

Acórdão: 15.913/02/1<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.010105472-66  
Impugnante: ABC Alimentos A Baixo Custo Ltda.  
Proc. S. Passivo: Rogério Andrade Miranda/Outro(s)  
PTA/AI: 01.000138932-87  
Inscrição Estadual: 223.364994.0478  
Origem: AF/Divinópolis  
Rito: Ordinário

**EMENTA**

**ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA – LIVRO REGISTRO DE SAÍDAS – Constatada a adulteração do livro Registro de Saídas, emitido por processamento eletrônico de dados, em razão de lançamento de valor inferior ao devido, no somatório do imposto debitado. Infração plenamente caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, MR e MI (artigo 55, inciso XI da Lei 6763/75). Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de que o sujeito passivo, no exercício de 1996, adulterou o livro Registro de Saídas para lançar valor inferior no somatório do imposto debitado. Exigiu-se ICMS, MR e MI (artigo 55, inciso XI da Lei 6763/75).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 186/215, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 229/257.

Mediante requerimento de fls. 265, a Autuada solicita à AF/Divinópolis a emissão de DAE para pagamento da multa isolada com os benefícios da Lei 14.062/01.

O pedido é indeferido, conforme despacho de fls. 265-v.

No entanto, a Autuada efetua o pagamento, conforme DAE de fls. 258, tendo a guia sido visada por outra Repartição Fazendária.

Através do Ofício/ACT/Nº 06/2002, a AF/Divinópolis comunica à Autuada que o referido recolhimento foi considerado incorreto, uma vez que efetuado em desacordo com a legislação, e que os valores recolhidos serão considerados como recolhimento parcial e deduzidos do feito fiscal, conforme demonstrativo de fls. 260.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Autuada, às fls. 341, alega que o recolhimento efetuado guarda perfeita consonância com o art. 7º, § 3º, da Lei nº 14.062/01 e que a guia foi emitida e visada pela própria Secretaria da Fazenda. Requer que o pagamento seja considerado válido e extinta a parcela referente à multa isolada.

A AF/Divinópolis se manifesta às fls. 264, argumentando que a Autuada efetuou o recolhimento em 19.12.2001, mas que em 17.12.2001 já tinha conhecimento do indeferimento do seu pedido efetuado em 14.12.2001. Ressalta que o visto não tem caráter homologatório, sujeitando-se, em todas as situações, à revisão fiscal.

A Auditoria Fiscal em parecer de fls. 266/276 opina pela procedência do lançamento.

A 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 15/7/2002, decide rejeitar a arguição de cerceamento do direito de defesa e também acatar o pedido de devolução de cópia do livro “Registro de Saídas”, base da irregularidade consubstanciada no Auto de Infração, sem ônus para o Estado. Concedeu-se à Autuada o prazo de 30 (trinta) dias, contados a partir da disponibilização dos documentos pela Administração Fazendária de origem, para apresentação de sua defesa de mérito.

A Autuada foi comunicada da referida decisão, sendo-lhe concedido o prazo de 30 (trinta) dias, conforme documentos de fls. 281/284.

A Impugnante, às fls. 285/295, novamente comparece aos autos, por intermédio de procurador regularmente constituído, reiterando suas alegações anteriores.

O Fisco se manifesta às fls. 298/306.

A Auditoria Fiscal em parecer de fls. 307/313 reitera os argumentos anteriormente apresentados e opina pela procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

#### **DAS PRELIMINARES**

Preliminarmente, impõe-se destacar que a arguição de cerceamento do direito de defesa foi analisada em sessão realizada em 15/07/2002, oportunidade em que a Câmara rejeitou os argumentos da Impugnante, sob os fundamentos ora apresentados.

A Impugnante alegava, à época, que em razão da falta de devolução do livro Registro de Saídas ou de cópia do mesmo, não lhe foi permitido conferir o trabalho fiscal e requeria a devolução do referido livro ou cópia do mesmo e, ainda, reabertura do prazo de trinta (30) dias para impugnação.

O livro Registro de Saídas solicitado pela Autuada foi escriturado por sistema de Processamento Eletrônico de Dados (PED) e, nos termos do art. 5º, do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Anexo VII, do RICMS/96, a Impugnante está obrigada a manter, pelo prazo de 5 (cinco) anos, arquivo magnético com o registro fiscal dos documentos emitidos, referente à totalidade das operações realizadas no exercício de apuração.

