

Acórdão: 17.951/06/1<sup>a</sup> Rito: Sumário  
Impugnação: 40.010118384-85  
Impugnante: Artefatos de Madeira JBS Ltda  
Proc. S. Passivo: Juscileni da Silva Correa/Outro(s)  
PTA/AI: 01.000152366-07  
Inscr. Estadual: 509.378101.00-62  
Origem: DF/ Pouso Alegre

**EMENTA**

**BASE DE CÁLCULO – CALÇAMENTO – MICRO GERAES/SIMPLES MINAS.** Comprovada a ocorrência do ilícito tributário de calçamento por consignar valores, produtos e quantidades diferentes, nas 1<sup>as</sup> (primeiras) e 2<sup>as</sup> (segundas) vias das notas fiscais. Infração inequivocamente caracterizada nos autos. Corretas as exigências de ICMS, MR e MI capitulada no artigo 55, inciso IX, Lei 6763/75.

**MICRO GERAES – ABATIMENTO INDEVIDO.** Anulação, pelo Fisco, dos abatimentos procedidos pelo contribuinte em consonância com o artigo 18, Anexo X, do RICMS/02. Entretanto, como a perda do direito aos abatimentos alcança apenas o recolhimento intempestivo ou a menor do imposto calculado à forma do regime do micro geraes, justifica-se o cancelamento das exigências fiscais.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a cobrança do imposto e multas por emitir notas fiscais referentes a vendas consignando valores divergentes nas 1<sup>as</sup> (primeiras) e 2<sup>as</sup> (segundas) vias, no período de 01/01/02 a 30/06/05, bem como pela anulação dos abatimentos previstos na legislação para as empresas optantes pelo Micro Geraes.

Com relação às notas fiscais calçadas, exige-se ICMS e MR referente ao período 07/08/2003 a 31/12/2004, considerando inidôneos os documentos com fulcro no artigo 52, IX do Anexo X e artigo 134, II do RICMS/02 e, a partir de 01/01/2005, com fulcro no artigo 34, VIII, “d” e “e” do Anexo X do RICMS/02.

Exige-se a multa isolada prevista no artigo 55, IX pela emissão de documentos calçados no período de 01/01/2002 a 30/06/2005.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradora regularmente constituída, Impugnação às fls. 616 a 643, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 655 a 660.

**DECISÃO**

**DA PRELIMINAR**

**Da nulidade do Auto de Infração**

A Autuada pede a nulidade do AI ao argumento de que não estão presentes os requisitos formais obrigatórios que confirmam validade ao Auto de infração, além de alegar que não há descrição clara e precisa da infração cometida.

No entanto, o Auto de Infração descreve claramente a ocorrência e as razões da autuação, conforme se vê no campo próprio (Relatório). Os dispositivos legais infringidos estão corretamente elencados, bem como a penalidade imposta.

Da análise da Impugnação interposta, depreende-se que a Autuada exerceu plenamente seu direito à mais ampla defesa, abordando todos os aspectos da autuação, demonstrando que não houve qualquer incompreensão sobre qual infração lhe foi imputada pelo Fisco.

Conclui-se, portanto, que a peça fiscal atende plenamente às exigências constantes dos artigos 57 e 58 da CLTA/MG, não havendo razão para que seja acatada a arguição de nulidade do Auto de Infração.

**Do pedido de prova pericial**

O pedido de prova pericial suscitado pela Impugnante, a bem da verdade, não envolve questões que requeiram propriamente a produção de prova pericial, vez que os quesitos propostos têm respostas no conjunto probatório já acostado aos autos ou são irrelevantes para o deslinde da questão, não exigindo conhecimento técnico de que não seja detentor o Órgão Julgador.

De se notar que os elementos pelos quais a Autuada clama a realização de prova pericial são e estão em sua contabilidade, sendo possível a apresentação de todos os dados, ainda que careça de tempo mais elástico para produção do resultado.

Assim, o requerimento de perícia deve ser indeferido, com fundamento no artigo 116, incisos I e II, da CLTA/MG.

**DO MÉRITO**

Imputada a emissão de documentos fiscais com valores diferentes nas respectivas vias ("calçamento"), no período de 08/09/05 a 23/02/06.

