser reformulado o cálculo da multa isolada para que não seja aplicado o limitador previsto no art. 54, § 4º da Lei nº 6763/75 que foi inserido na legislação tributária para reduzir a penalidade e não para majora-la como foi efetuado pelo Fisco.

ALÍQUOTA DE ICMS - APLICAÇÃO INCORRETA - DESTINATÁRIO NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO. Constatado o destaque a menor do ICMS, tendo em vista a utilização de alíquota indevida (alíquota interestadual) na remessa de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizado em outro estado, quando deveria ser aplicada a alíquota interna de 18% (dezoito por cento). Inobservância do disposto no art. 12, § 1º, alínea “b” da Lei nº 6.763/75. Exigência da diferença do imposto devido (6% - seis por cento), acrescida da correspondente Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, da mesma lei, adequada, a partir de 01/01/12, ao § 4º do mesmo dispositivo, c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02. Crédito tributário parcialmente reconhecido pela Impugnante (integralmente ICMS e multa de revalidação). Correta a exigência da multa isolada, contudo, deve ser reformulado seu cálculo para que não seja aplicado o limitador previsto no art. 54, § 4º da Lei nº 6763/75 que foi inserido na legislação tributária para reduzir a penalidade e não para majora-la como foi efetuado pelo Fisco.

NOTA FISCAL – FALTA DE DESTAQUE DO ICMS - VENDA A ORDEM - FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL DE FATURAMENTO. Constatada a emissão de notas fiscais sem destaque do imposto, com menção de tratar-se de “remessa para industrialização por conta e ordem de terceiros”, para acobertar o

trânsito da mercadoria até o estabelecimento industrializador. No entanto, não houve a emissão das correspondentes notas fiscais de faturamento para o adquirente originário com o destaque do imposto devido pelas operações (CFOP 5122). Crédito tributário reformulado pelo Fisco, para excluir as exigências relativas às operações em que houve a informação do CFOP 5122 na correspondente nota fiscal de faturamento. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, da mesma lei. Entretanto, deve-se, ainda, excluir as exigências relativas às operações em que se observa a comprovação de emissão da nota fiscal de faturamento.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – OPERAÇÃO NÃO TRIBUTADA. Constatado o aproveitamento indevido de crédito de ICMS, destacado em documentos fiscais emitidos por Depositante de outra unidade da federação, cuja mercadoria foi retirada de armazém geral localizado em Minas Gerais, hipótese em que não há destaque de imposto, conforme o disposto no art. 58 do Anexo IX do RICMS/02 e Convênio ICMS s/nº de 15/12/70. Corretas as exigências de ICMS, tendo em vista o estorno do crédito indevidamente aproveitado, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “a”, da mesma lei citada.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – DIFERIMENTO. Constatado o aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacado em documentos fiscais que acobertaram remessas de algodão em pluma, cujas operações deveriam ser realizadas ao abrigo do diferimento, nos termos do item 23 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02. Exigências de ICMS, tendo em vista o estorno do crédito indevidamente aproveitado, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “a”, da mesma lei citada. Entretanto, deve-se excluir a referida multa isolada por inaplicável à espécie.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – APROVEITAMENTO A MAIOR - DESTAQUE DA ALÍQUOTA DO IMPOSTO A MAIOR. Constatado o recebimento de mercadorias com destaque de ICMS à alíquota de 19% (dezenove por cento), creditando-se deste valor, quando o correto seria de 12% (doze por cento). Exigências de ICMS, tendo em vista o estorno do crédito aproveitado a maior, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “a”, da mesma lei. Crédito tributário parcialmente reconhecido pela Impugnante (integralmente ICMS e multa de revalidação). Entretanto, deve-se excluir a referida multa isolada por inaplicável à espécie.

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. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I, da Lei nº 6.763/75. Contudo, deve-se excluir as exigências, tendo em vista a declaração da Impugnante de que não recebeu as mercadorias constantes das notas fiscais, objeto da autuação, trazendo diversos documentos

que sugerem tal conclusão, e que não há nos autos documentos capazes de comprovar o contrário.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação refere-se à constatação, no período de 01/01/10 a 30/04/15, das seguintes irregularidades fiscais:

a) destaque indevido de base de cálculo e ICMS em operações internas de saídas de algodão em pluma, destinados a comercialização ou industrialização, quando o correto seria o diferimento do imposto, nos termos do item 23 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02. Exigência de Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75, adequada ao § 4º do mesmo dispositivo, c/c art. 215, inciso VI, alíneas “f” e “g”, do RICMS/02. Planilha 01 e Anexo I (fls. 20/36);

b) destaque a menor do ICMS, tendo em vista a utilização de alíquota indevida (alíquota interestadual) na remessa de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizado em outro estado, quando deveria ser aplicada a alíquota interna de 18% (dezoito por cento). Exigência da diferença do imposto devido (6% - seis por cento), acrescida da correspondente Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, da mesma lei, adequada, a partir de 01/01/12, ao § 4º do mesmo dispositivo, c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02. Planilha 02 e Anexo II (fls. 38/51);

c) falta de emissão de nota fiscal de faturamento (CFOP 5122), com destaque do ICMS, nas operações de remessa de mercadorias para industrialização por conta e ordem do adquirente, em que se emitiu apenas a nota fiscal sem destaque do imposto para acobertar o trânsito até o estabelecimento industrial. Exigência de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, da mesma lei. Planilha 03 e Anexo III (fls. 53/63);

d) aproveitamento indevido de créditos destacados irregularmente:

- em documentos fiscais emitidos por Depositante de outra unidade da federação, cuja mercadoria foi retirada de Armazém Geral localizado em Minas Gerais, hipótese em que não há destaque de imposto, conforme o disposto no art. 58 do Anexo IX do RICMS/02 e Convênio ICMS s/nº de 15/12/70 (regras de adoção obrigatória por todas as unidades da federação). Planilha A, que compõe a Planilha 04, e Anexo IV (fls. 65 e 70/81);

- em documentos fiscais que acobertaram remessas de algodão em pluma, depositado em armazém geral por contribuinte de outra unidade da federação, cujas operações deveriam ser realizadas ao abrigo do diferimento, nos termos do item 23 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02. Planilha B, que compõe a Planilha 04, e Anexo IV (fls. 65/66 e 83/89);

- em documentos fiscais que acobertaram remessas de algodão em pluma, emitidos pela Companhia Industrial Cataguases, cujas operações deveriam ser

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

realizadas ao abrigo do diferimento, nos termos do item 23 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02. Planilha C, que compõe a Planilha 04, e Anexo IV (fls. 66 e 91/96);

- em nota fiscal emitida pela empresa Flávio A. Rosa Borny Confecções-ME, tendo em vista o destaque a maior em operação que se utilizou da alíquota de 19% (dezenove por cento), quando o correto seria de 12% (doze por cento). Planilha C que compõe a Planilha 04 e Anexo IV (fls. 66 e 96).

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “a”, da mesma lei citada;

e) Falta de registro no livro Registro de Entrada de documentos fiscais elencados na Planilha 05 de fls. 121. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

O presente trabalho encontra-se instruído pelo Auto de Início de Ação Fiscal-AIAF nº 10.000012363.66 (fls. 02/03); Auto de Infração-AI (fls. 04/11); Relatório de Auto de Infração (fls. 12/18); Planilha 01 – Saída de algodão em pluma para contribuinte do imposto destinada a comercialização (fls. 19/20); Anexo I – cópia dos DANFES dos documentos relacionados na Planilha 01 (fls. 21/36); Planilha 02 – Saídas de mercadorias para não contribuinte do imposto com alíquota de 12% (fls. 37/38); Anexo II – cópia dos DANFES dos documentos relacionados na Planilha 02 (fls. 39/51); Planilha 03 – Apuração do crédito tributário no tocante à falta de emissão de nota fiscal de faturamento (fls. 52/53); Anexo III – cópias de DANFES relativos aos documentos que acobertaram a remessa para industrialização por conta e ordem de terceiros – documentos relacionados na Planilha 03 (fls. 54/65); Planilha 04 – Estorno de créditos indevidamente apropriados – item “D” do Relatório Fiscal (fls. 64/67); Anexo IV – cópia de DANFES das notas fiscais com destaque indevido do imposto (fls. 68/98); Anexo IV-A – cópia do Livro Registro de Entradas do período referência em que ocorreu a indevida apropriação dos créditos (fls. 97/119); Planilha 05 – Falta de registro de documentação fiscal (fls. 120/121).