Diante disso, é notório que a Impugnante possui todos os dados, em seus sistemas eletrônicos, para realizar as conferências que entendesse necessárias.

Ademais, a apreensão do livro encontra respaldo no artigo 201 do RICMS/96 e este foi anexado ao PTA.

Não obstante a certeza de que a Autuada possuía todos os dados para se defender plenamente da acusação fiscal, verificou a Câmara que a Autuada não havia contestado o mérito das exigências fiscais, o que acabou por prejudicar a análise do processo. Assim, apesar da conclusão de que a Autuada deixou de se manifestar sobre o mérito de maneira intencional, buscando evitar futuras alegações de cerceamento de defesa, decidiu a Câmara permitir que a Autuada fizesse cópia dos documentos que solicitou.

### DO MÉRITO

#### Da decadência

Alega a Impugnante que as exigências fiscais anteriores a 21 de setembro de 1996 foram alcançadas pela decadência, fundamentando seu entendimento no art. 150, § 4º, do CTN.

Razão não lhe assiste, entretanto.

Ocorre que a hipótese do dispositivo citado - decurso do prazo de cinco anos da ocorrência do fato gerador - refere-se ao prazo para homologação do lançamento em que o contribuinte efetua o pagamento do ICMS, no valor por ele apurado, sem exame prévio da autoridade fazendária.

Contudo, o presente caso versa sobre apuração de irregularidades prejudiciais à apuração e antecipação do pagamento do imposto devido, aplicando-se o prazo decadencial de cinco anos, nos exatos termos da regra descrita no inciso I do artigo 173 do CTN, que dita como marco inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Além do mais, a regra para a contagem do prazo estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN jamais se aplicaria ao caso em apreço, vez que o próprio dispositivo ressalva os casos de comprovação de ocorrência de **dolo, fraude ou simulação**. Ou seja, se comprovada a ocorrência de qualquer dessas circunstâncias, estará afastada a presunção legal da homologação ficta. E, no caso em apreço, como se demonstrará, não há dúvidas de que a Autuada agiu com o propósito específico de diminuir o *quantum* devido, caracterizando, portanto, um procedimento doloso.

Assim, tendo a Contribuinte sido intimada da lavratura do Auto de Infração em 21/09/2001, ou seja, dentro do prazo de direito da Fazenda, a alegação de decadência do crédito tributário não há que ser admitida.

### Da adulteração do livro Registro de Saídas

A irregularidade apontada no Auto de Infração é que “o autuado adulterou o livro Registro de Saídas para lançar valor inferior no somatório do imposto debitado”.

Compulsando os autos, verifica-se que o Fisco detectou, por meio de somas efetuadas manualmente (já que a Autuada não apresentou os arquivos magnéticos referentes aos livros fiscais) que o valor total constante da coluna “imposto debitado” do livro Registro de Saídas era inferior ao valor total devido, conforme levantamento de fls. 9/10.

Importante ressaltar que os documentos fiscais foram escriturados corretamente em seus valores, quantidades e alíquotas, porém, o valor total da coluna “imposto debitado” não correspondia à soma dos débitos lançados.

Após ter acesso a cópias dos livros já anexados aos autos, a Impugnante basicamente repete os argumentos anteriormente apresentados. Alega que “o fisco detectou erro de soma no livro, não se cogitando de quaisquer rasuras ou adulterações”.

Às fls. 289, argumenta que “não se conseguiu detectar a causa da diferença apurada no livro pelo fisco” e que, ao que parece, “a mesma se deu em razão de defeito no equipamento”. Diz que “*supõe* que por ocasião da geração dos livros fiscais, o sistema transportou os valores totalizados para o resumo final incorretamente, deixando de indexar alguns deles”. Acrescenta, ainda, que, transcorridos mais de 5 anos dos fatos, “fica praticamente impossível saber-se a causa do defeito” e que “... tal fato passou despercebido pelo controle que mantém”.

Como se vê, a Impugnante busca descaracterizar a conduta descrita pelo Fisco de “adulteração” do livro fiscal, alegando “erro de soma”. No entanto, não traz aos autos provas ou argumentos suficientes para sustentar o alegado, limitando-se a meras suposições: “defeito no equipamento” e “erro de indexação”.