Conforme DAE quitado de fls. 163/164 e planilhas de fls. 165/166 (Doc. nº 03 da impugnação), dando origem ao novo DCMM de fls. 288/290, a Impugnante reconhece as exigências de ICMS e multa de revalidação, relativas às seguintes irregularidades:

- destaque a menor do ICMS, tendo em vista a utilização de alíquota indevida (alíquota interestadual) na remessa de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizado em outro estado, quando deveria ser aplicada a alíquota interna de 18% (dezoito por cento);

- aproveitamento indevido de créditos destacados irregularmente no documento fiscal emitido pela empresa Flávio A. Rosa Borny Confecções-ME, tendo em vista o destaque a maior em operação que se utilizou da alíquota de 19% (dezenove por cento), quando o correto seria de 12% (doze por cento).

Na mesma oportunidade, em relação às demais exigências, a Autuada, inconformada, apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 129/138, anexando documentos de fls. 139/278.

Acatando parcialmente as razões da Defesa, o Fisco retifica o crédito tributário, de acordo com o “Termo de Rerratificação de Lançamento” de fls. 292, para excluir as exigências relativas:

- às Notas Fiscais nºs 9131 e 10330, emitidas em 08/11/13 e 12/08/14, respectivamente, relativas à irregularidade “a” (BC e ICMS indevidamente destacados), uma vez que elas foram regularmente canceladas;

- à falta de emissão de nota fiscal de faturamento (irregularidade “c”), sobre as operações correlatas às Notas Fiscais de remessa nºs 1844 e 3778, uma vez que houve a efetiva emissão, conforme Notas Fiscais de faturamento nºs 1843 e 3777, respectivamente, com a informação do CFOP 5122.

Regulamente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação às fls. 302/306, reiterando os termos da impugnação inicial.

O Fisco, em manifestação de fls. 309/332, refuta as alegações da Defesa e requer a “*manutenção in totum do lançamento*”.

A Assessoria do CC/MG exara o despacho interlocutório de fls. 336, o qual é cumprido pela Autuada às fls. 341/359.

Na mesma oportunidade, a Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de fls. 337/338, que resulta na manifestação do Fisco às fls. 361/363.

Reaberta vista, a Impugnante comparece às fls. 366/368, juntando documentos às fls. 369/404, enquanto o Fisco manifesta-se às fls. 406/411.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 413/433, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 292 e, ainda, para (1) não se aplicar o limitador previsto no § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75, no cálculo da multa isolada exigida nas irregularidades “a” e “b”; (2) excluir as exigências relativas às Notas Fiscais de remessa nºs 3481, 5807, 10268 e 10689 em relação à irregularidade “c”; (3) excluir a exigência da multa isolada em relação a todas as operações constantes das Planilhas B e C do Auto de Infração (irregularidade “d”), por ser inaplicável à espécie; (4) excluir as exigências relativas à irregularidade “e”.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Conforme relatado, a presente autuação refere-se à constatação, no período de 01/01/10 a 30/04/15, de diversas irregularidades fiscais, discriminadas no Relatório de Auto de Infração, que serão a seguir examinadas.

Irregularidade “a” – destaque indevido de BC e ICMS - Planilha 01 e Anexo I

Mediante análise dos arquivos eletrônicos de Escrituração Fiscal Digital-EFD e das notas fiscais eletrônicas, o Fisco constatou que a Autuada emitiu notas

fiscais com destaque indevido de base de cálculo e ICMS em operações internas de saídas de algodão em pluma, destinados a comercialização ou industrialização, quando o correto seria o diferimento do imposto, nos termos do item 23 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02.

Exigiu-se, portanto, a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75, adequada ao § 4º do mesmo dispositivo, c/c art. 215, inciso VI, alíneas “f” e “g”, do RICMS/02, uma vez que as operações ocorreram após 01/01/12 (início de vigência do referido parágrafo).

A relação das notas fiscais objeto desta irregularidade se encontra na Planilha 01, às fls. 20 dos autos, e as cópias dos respectivos DANFES estão acostadas às fls. 22/36 (Anexo I do Auto de Infração). O demonstrativo do cálculo da multa isolada também se encontra na Planilha 01 de fls. 20.

A Impugnante contesta referida acusação, ao argumento de que não se trata de operações internas de saídas de algodão em pluma, mas sim, de devolução de mercadoria recebida por empréstimo com destaque do imposto pela Cia. Industrial Cataguases.

Afirma que essa informação pode ser verificada e comprovada nos próprios documentos fiscais emitidos, os quais indicam que se referem a devoluções de mercadorias recebidas por empréstimo, conforme documentos de fls. 167/182 (Doc. 4 da impugnação).

Entende que, ao devolver a mercadoria, a nota fiscal de devolução tem que ter os mesmos dados da nota fiscal que acobertou o empréstimo.

Contudo, não merece razão à Impugnante, pois o fato da operação se tratar de “devolução” de mercadoria emprestada não descaracteriza uma saída de algodão em pluma, com destino a estabelecimento de contribuinte do imposto, para fins de comercialização ou de industrialização, cuja situação configura hipótese de diferimento, nos termos do item 23 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02.

Acrescenta-se que uma operação em que o remetente da mercadoria “emprestada” destaca irregularmente o ICMS, contrariando a legislação tributária, não concede ao destinatário (no caso a Autuada) o direito de se creditar e, posteriormente, de “devolver” as mercadorias com destaque do ICMS, cuja operação está amparada pelo diferimento, conforme legislação citada.

Ressalta-se que, no tocante ao creditamento do imposto destacado indevidamente nas notas fiscais de mercadoria recebida por empréstimo, o Fisco efetuou as devidas exigências fiscais, estornando o crédito indevido, de acordo com a irregularidade “d” dos autos, especificamente as operações constantes da “Planilha C”, que compõe a “Planilha 04” do Auto de Infração, de fls. 66.

Ademais, cumpre comentar que as mercadorias remetidas, “como empréstimo”, pela Cia Industrial Cataguases foram industrializadas/comercializadas pelo estabelecimento destinatário autuado. Portanto, não correspondem às mesmas mercadorias remetidas pela Autuada em “devolução” à Cia Industrial Cataguases,

operações objeto de autuação, não restando caracterizado o instituto da “Devolução” previsto na legislação tributária.

Quanto à argumentação da Impugnante de que as Notas Fiscais nºs 9131 e 10330 foram regularmente canceladas, o Fisco, após análise dos documentos comprobatórios de fls. 183/193, efetuou a devida exclusão das exigências atinentes às referidas notas fiscais, de acordo com o Termo de Rerratificação de Lançamento” de fls. 292.

Assim, correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alíneas “f” e “g”, do RICMS/02, uma vez que a Autuada constou base de cálculo e alíquota de ICMS e destacou o imposto de forma incorreta.

Entretanto, cabe uma ressalva no que tange à adequação efetuada pelo Fisco da referida multa isolada, prevista no § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 54 - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) UFEMGs por documento.

(...)

§ 4º Na hipótese do inciso VI do caput deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação ou prestação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência. (Grifou-se).

Cabe lembrar que o § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75 foi introduzido pela Lei nº 19.978, de 28/12/11, com vigência a partir de 01/01/12.

Extrai-se, do teor desse dispositivo, que seu objetivo é estabelecer um limitador máximo para o valor da multa isolada calculado com base na UFEMG, qual seja, de duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação objeto da autuação.

Portanto, se verificado que o valor da multa calculado com base na UFEMG ultrapassou duas vezes e meia o valor do imposto da operação, aplica-se esse limitador. Aí sim, observado que o resultado desse limitador (2,5 vezes o valor do imposto) é inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação, aplica-se o limitador mínimo.

Por outro lado, caso o valor da multa isolada calculado com base na UFEMG seja inferior a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação, não há que se falar em aplicação de redutor.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso dos autos, de acordo com os dados da planilha de fls. 20, observa-se que em todas as operações, sem exceção, o valor referente a 42 UFEMGs (art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02) é sempre inferior a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação, não atraindo, assim, a aplicação dos limitadores do § 4º do art. 54.

Como o Fisco não demonstrou o cálculo da multa de 42 UFEMGs para todas as operações constantes da planilha de fls. 20, para melhor elucidação dos fatos, importa apresentar a seguinte planilha, que indica, por amostragem, o cálculo da citada multa, demonstrando que o valor de 42 UFEMGs é inferior a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação:

NF	Ano	BC	Alíq	ICMS	UFEMG	42 UFEMG	2,5 ICMS
6848	2012	114.205,77	18%	20.557,04	2,3291	<u>97,82</u>	<u>51.392,60</u>
9118	2013	1.502,51	18%	270,45	2,5016	<u>105,07</u>	<u>676,13</u>
9370	2014	109.143,71	18%	19.645,87	2,6382	<u>110,80</u>	<u>49.114,67</u>

Contudo, com interpretação equivocada do disposto no § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75, o Fisco, ao verificar que o valor da multa calculado com base na UFEMG era inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação, aplicou o referido limitador.

Repisa-se, que “15% (quinze por cento) do valor da operação” corresponde ao limitador mínimo do limitador, e não da multa.

Ressalta-se, ainda, que o limitador previsto no § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75 foi inserido na legislação tributária para reduzir a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, mas não para majorar, como foi efetuado pelo Fisco nestes autos.

Assim, deverá ser reformulado o cálculo da multa isolada, para que não seja aplicado o previsto no § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75.

Irregularidade “b” – Destaque a menor do imposto - Planilha 02 e Anexo II

O Fisco constatou, também, que a Autuada destacou ICMS a menor em algumas operações, tendo em vista a utilização de alíquota indevida (alíquota interestadual) na remessa de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizado em outro estado, quando deveria ser aplicada a alíquota interna de 18% (dezoito por cento).

Exigência da diferença do imposto devido (6% - seis por cento), acrescida da correspondente Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, da mesma lei, adequada, a partir de 01/01/12, ao § 4º do mesmo dispositivo, c/c art. 215, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A relação das notas fiscais objeto desta irregularidade se encontra na Planilha 02, às fls. 38 dos autos, e as cópias dos respectivos DANFEs estão acostadas às fls. 40/51 (Anexo II do Auto de Infração). O demonstrativo do crédito tributário também se encontra na Planilha 02 de fls. 38.

A Impugnante reconheceu o erro cometido, ao emitir nota fiscal para não contribuinte do imposto localizado em outro estado, utilizando-se da alíquota de 12% (doze por cento), quando o correto seria de 18% (dezoito por cento).

Dessa forma, efetuou o recolhimento da diferença de imposto (6% - seis por cento) e da correspondente multa de revalidação, reduzida nos termos da legislação tributária mineira em vigor.

Entretanto, a Defesa discorda da exigência da multa isolada, por entender ser exagerada e corresponder ao dobro do imposto a recolher. Acrescenta que a eleição da alíquota de 12% (doze por cento) nos documentos fiscais não contraria o dispositivo citado pelo Fisco (art. 215, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/02). Requer que a penalidade seja cancelada com a aplicação do permissivo legal.

Contudo, sem razão a Impugnante, pois se encontra correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/02, uma vez que a Autuada constou alíquota de ICMS e destacou o imposto de forma incorreta.

Entretanto, nos mesmos moldes da explicação contida na irregularidade “a”, aqui também cabe a ressalva no que tange à adequação efetuada pelo Fisco da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02, em relação às operações ocorridas a partir de 01/01/12, para que não seja invocado o disposto no § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75.

Quanto à assertiva de que a multa é exagerada, cumpre registrar que o trabalho fiscal foi erigido nos termos da legislação vigente, não cabendo ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 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;

(...)

No tocante à aplicação do permissivo legal, nos termos do § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, cumpre registrar que o benefício não pode ser aplicado à irregularidade em análise, em razão da vedação constante do item 3 do § 5º do citado artigo, uma vez que tal irregularidade resultou em falta de pagamento do imposto:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 53 (...)

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3. em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo. (Grifou-se).

Irregularidade “c” – Falta de emissão de nota fiscal de faturamento - Planilha 03 e Anexo III.

De acordo com o art. 301 do Anexo IX do RICMS/02, nas operações de remessa de mercadorias para industrialização por conta e ordem do adquirente, sem transitar pelo estabelecimento do adquirente, o estabelecimento fornecedor das mercadorias deve emitir duas notas fiscais.

Uma nota fiscal será emitida em nome do estabelecimento adquirente com destaque do imposto, com a informação cadastral do estabelecimento ao qual os produtos serão entregues e com a menção de que se destinam à industrialização.

Segundo a tabela do CFOP, o código mais adequado a essa operação é 5122/6122 (venda da produção do estabelecimento remetida para industrialização por conta e ordem do adquirente, sem que os produtos tenham transitado pelo estabelecimento do adquirente).

A outra nota fiscal será emitida sem o destaque do imposto para acobertar o trânsito da mercadoria até o estabelecimento industrializador, utilizando-se o CFOP 5924/6924 (remessa para industrialização por conta e ordem do adquirente da mercadoria).

Diante da constatação de que a Autuada deixou de emitir a nota fiscal de faturamento (CFOP 5122), com destaque do imposto, o Fisco, corretamente, exigiu o ICMS, a correspondente Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, da mesma lei.

A apuração do imposto se baseou nas notas fiscais de simples remessa, emitidas pela Contribuinte para acobertar o trânsito da mercadoria, as quais estão relacionadas na Planilha 03 de fls. 53 dos autos, sendo que as cópias dos respectivos DANFES estão acostadas às fls. 55/63 (Anexo III do Auto de Infração).

O demonstrativo do crédito tributário se encontra também na referida Planilha 03.

A Impugnante afirma que todas as notas fiscais que acobertaram as remessas para industrialização por conta e ordem de terceiros possuem a correspondente nota fiscal de faturamento, conforme Planilhas 03/A e 03/A-1 anexadas às fls. 209/235 (Doc. 06 da impugnação – fls. 209/235 dos autos).

Acrescenta que, “no campo destinado a “Dados Adicionais” de cada nota fiscal de remessa, consta o número da respectiva nota fiscal de faturamento e demais informações exigidas por lei”.

Em aditamento à impugnação, a Defesa observa que “*em todas as NFe’s de remessa, no campo: “Informações Complementares” de cada NFe, há a informação do número da “NFe de Venda”, que é o mesmo que “NFe de Faturamento”.*”

Acatando parcialmente as razões da Defesa, o Fisco retifica o crédito tributário, de acordo com o “Termo de Rerratificação de Lançamento” de fls. 292, para excluir as exigências relativas às Notas Fiscais de remessa n°s 1844 e 3778, por entender que houve a comprovação da efetiva emissão, conforme Notas Fiscais de faturamento n°s 1843 e 3777, respectivamente, em que há informação do CFOP 5122.