É importante deixar claro que não existe qualquer possibilidade de as diferenças apuradas terem sua origem em “erro de indexação”. Como bem explica o Fisco, “os programas de computador são listas de instruções, escritas em linguagem de programação, para que a máquina (*hardware*) execute ou processe determinadas tarefas. O índice, igual ao de um livro, é um arquivo compacto que informa a localização física dos registros de um banco de dados. A atribuição de “erro de índice” significa que o sistema deixou de localizar e considerar determinados dados na execução pretendida, ou seja, no somatório do “imposto devido”. No caso dos autos, os valores retirados do *quantum* do imposto devido não guardam nenhuma relação lógica com os dados constantes da mesma coluna ou outros dados escriturados, como por

exemplo, uma seqüência de valores que não foi somada, ou outra associação qualquer que se possa fazer com o valor diminuído.

É impossível que programas baseados em critérios lógicos e matemáticos apresentem falhas desse nível: intermitentes, porém reiteradas; tendenciosas, sempre no sentido de diminuir o imposto a recolher; e comuns a todos os estabelecimentos da Impugnante.

Igualmente não se pode cogitar da possibilidade de o fato ocorrido resultar de defeito no equipamento. Essa alegação é totalmente infundada. As incorreções verificadas pelo Fisco ocorrem em meses alternados, no presente caso em janeiro e abril de 1996. Para que um defeito fosse sanado necessariamente haveria intervenção técnica e o erro não mais poderia ocorrer, principalmente sem conhecimento da Autuada.

A alegação da Impugnante de que “... *tal fato passou despercebido pelo controle que mantém*” não tem cabimento. As diferenças apuradas pelo Fisco são significativas, chegando a representar, em alguns períodos, mais de 40% do imposto devido, como se vê dos quadros de fls. 246/248.

A Impugnante argumenta, ainda, que o programa utilizado não possui qualquer sistema ou dispositivo de segurança e que, assim, não há como se provar a vontade do agente na prática da infração, invocando o art. 112, II, do CTN.

Ora, o fato de não estarem previstos dispositivos de segurança na legislação que disciplina a escrituração de livros fiscais por PED não é suficiente para descaracterizar a conduta dolosa da Autuada, uma vez descartadas as hipóteses de “erro de programa” ou “defeito do equipamento”. Ademais, todas as informações prestadas pela Autuada ao Fisco são de sua inteira responsabilidade e devem retratar fielmente a realidade.

Portanto, não há que se falar em aplicação do art. 112, II, do CTN, vez que a infração apontada pelo Fisco – adulteração de livro fiscal – restou provada nos autos pelas características das diferenças apuradas pelo Fisco no livro Registro de Saídas. Vale repetir: os ditos “erros” são intermitentes, porém reiterados; tendenciosos, sempre no sentido de diminuir o imposto a recolher; e ocorrem em **todos** os estabelecimentos da Impugnante.

Assim sendo, correta a aplicação da multa isolada prevista no art. 55, XI, da Lei 6.763/75: “por falsificar, **adulterar**, extraviar ou inutilizar livro fiscal (...)”.

A alegação da Impugnante de que a multa aplicada seria a do art. 57 da Lei 6.763/75 não procede, vez que, para a infração apontada, existe uma penalidade específica (art. 55, XI, da Lei 6.763/75). Também não seria o caso de se aplicar a multa prevista no inciso XV, do art. 55, da mesma lei, visto que os documentos fiscais foram corretamente escriturados.

Não há dúvidas, pois, de que a multa isolada foi aplicada em estrita consonância com a legislação vigente – art. 55, inciso XI, da Lei 6.763/75.

### **Da metodologia utilizada para a apuração da base de cálculo da multa isolada**

A Impugnante contesta a metodologia utilizada na apuração da base de cálculo da multa isolada, argumentando que não foram demonstrados os critérios utilizados para o cálculo da “alíquota média mensal” e muito menos qual foi a alíquota utilizada e, ainda, que o RICMS/96 não prevê arbitramento tomando-se como parâmetro a “alíquota média mensal”.

Essas alegações são totalmente descabidas, vez que, para apuração da base de cálculo da multa isolada, não se utilizou qualquer tipo de arbitramento.

Observe-se que no documento “Resumo e Crédito Tributário” (fls. 11) consta a seguinte nota explicativa: “Base de cálculo da diferença do ICMS – Calculada proporcionalmente ao valor de ICMS não recolhido, para fins de cálculo da Multa Isolada”.