Contudo, observa-se que, em algumas notas fiscais de venda acostadas aos autos pela Impugnante às fls. 224/235, embora não seja citado o CFOP correto (5122), foram mencionados, no campo “Informações Complementares”, os dados da nota fiscal de remessa (número da nota fiscal, razão social, endereço, CNPJ e IE do estabelecimento industrializador).

Verifica-se, também, que os dados relativos às mercadorias (descrição, quantidade, unidade, valor unitário e total), constantes das referidas notas de venda, são idênticos aos mencionados nas correspondentes notas de remessa, inclusive a indicação da transportadora (razão social, endereço, CNPJ, IE, peso da mercadoria, placa do veículo).

Portanto, entende-se que, nesses casos, apesar de não haver a indicação do CFOP correto, a Impugnante comprovou a existência da nota fiscal de faturamento relacionadas às Notas Fiscais de remessa n°s 3481 (Nota Fiscal de Faturamento n° 3480), 5807 (Nota Fiscal de Faturamento n° 5808), 10268 (Nota Fiscal de Faturamento n° 10267) e 10689 (Nota Fiscal de Faturamento n° 10688).

Ressalta-se que o art. 301 do Anexo IX do RICMS/02 não determina o CFOP a ser utilizado na emissão da nota fiscal de faturamento, indicando somente a utilização do CFOP 5924/6924 na emissão das notas fiscais de remessa para industrialização, cuja determinação consta no regulamento a partir de 30/01/14.

Assim, pelo conjunto probatório constantes dos autos, decide-se pela exclusão das exigências relativas à falta de emissão de nota fiscal de faturamento vinculada às referidas notas de remessa, em que houve a comprovação da emissão do citado documento, ou seja, pela exclusão das exigências relativas às Notas Fiscais de remessa n°s 3481, 5807, 10268 e 10689.

Irregularidade “d” - Aproveitamento indevido de créditos - Planilha 04 e Anexo IV.

O Fisco constatou que a Autuada apropriou-se de créditos de ICMS destacados irregularmente:

- em documentos fiscais emitidos por Depositante de outra unidade da federação, cuja mercadoria foi retirada de armazém geral localizado em Minas Gerais, hipótese que não há destaque de imposto, conforme o disposto no art. 58 do Anexo IX do RICMS/02 e Convênio ICMS s/n° de 15/12/70 (regras de adoção obrigatória por todas as unidades da federação);

- em documentos fiscais que acobertaram remessas de algodão em pluma, depositado em armazém geral por contribuinte de outra unidade da federação, cujas

operações deveriam ser realizadas ao abrigo do diferimento, nos termos do item 23 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02;

- em documentos fiscais que acobertaram remessas de algodão em pluma, emitidos pela Companhia Industrial Cataguases, cujas operações deveriam ser realizadas ao abrigo do diferimento, nos termos do item 23 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02;

- em nota fiscal emitida pela empresa Flávio A. Rosa Borny Confecções-ME, tendo em vista o destaque a maior em operação que se utilizou da alíquota de 19% (dezenove por cento), quando o correto seria de 12% (doze por cento).

Exigências de ICMS, tendo em vista o estorno do crédito indevidamente aproveitado, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “a”, da mesma lei.

Para apuração do estorno de crédito de ICMS destacado irregularmente em notas fiscais que não poderiam ter a incidência do imposto, o Fisco relaciona os documentos na Planilha A (fls. 65), que compõe a Planilha 04 dos autos, cujas cópias dos respectivos DANFES foram acostados às fls. 70/81.

De acordo com o disposto no art. 58 do Anexo IX do RICMS/02 e Convênio ICMS s/nº de 15/12/70, o depositante, localizado em outra unidade da federação, ao efetuar a venda à contribuinte mineiro, de mercadoria que será retirada de Armazém Geral localizado em Minas Gerais, deverá emitir nota fiscal de venda sem destaque do imposto, uma vez que o Armazém Geral fará o destaque, se devido, quando da remessa da mercadoria ao adquirente.

Portanto, a Autuada, ao escriturar as notas fiscais de venda da empresa D’Aura Têxtil Exportadora e Importadora Ltda, cujas mercadorias foram retiradas de Armazém Geral localizado em Minas Gerais, conforme informação constante das notas fiscais, não poderia se apropriar do crédito do imposto destacado indevidamente nos referidos documentos.

A Impugnante declara que as operações de aquisição de algodão em pluma da empresa D’Aura Têxtil Exportadora não são sujeitas à legislação mineira, uma vez que a remetente está localizada no estado de São Paulo.

Acrescenta que não há hipótese de “não incidência de ICMS” em operações interestaduais de compra ou venda de algodão, sendo que, com relação a Armazém Geral e Depósito Fechado, há previsão de não incidência somente para operações dentro do estado, conforme art. 7º da Lei nº 6.763/75 e art. 5º, incisos X e XI, do RICMS/02.

Contudo, equivocado é o entendimento da Defesa, uma vez que a legislação tributária prevê um tratamento especial para as operações em que envolve saídas de mercadorias depositadas em armazém geral situado em outras unidades da federação.

O caput do art. 30 c/c com os §§ 1º e 2º do Convênio S/Nº, de 15 de dezembro de 1970, dispõe claramente que, nas saídas de mercadorias depositadas em armazém geral, situado em unidade da federação diversa do estabelecimento

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

depositante, com destino a outro estabelecimento, ainda que da mesma empresa, o depositante emitirá nota fiscal sem destaque do imposto. Confira-se:

Convênio Sem Número de 15 de dezembro de 1970

Art. 30. Na saída de mercadorias depositadas em armazém geral, situado em unidade da Federação diversa do estabelecimento depositante, com destino a outro estabelecimento, ainda que da mesma empresa, o depositante emitirá Nota Fiscal contendo os requisitos exigidos e, especialmente:

I - valor da operação;

II - natureza da operação;

III - circunstância de que as mercadorias serão retiradas do armazém geral, mencionando-se endereço e números de inscrição, estadual e no CGC, deste.

§ 1º Na Nota Fiscal emitida pelo depositante, na forma do caput deste artigo, não será efetuado o lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados e nem o destaque do Imposto de Circulação de Mercadorias.

§ 2º Na hipótese deste artigo, o armazém geral, no ato da saída das mercadorias, emitirá:

1. Nota Fiscal em nome do estabelecimento destinatário, contendo os requisitos exigidos e, especialmente:

a) valor da operação, que corresponderá ao da Nota Fiscal emitida pelo estabelecimento depositante, na forma do caput deste artigo;

b) natureza da operação: "Outras saídas - remessa por conta e ordem de terceiros";

c) número, série e subsérie e data da Nota Fiscal emitida na forma do caput deste artigo, pelo estabelecimento depositante, bem como nome, endereço e números de inscrição, estadual e no CGC, deste;

d) lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados e destaque do Imposto de Circulação de Mercadorias, se devidos, com a declaração: "O recolhimento do IPI e do ICM é de responsabilidade do armazém geral";

2. nota fiscal em nome do estabelecimento depositante, sem lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados e sem destaque do Imposto de Circulação de Mercadorias, contendo os requisitos exigidos e, especialmente:

a) valor das mercadorias, que corresponderá àquele atribuído por ocasião de sua entrada no armazém geral;

b) natureza da operação: "Outras saídas - retorno simbólico de mercadorias depositadas";

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

c) número, série e subsérie e data da Nota Fiscal emitida na forma do caput deste artigo, pelo estabelecimento depositante, bem como nome, endereço e números de inscrição estadual e no CGC, deste;

d) nome, endereço e números de inscrição, estadual e no CGC, do estabelecimento destinatário e número, série e subsérie e data da Nota Fiscal referida no item 1.

(Grifou-se)

Ressalta-se que esse Convênio define regras de adoção obrigatória para todas as unidades da federação, inclusive São Paulo.

Tal determinação foi recepcionada pela legislação mineira, contida no art. 58 do Anexo IX do RICMS/02.

Portanto, as notas fiscais emitidas pelo estabelecimento depositante não poderão ter destaque do tributo, mas, caso haja, o destinatário não poderá se apropriar do crédito de imposto indevidamente destacado pela depositante, nos termos do art. 70 do RICMS/02:

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

I - a operação que ensejar a entrada de mercadoria ou de bem ou a prestação que ensejar o recebimento de serviço estiverem beneficiadas por isenção ou não-incidência, ressalvadas as disposições em contrário previstas neste Regulamento; (grifou-se).

Dessa forma, correto o procedimento do Fisco de estornar o imposto indevidamente aproveitado, exigindo, também a correspondente multa de revalidação.

Em relação aos documentos emitidos por armazém geral ao adquirente de “algodão em pluma” (Autuada), depositado por contribuinte de outra unidade da federação, observa-se, pela legislação posta anteriormente, que o imposto deverá ser destacado no documento caso seja devido.

Cumprido frisar que o inciso II do art. 58 do Anexo IX do RICMS/02 deixa expresso que o pagamento do ICMS, caso seja devido, será de responsabilidade do armazém geral.

Contudo, essa operação deverá ser realizada ao abrigo do diferimento, nos termos do item 23 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02.

Assim, também nesse caso, o destinatário não poderá se apropriar do crédito do imposto indevidamente destacado pelo armazém geral, conforme relação de notas fiscais constantes da Planilha B (fls. 65), que compõe a Planilha 04, cujas cópias de DANFES foram acostadas às fls. 83/89 (Anexo IV do Auto de Infração).

A Impugnante alega que tais produtos remetidos por armazém geral pertencem juridicamente a contribuinte de outro estado, conforme os “Dados

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Adicionais” constantes das referidas notas fiscais, concluindo que se trata de operações interestaduais.

No mesmo raciocínio apresentado no item anterior, entendem que são operações em que há o destaque do imposto, repercutindo o crédito ao comprador/destinatário localizado no estado de Minas Gerais.

Acrescenta que também não há hipótese de diferimento em operações interestaduais, salvo mediante regimes especiais, o que não é o caso.

Afirma que as operações relacionadas nas Planilhas A e B estão sujeitas à legislação do estado de São Paulo.

Novamente, sem razão a Impugnante, uma vez que a remessa da mercadoria pelo armazém geral, localizado no estado de Minas Gerais, ao adquirente mineiro, refere-se a uma operação interna, estando submetida à legislação tributária mineira.

Ressalta-se que a operação interestadual ocorreu quando da remessa da mercadoria pelo depositante localizado no estado de São Paulo ao armazém geral localizado no estado de Minas Gerais.

Portanto, como a legislação tributária mineira prevê diferimento nas saídas de algodão em pluma, nos termos do item 23 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, correto o estorno do Fisco dos créditos de imposto indevidamente destacados nos documentos fiscais relativos à presente análise.

Na mesma linha, encontram-se os documentos fiscais emitidos pela Companhia Industrial Cataguases com destaque do imposto, conforme relação constante da Planilha C de fls. 66, cujas cópias de DANFES foram acostadas às fls. 91/95 (Anexo IV do Auto de Infração).

Essas operações também se referem a remessas de algodão em pluma, abrangidas pelo diferimento previsto no citado item 23 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02.

Assim, da mesma forma, como o destinatário (Autuada) não poderá se apropriar do crédito do imposto indevidamente destacado pela Companhia Industrial Cataguases, correto o procedimento fiscal de estorno do crédito indevido, exigindo o imposto e a correspondente multa de revalidação.

A Impugnante alega que tais operações se referem a empréstimo temporário e emergencial realizado pela Cia. Industrial Cataguases, conforme anotações contidas em cada documento fiscal.

Como a remetente destacou e recolheu o imposto, a Contribuinte se creditou pela entrada da mercadoria e, ao retornar a mercadoria emprestada, debitou e recolheu o imposto, de acordo com o exposto na discussão da irregularidade “a”.

Afirma que tal procedimento não trouxe qualquer prejuízo ao erário público.

Entretanto, conforme já discutido anteriormente, o fato da mercadoria se referir a “empréstimo temporário e emergencial” não desconfigura a hipótese de diferimento prevista no item 23 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, na saída de

algodão em pluma, com destino a estabelecimento de contribuinte do imposto, para fins de comercialização ou de industrialização.

Portanto, correto o estorno efetuado pelo Fisco, não cabendo análise se houve ou não prejuízo ao erário público.

No tocante à irregularidade de aproveitamento de crédito do imposto destacado a maior na nota fiscal emitida pela empresa localizada no estado do Rio de Janeiro, Flávio A. Rosa Borny Confecções-ME, Nota Fiscal nº 000050, relacionada na Planilha C de fls. 66, cuja cópia de DANFE foi acostada às fls. 96, a Impugnante reconheceu o erro e efetuou o recolhimento do imposto destacado a maior (7% - sete por cento), e a multa de revalidação reduzida nos termos da legislação vigente, conforme DAE quitado de fls. 163/164.

Reclama, entretanto, que tal operação jamais poderia ser enquadrada na Planilha C do Fisco, uma vez que nada tem a ver com operações realizadas ao abrigo do diferimento. *“Poderia no máximo estar sujeita ao estorno de 7% e somente a multa de revalidação”*.

Contudo, tal questionamento não merece prosperar, uma vez que, embora referida operação esteja relacionada na mesma planilha que consta as operações com diferimento, o Fisco exigiu o estorno somente do crédito a maior, ou seja, de 7% (sete por cento).

Quanto à aplicação da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, a Defesa entende que não é cabível, pois tal operação não é beneficiada por isenção nem por não incidência, trata-se de venda interestadual com tributação normal.

Nesse ponto, é procedente o argumento da Impugnante.

O art. 55, inciso XIII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75 dispõe que:

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:

(...)

XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a:

a) operação ou prestação que ensejar a entrada de bem, mercadoria ou serviço beneficiados por isenção ou não-incidência - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação; (grifou-se).

Portanto, de fato, referido dispositivo é aplicável somente nas constatações de aproveitamento indevido de crédito destacado em documentos relativos às operações de entrada de mercadoria beneficiada por isenção ou não incidência, não correspondendo à operação em que houve o destaque a maior do imposto.

Ressalta-se que, da mesma forma, tal dispositivo também não se aplica às operações em que houve aproveitamento indevido de créditos de imposto destacado em

documentos fiscais abrangidos pelo diferimento, que correspondem aos documentos relacionados nas Planilhas B e C, elaboradas pelo Fisco (fls. 65/66).

Assim, decide-se pela exclusão da exigência da Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, em relação a todas as operações constantes das Planilhas B e C do Auto de Infração, por inaplicável à espécie.

Irregularidade “e” – Falta de registro no Livro Registro de Entrada – Planilha 5

O Fisco constatou que a Autuada deixou de registrar no livro Registro de Entrada os documentos fiscais elencados na Planilha 05 do Auto de Infração, anexada às fls. 121. Assim, exigiu a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante confirmou que não houve o lançamento das referidas notas no livro Registro de Entradas porque as operações não ocorreram, as mercadorias não foram por ela adquiridas.

Explicou que toda compra de algodão é precedida por contrato. Não havendo contrato, não há aquisição.

Para comprovar o alegado, anexou cópia de contrato e planilha a ele vinculada, em que consta a relação das notas fiscais que efetivamente acobertaram as aquisições e foram entregues, não havendo menção das Notas Fiscais nºs 1503, 1504 e 1505 (Doc. 08 da impugnação – fls. 272/273).