Como se vê, o valor da base de cálculo da multa isolada foi calculado proporcionalmente ao valor do ICMS não recolhido, através de uma regra de três simples, conforme exemplificado às fls. 254, não havendo quaisquer dúvidas quanto à exatidão e à legalidade dos cálculos efetuados.

### **Do pagamento relativo à multa isolada**

Sustenta a Autuada que a parcela do crédito tributário referente à multa isolada foi extinta pelo pagamento efetuado com a redução prevista no § 3º do art. 7º da Lei 14.062/01, conforme DAE de fls. 258.

Todavia, mostra-se equivocado esse entendimento.

O art. 6º da Lei 14.062/01 estabeleceu que o crédito tributário relativo ao ICMS poderia ser pago de uma só vez com redução de 95% no valor dos juros moratórios e da multa. Já o § 3º do art. 7º, da mesma lei, fixou em 98% a redução da multa isolada para pagamento à vista. Vale observar que o art. 7º está diretamente vinculado ao art. 6º.

Importante relevar que não se pode pretender imprimir interpretação autônoma ao parágrafo de determinado artigo. O § 3º do art. 7º não deve ser interpretado isoladamente, exigindo, antes, uma interpretação de todo o contexto legal. E a interpretação mais adequada é, sem dúvida, aquela que engloba o espírito da lei, ou seja, a possibilidade de se **pagar o ICMS** com redução de multas e juros.

Sob essa ótica, conclui-se que o referido parágrafo apenas fixou o percentual de redução pertinente à multa isolada, ditando as regras, tanto para os casos de pagamento à vista, quanto para os casos de pagamento parcelado, mas, de forma

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

alguma, autorizou o pagamento da multa isolada independentemente do reconhecimento e pagamento do ICMS, como pretende a Impugnante.

Acrescente-se que o reconhecimento parcial tratado no art. 10 da aludida lei se refere ao reconhecimento da infração tributária e não aos valores de débitos meramente informados pelo sujeito passivo.

É de se ressaltar, ainda, que o visto aposto no DAE não tem efeito homologatório e que a Autuada, em data anterior à do pagamento, já havia sido cientificada pela AF/Divinópolis da impossibilidade jurídica de se efetuar o recolhimento nos termos pretendidos.

Assim sendo, correto o procedimento do Fisco em considerar os valores recolhidos como pagamento parcial da multa isolada, conforme demonstrativo de fls. 260.

Importante observar que o pagamento efetuado enseja o entendimento de que a Autuada reconhece tacitamente a infração argüida, além de corroborar o entendimento de que a multa isolada foi corretamente exigida.

Relativamente às considerações apresentadas pela Impugnante concernentes à utilização da taxa SELIC, vale destacar que o art. 226, parágrafo único da Lei 6.763/75 estabelece a vinculação dos critérios adotados para a cobrança de juros moratórios aos mesmos critérios prescritos para os débitos fiscais federais. Para disciplinar tal norma legal, o Secretário de Estado da Fazenda de Minas Gerais exarou a Resolução nº 2.880, de 13-10-97, estabelecendo a aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para cobrança e cálculo dos juros moratórios. De se observar que esses dispositivos são de aplicação obrigatória por parte desse Egrégio Conselho, a teor do disposto no art. 88, I, da CLTA/MG.

A penalidade exigida a título de multa de revalidação afigura-se correta, tendo em vista o art. 56, II, da Lei 6.763/75.

A alegação de que a exigência das multas é ilegal e inconstitucional não há que ser apreciada, face ao preceito contido no já citado art. 88, I, da CLTA.

Note-se, por fim, que a Impugnante requereu a produção de prova pericial, sem, no entanto, formular os quesitos. Desse modo, resta prejudicado o exame do pedido, nos termos do art. 98, III, da CLTA/MG. Ademais, os documentos constantes dos autos propiciam perfeita análise e esclarecimento do feito fiscal.

Restaram, pois, plenamente caracterizadas as infrações à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do presente Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal, devendo-se considerar a dedução dos valores pagos indevidamente com base na

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Lei da Anistia (14.062/01). Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Windson Luiz da Silva e Glemer Cássia Viana Diniz Lobato (revisora).

Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Bruno Rodrigues de Faria

**Sala das Sessões, 21/11/02.**

**José Luiz Ricardo  
Presidente**

**Cláudia Campos Lopes Lara  
Relatora**

RLM

CC/EMG