Também anexou cópia de e-mails do Corretor, em que se informa a possibilidade das notas terem sido substituídas pelas Notas Fiscais nºs 1529, 1530 e 1531 e “*se verifica a negativa das existências das operações bem como a preocupação da Impugnante em esclarecer a situação*” (Doc. 09 da impugnação – fls. 274/276).

Em aditamento à impugnação, a Defesa reclamou que “*não pode pagar por um erro que não cometeu, pois o erro com certeza, foi cometido pela D’Aura, esquecendo de proceder o cancelamento das NFe’s 1503, 1504 e 1505*”.

Complementou que não existe omissão de entradas, pois todas as operações reais foram escrituradas no livro Registro de Entradas e no Contábil.

O Fisco, por sua vez, entendeu que os argumentos trazidos pela Defesa não comprovam que as operações não ocorreram.

Assim, a Assessoria do CC/MG, considerando que os referidos documentos fiscais encontram-se válidos (autorizados) no ambiente nacional de nota fiscal eletrônica, decidiu exarar Despacho Interlocutório para dar nova oportunidade à Contribuinte para apresentar provas inequívocas de que as operações em questão não ocorreram, como, por exemplo, a comprovação de que as notas fiscais foram canceladas pelo remetente paulista.

Na mesma oportunidade, considerando que, nos documentos fiscais em questão, há a informação de que a mercadoria foi retirada da Tochiyuki Armazéns Gerais Ltda, estabelecida em Uberlândia - MG, e que se referem ao contrato “RC - 2117/12”, a Assessoria decidiu, também, retornar os autos à origem para que o Fisco diligenciasse no sentido de trazer documentos que confirmassem a ocorrência das

referidas operações, como, por exemplo, as efetivas remessas das mercadorias do armazém geral à Autuada, conforme consta nos documentos fiscais em análise, anexando, inclusive o conhecimento de transporte correspondente.

A Impugnante, em cumprimento ao despacho interlocutório, apresentou cópia de *e-mails* trocados com a empresa “Rocha Corretora de Mercadorias” e folhas do livro Registro de Entrada, em que estão lançadas as Notas Fiscais nºs 1529, 1530 e 1531, anexados às fls. 343/352, sendo que tais documentos já constavam dos autos, conforme fls. 98/119 e 274/275.

Apresentou, também, correspondência da mesma corretora, em que informa a sugestão da empresa D’Aura para que a Autuada “*lance as notas fiscais que ficaram sem entregar e posteriormente faça a devolução, como uma forma de resolver a questão*”, conforme documento de fls. 353, e correspondência dela para empresa D’Aura, em que solicita providências no tocante às três notas fiscais (fls. 354/357).

Anexou, ainda, cópia do controle contábil, relativo a “Contas a Pagar”, com os registros dos pagamentos das compras efetivadas junto à empresa D’Aura, não constando nenhuma das três notas fiscais em análise, conforme fls. 358/359.

Na oportunidade, a Impugnante informou que não concordou com a sugestão da fornecedora, por ser uma proposta inadequada e sem amparo legal, e que não tem como obrigar a empresa D’Aura a efetuar o cancelamento dessas notas fiscais.

O Fisco, em atendimento à diligência exarada pela Assessoria do CC/MG, manifestou-se sobre o resultado do despacho interlocutório, insistindo na afirmação de que o conteúdo dos *e-mails* não traz aos autos elementos relevantes de que tais operações não ocorreram, pois são indagativos e cheios de suposições do que poderia ter acontecido.

Destacou que, até o presente momento, a empresa vendedora do algodão, muito embora provocada pela correspondência acostada aos autos às fls. 354, de autoria da Impugnante, não promoveu pronunciamento no sentido de embasar as alegações da Contribuinte, de que, de fato, as operações amparadas pelas notas fiscais objeto de autuação não teriam ocorrido, e nem mesmo providenciou o cancelamento das notas fiscais em questão, até porque, a fornecedora registrou as referidas notas no livro Registro de Saídas.

Ainda em atendimento à diligência, o Fisco juntou cópia do livro Registro de Saída da fornecedora D’Aura, em que se verifica o registro das operações, objeto de autuação, conforme documento de fls. 363.

Declarou, também, que, em relação à sugestão da Assessoria do CC/MG, não foram localizadas, no portal da NFe, as notas fiscais, e nem mesmo os CTCs, que seriam emitidas pela empresa Tochiyuki Armazéns Gerais Ltda para acobertar o trânsito.

Em resposta à manifestação do Fisco, a Impugnante retornou aos autos para reiterar que “*toda compra de algodão é precedida de um CONTRATO DE COMPRA E VENDA NEGOCIADO por uma CORRETORA especializada na área e legalizada na Bolsa*”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Continuou informando que “*não existe aquisição de algodão sem a intervenção de CORRETORA do ramo*”.

Justificou, portanto, suas argumentações baseadas em *e-mails* trocados com a corretora, ao fato de que “*em casos de dúvidas sempre recorre à CORRETORA que concretizou a operação*”, uma vez que ela tem reais condições de informar todas as ocorrências, pois só será remunerada após o negócio concretizado.

Afirmou que todas as operações de venda relacionadas pelo Fisco às fls. 363 se referem à “venda à ordem”, constando nos campos “Dados Adicionais” a seguinte informação: “Mercadoria retirada da Tochiyuki Armazens Gerais Ltda, Rod. Daura Ferreira Cherulli, S/N - Uberlândia - MG, CNPJ: 08.786.328/0001-97, IE: 001.039.828-0088 ---- Contrato: RC - 2117/12----vencimento: 12/11/2012”.

Concluiu, então, que, para cada nota fiscal de “venda à ordem”, tem que haver uma nota fiscal correspondente, tendo como natureza da operação “Remessa por conta e ordem” a ser emitida, no caso, pela empresa Tochiyuki Armazens Gerais Ltda.

Às fls. 367, apresentou quadro com a relação de notas fiscais de “venda à ordem” emitidas pela D’Aura e as correspondentes notas fiscais de “remessa por conta e ordem” emitidas pela Tochiyuki, para demonstrar as notas fiscais que, de fato, compõem o Contrato RC – 2117/12 e que não existem notas fiscais emitidas pelo armazém geral referentes às notas fiscais objeto de autuação (NFs n°s 1503, 1504 e 1505).

Para corroborar a comprovação do cumprimento do Contrato n° RC – 2117/12, mediado pela “Rocha Corretora de Mercadorias Ltda”, a Impugnante anexou, às fls. 369/400, cópia do referido contrato, relação das notas fiscais a ele correspondente (documentos já constantes dos autos), e cópias das notas fiscais emitidas pela D’Aura acompanhadas dos Romaneios e respectivas notas fiscais de “remessa por conta e ordem”, emitidas pela Tochiyuki (armazém geral).

O Fisco, por sua vez, afirma que não procede o argumento da Impugnante de que as Notas Fiscais n°s 1503, 1504 e 1505 foram substituídas pelas Notas Fiscais n°s 1529, 1530 e 1531, uma vez que, conforme quadro apresentado às fls. 410/411, não se constatou similaridade entre as notas, já que se tem valores diferentes relativos a operação e ICMS, além do agravante de que todas as notas fiscais foram regularmente escrituradas pelo vendedor da mercadoria.

Destacou o silêncio da empresa vendedora, que, apesar de cientificada pela Autuada do ocorrido, não confirmou o argumento da Impugnante no sentido de que as operações de “venda à ordem” e as “remessas por conta e ordem” não ocorreram.

Finalizou assegurando que não pode prevalecer o raciocínio da Defesa de que a falta de emissão das notas fiscais de remessa da mercadoria pelo armazém geral prova, de maneira inequívoca, a não realização da operação, ao fundamento de que as operações objeto de autuação “*ocorreram e foram regularmente registradas no livro fiscal da empresa vendedora*”.

Pelos argumentos e documentos trazidos aos autos pelo Fisco e pela Autuada, verifica-se que as Notas Fiscais n°s 1503, 1504 e 1505 foram emitidas pela

empresa D'Aura Têxtil Exportadora e Importadora Ltda para a Autuada e se encontram devidamente registradas no livro Registro de Saída da remetente, bem como válidas no sistema de nota fiscal eletrônica, ou seja, não foram canceladas.

Contudo, a Autuada (destinatária constante nas referidas notas fiscais) não registrou tais documentos em seu livro Registro de Entrada, ao argumento de que não recebeu tais mercadorias. Para tentar comprovar essa alegação, apresenta diversos documentos que induzem a tal conclusão.

Entende-se que, na situação em que o contribuinte não admite ter promovido as aquisições das mercadorias, deverão ser realizadas pesquisas junto aos fornecedores, com o fito de robustecer o trabalho e colher provas materiais do cometimento da irregularidade de falta de escrituração de nota fiscal pelo destinatário destacado no referido documento.

Do contrário, seria exigir do contribuinte a produção de prova negativa, para demonstrar a ausência do recebimento das mercadorias, o que seria impossível.

Por esse motivo, a diligência de fls. 337/338 para que o Fisco trouxesse aos autos provas materiais de que a Autuada teria recebido a mercadoria em questão.

Diante da dificuldade de se obter informações do fornecedor da mercadoria, uma vez que ele se localiza em outra unidade da Federação (São Paulo), e diante da informação constante dos documentos fiscais em análise de que as mercadorias seriam entregues pelo armazém geral mineiro, Tochiyuki Armazens Gerais Ltda, foi solicitado ao Fisco documentos que comprovassem a efetiva remessa das mercadorias do armazém geral à Autuada, atrelada às notas fiscais de venda, objeto de autuação.

Contudo, conforme a própria declaração do Fisco, não foram localizadas as referidas notas fiscais no portal da NFe, e nem mesmo os correspondentes CTCRs que acobertariam o trânsito da mercadoria até a Autuada.

Portanto, não há nos autos documentos que comprovam que as mercadorias foram entregues à Contribuinte, o que refutaria a alegação de que ela não recebeu tais mercadorias.

Ressalta-se que o fato das notas fiscais em questão estarem válidas no portal de nota fiscal eletrônica e o fato de elas estarem escrituradas no livro Registro de Saída da empresa remetente não implica na conclusão de que o destinatário, constante dos documentos, recebeu as mercadorias.

Salienta-se, ainda, que a falta de emissão das notas fiscais de remessa da mercadoria pelo armazém geral não prova, de maneira inequívoca, a não realização da operação. Contudo, a existência delas, especialmente acompanhadas pelos correspondentes CTCRs, comprovaria que a Contribuinte recebeu as mercadorias.

Noutra sorte, por hipótese, o que se afigura mais próximo da realidade é a entrega de mercadoria (pela remente) a destinatário diverso e ou simulação de venda com a emissão de documento fiscal sem a respectiva movimentação física dos produtos, atos que se comprovados fogem à competência do Fisco mineiro.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, decide-se pela exclusão das exigências relativas à irregularidade em análise (irregularidade “e”), uma vez que a Impugnante declara que não recebeu as mercadorias constantes das notas fiscais, objeto de autuação, trazendo diversos documentos que sugerem tal conclusão, e que não há nos autos documentos capazes de comprovar o contrário, embora haja documentos que evidenciam que as notas fiscais são válidas e que a remetente as emitiu e as escriturou devidamente em seu livro Registro de Saída.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 292/296, e ainda, para (1) não se aplicar o previsto no § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75, no cálculo da multa isolada exigida nas irregularidades “a” e “b”; (2) excluir as exigências relativas às Notas Fiscais de remessa nºs 3481, 5807, 10268 e 10689 em relação à irregularidade “c”; (3) excluir a exigência da multa isolada em relação a todas as operações constantes das Planilhas B e C do Auto de Infração (irregularidade “d”), por ser inaplicável à espécie; (4) excluir as exigências relativas à irregularidade “e”, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira (Relator) e Cinara Lucchesi Vasconcelos Campos (Revisora), que o julgavam parcialmente procedente, nos moldes dos votos antecedentes, salvo para manter o disposto no § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75, no cálculo da multa isolada exigida nas irregularidades “a” e “b”. Designado relator o Conselheiro Eduardo de Souza Assis. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Gabriel Arbex Valle. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participou do julgamento, além do signatário, e dos Conselheiros vencidos, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 14 de fevereiro de 2017.

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator designado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.333/17/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000324186-53	
Impugnação:	40.010139273-88	
Impugnante:	Aurora Têxtil Ltda	
	IE: 384707951.00-63	
Proc. S. Passivo:	Olívio Montalvão de Campos	
Origem:	DF/Juiz de Fora	

Voto proferido pelo Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

Cinge-se a discordância à decisão proferida quanto à aplicação da multa isolada às irregularidades referentes aos itens a) e b) em relação às quais foi exigida a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75, adequada ao § 4º do mesmo dispositivo, c/c art. 215, inciso VI, alíneas “f” e “g”, do RICMS/02, uma vez que as operações ocorreram após 01/01/12 (início de vigência do referido parágrafo).

Consta do Auto de Infração, para a irregularidade “a)”, destaque indevido de base de cálculo e ICMS, a relação das notas fiscais e o demonstrativo do cálculo da multa isolada na Planilha 01, às fls. 20 dos autos, e as cópias dos respectivos NFe/DANFES às fls. 22/36 (Anexo I do Auto de Infração), e para a irregularidade “b)”, destaque a menor do imposto, a relação das notas fiscais e o demonstrativo do crédito tributário na Planilha 02, às fls. 38 dos autos, e as cópias dos respectivos NFe/DANFES às fls. 40/51 (Anexo II do Auto de Infração).

A decisão prevalente entendeu por não se aplicar o previsto no § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75, no cálculo da multa isolada exigida nas irregularidades “a” e “b”; ao entendimento de que, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG:

“(…)

Entretanto, cabe uma ressalva no que tange à adequação efetuada pelo Fisco da referida multa isolada, prevista no § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 54 - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(…)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas,

bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) UFEMGs por documento.

(...)

§ 4º Na hipótese do inciso VI do caput deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação ou prestação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência. (Grifou-se).

Cabe lembrar que o § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75 foi introduzido pela Lei nº 19.978, de 28/12/11, com vigência a partir de 01/01/12.

Extraí-se, do teor desse dispositivo, que seu objetivo é estabelecer um limitador máximo para o valor da multa isolada calculado com base na UFEMG, qual seja, de duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação objeto da autuação.

Portanto, se verificado que o valor da multa calculado com base na UFEMG ultrapassou duas vezes e meia o valor do imposto da operação, aplica-se esse limitador. Aí sim, observado que o resultado desse limitador (2,5 vezes o valor do imposto) é inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação, aplica-se o limitador mínimo.

Por outro lado, caso o valor da multa isolada calculado com base na UFEMG seja inferior a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação, não há que se falar em aplicação de redutor.

No caso dos autos, de acordo com os dados da planilha de fls. 20, observa-se que em todas as operações, sem exceção, o valor referente a 42 UFEMGs (art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02) é sempre inferior a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação, não atraindo, assim, a aplicação dos limitadores do § 4º do art. 54.

(...)

Contudo, com interpretação equivocada do disposto no § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75, o Fisco, ao verificar que o valor da multa calculado com base na UFEMG era inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação, aplicou o referido limitador.

Repisa-se, que “15% (quinze por cento) do valor da operação” corresponde ao limitador mínimo do limitador, e não da multa.

Ressalta-se, ainda, que o limitador previsto no § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75 foi inserido na legislação tributária para reduzir a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, mas não para majorar, como foi efetuado pelo Fisco nestes autos.

Assim, deverá ser reformulado o cálculo da multa isolada, para que não seja aplicado o previsto no § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75.

(...)"

Entretanto, *permissa venia*, o cálculo efetuado pela Fiscalização para exigência da multa isolada relativas às referidas irregularidades corresponde exatamente ao determinado pelo dispositivo norteador de sua mensuração, ou seja, o disposto no § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75 que, novamente, se transcreve:

§ 4º Na hipótese do inciso VI do caput deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação ou prestação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência. (Grifou-se)

O Prof. Paulo de Barros Carvalho (CARVALHO, Paulo de Barros. Direito Tributário: Linguagem e Método. 6ª ed. – São Paulo: Noeses, 2015. p. 889.), abordando o tema “A sanção como consequente normativo”, faz as seguintes observações:

Guarda-se, por todo exposto, que são três condições necessárias para o estabelecimento de vínculo tributário válido: sem lei anterior que descreva o fato imponible, obrigação tributária não nasce (princípio da legalidade); sem subsunção ao evento escrito na hipótese normativa, também não (princípio da tipicidade); havendo previsão legal e a correspondente subsunção do fato à norma, os elementos do liame jurídico irradiado devem equivaler àqueles prescritos na lei. O desrespeito a esses cânones fulminará, decisivamente, qualquer pretensão de cunho tributário.

(...)

Vale a lembrança final, porém de extrema importância, de que tratando-se de sanção, ainda que meramente material, a norma que delinea esse fato “antijurídico” não pode apresentar tipologia aberta. Arquétipo aberto é o que constitui as hipóteses das normas que regem o direito privado, já que as garantias e os direitos individuais hão de ser interpretados com amplitude semântica. Norma sancionadora com tipo aberto restringe, de maneira incontrolável, a liberdade e a propriedade, ferindo e comprometendo a segurança do sistema jurídico. Este, substancialmente, o motivo pelo

qual o “tipo” das normas sancionadoras há de ser sempre preciso e restrito.

Transportando essas considerações para o universo fático, podemos tomar como exemplo a hipótese descritora do *factum* da distribuição disfarçada de lucros, que, em se tratando de tipo sancionatório, deve pautar-se em termos estritos, delimitados, rigorosamente, por critérios objetivos e de fácil determinação.

In casu, trata-se apenas se aborda um dos critérios relativos à norma sancionatória, o consequente quantitativo, todavia que não escapa dos atributos acima expostos pelo Prof. Paulo de B.Carvalho para que a norma se revista de plena validade.

Nesse contexto, não se pode aceitar que os “15% (quinze por cento) do valor da operação”, prescritos pelo § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75 corresponda ao limitador mínimo do limitador, e não da multa, pois essa prescrição, claramente, não está presente na norma, e se, mesmo não estando presente, fosse admitida, denotaria que a norma que se refere é obscura, complexa e nada fácil de ser determinada e compreendida.

Ao contrário, o dispositivo é claro, cristalino, no sentido de estabelecer par a referida penalidade um patamar máximo de exigência, de duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação ou prestação, e também um patamar mínimo, ao estabelecer que **a multa** (a referência é direta e precisa) **não poderá ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação.**

Se a restrição estivesse voltada a estabelecer um limitador mínimo para o limitador essa circunstância, que importaria em prestar validade a esse entendimento, deveria estar expressa, ou, pelo menos, deveria estar estampada a possibilidade alcançar esse entendimento de forma “aberta” no próprio dispositivo. Entretanto, com a devida *venia*, é fácil aperceber, essa circunstância, ou essa possibilidade, dele não faz parte.

Cumprе ressaltar que se da aplicação de determinada penalidade, na forma exata e prescrita pela legislação, em tese, houver a possibilidade de caracterização de ofensa a princípios constitucionais, como da razoabilidade ou proporcionalidade, não é mediante exercício de hermenêutica que há de se ver superada tal constatação.

Pertinente, por se tratar de controvérsia idêntica, trazer os seguintes apontamentos do Conselheiro Marco Túlio da Silva (voto vencido) no Acórdão nº 21.189/16/2ª:

“(…)

A PARTE FINAL DO PARÁGRAFO É CLARA EM DESTACAR QUE A MULTA NÃO PODERÁ SER INFERIOR A 15% (QUINZE POR CENTO) DO VALOR DA OPERAÇÃO OU DA PRESTAÇÃO, INCLUSIVE QUANDO AMPARADA POR ISENÇÃO OU NÃO INCIDÊNCIA.

ORA, DIANTE DO TEXTO, NÃO HÁ COMO ENTENDER QUE OS 15% (QUINZE POR CENTO) DO VALOR DA OPERAÇÃO

OU DA PRESTAÇÃO É UM PISO DO LIMITADOR DE DUAS VEZES E MEIA O VALOR DO IMPOSTO INCIDENTE, POIS SE ASSIM FOSSE, NOS CASOS DE ISENÇÃO OU NÃO INCIDÊNCIA NÃO SE APLICARIA O LIMITADOR DE DUAS VEZES E MEIA O VALOR DO IMPOSTO INCIDENTE NA OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO (POR INEXISTIR IMPOSTO), AFASTANDO-SE A APLICAÇÃO DO REFERIDO PARÁGRAFO.

MAS OCORRE QUE A REDAÇÃO DO PARÁGRAFO TRAZ DE FORMA EXPRESSA SUA APLICAÇÃO INCLUSIVE QUANDO A OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO É AMPARADA POR ISENÇÃO OU NÃO INCIDÊNCIA. ASSIM, NESSES CASOS PARA SER APLICADO OS 15% (QUINZE POR CENTO) DO VALOR DA OPERAÇÃO OU DA PRESTAÇÃO DEVEM REPRESENTAR O VALOR MÍNIMO DA MULTA.

NA SITUAÇÃO DOS AUTOS, ANALISANDO A PLANILHA DE FLS. 22/28, ESPECIALMENTE AS FLS. 23 (A PARTIR DE JANEIRO DE 2012), OBSERVA-SE QUE EM TODAS AS OPERAÇÕES, SEM EXCEÇÃO, O VALOR CONSTANTE DA COLUNA RELATIVA À MULTA ISOLADA COM BASE NA UFEMG (ART. 54, INCISO VI DA LEI Nº 6.763/75 C/C ART. 215, INCISO VI, ALÍNEA “F” DO RICMS/02) É SEMPRE INFERIOR A DUAS VEZES E MEIA O VALOR DO IMPOSTO INCIDENTE NA OPERAÇÃO, ATRAINDO, ASSIM, A APLICAÇÃO DOS LIMITADORES DO § 4º DO ART. 54.

DE FORMA ACERTADA A FISCALIZAÇÃO, AO VERIFICAR QUE O VALOR DA MULTA CALCULADO COM BASE NA UFEMG ERA INFERIOR AOS 15% (QUINZE POR CENTO) DO VALOR DA OPERAÇÃO, APLICOU O LIMITADOR, COM BASE NA LEGISLAÇÃO RETROMENCIONADA, CUJA IMPORTÂNCIA PREVALECEU SOBRE A RELATIVA À MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA “C” DA LEI Nº 6.763/75.
(...)”

Assim, diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento nos moldes dos votos vencedores, salvo para manter o disposto no § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75, no cálculo da multa isolada exigida nas irregularidades “a” e “b”.

Sala das Sessões, 14 de fevereiro de 2017.

**Luiz Geraldo de Oliveira
Conselheiro**