As notas fiscais, valores 1<sup>as</sup> vias, valores 2<sup>as</sup> vias (vias fixas), e diferenças encontram-se demonstrados conforme quadros de fls. 22 a 33. As 1<sup>as</sup> vias e as respectivas 2<sup>as</sup> vias das notas fiscais encontram-se anexadas às fls. 35/341 dos autos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A irregularidade encontra-se devidamente comprovada. O Contribuinte não apresentou nada capaz de elidir a imputação.

Corretas as exigências fiscais referentes ao ICMS, MR e MI capitulada no artigo 55, inciso IX, da Lei nº 6763/75, *in verbis*:

“Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II e IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

IX - por emitir documento fiscal consignando valores diferentes nas respectivas vias - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada”.

De acordo com o artigo 52 do Anexo X do RICMS/02, as operações acobertadas com documentos fiscais inidôneos não eram alcançadas pelo regime previsto no Micro Geraes, *in verbis*:

Art. 52 - A modalidade de pagamento prevista neste Anexo não é aplicável, observado o disposto no artigo 54 deste Anexo:

(...)

IX - à operação ou à prestação de serviço desacobertada de documento fiscal, ou com documento falso ou inidôneo, ainda que objeto de denúncia espontânea.

(...)

Já que a via escriturada da nota fiscal calçada não traz informações que correspondem à real operação, é a mesma um documento inidôneo conforme o inciso II do artigo 134 do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 134 - Considera-se inidôneo o documento fiscal:

(...)

II - não enquadrado nas hipóteses do artigo anterior e com informações que não correspondam à real operação ou prestação;

(...)

Pelo exposto, corretas as exigências fiscais.

Com relação à anulação dos abatimentos concedidos aos optantes pelo Micro Geraes pelo artigo 18, do Anexo X, do RICMS/02, a perda do direito aos abatimentos alcança apenas o recolhimento intempestivo ou a menor do imposto calculado, mês a mês, na forma do regime do Micro Geraes, vigente à época.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste sentido, manifestou a SLT, com a publicação das Consultas por telefone nº 613/2000 e 554/2002, que apesar de se referirem ao RICMS/96, se aplicam à situação atual análoga “*in verbis*”:

CONSULTA por telefone Nº 613/2000

PERGUNTA:

Na entrada de bem para o ativo imobilizado de outra unidade federativa, se exige o recolhimento do ICMS da diferença de alíquotas interna e interestadual e, ao mesmo tempo há direito ao crédito desse valor. Este crédito se dará na proporção de 1/48 (um quarenta e oito avos) mês?

2) Quando um contribuinte empresa de pequeno porte deixa de recolher a diferença de alíquota do ICMS, referente à aquisição de material de uso e consumo e bem para o ativo imobilizado na época correta, ele perde o direito aos abatimentos previstos no artigo 14 do Anexo X do RICMS/96?

RESPOSTA:

Sim. Trata-se de crédito escritural normal, relativo à aquisição de bens do ativo imobilizado, sujeitando-se às novas regras a partir de 1/08/2000.

2) Não. O pagamento intempestivo do diferencial de alíquota deverá ser feito com todos os acréscimos legais, conforme prevê o artigo 48, II do Anexo X do RICMS/96. A perda do direito aos abatimentos alcança apenas o recolhimento intempestivo do imposto calculado na forma do regime do Micro Geraes. (at. 48, I do Anexo X).

CONSULTA por telefone Nº 554/2002

PERGUNTA:

À vista do disposto no artigo 46, IX, c/c artigos 47, §2º, e 48, II, todos do Anexo X do RICMS/96, é correto o entendimento de que sobre o ICMS devido na saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, autuada ou espontaneamente denunciada, embora possa caracterizar “pagamento a menor do imposto”, serão devidos apenas os acréscimos legais (multas e juros), não sendo aplicada a perda dos abatimentos previstos no artigo 14 do mesmo anexo?

Caso a resposta à questão anterior seja positiva, é correto se entender então que o “pagamento a menor do imposto” de que trata o artigo 17, §1º, do mesmo Anexo X, trata tão-somente do ICMS, apurado seguindo as regras do Micro Geraes, porém incorretamente calculado e informado na DAPI, ou,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

se corretamente calculado e informado, não tenha sido integralmente recolhido?

RESPOSTA:

1 e 2 - Sim. A perda do direito aos abatimentos alcança apenas o recolhimento intempestivo ou a menor do imposto calculado na forma do regime do Micro Geraes (artigo 48, I, Anexo X do RICMS/96).

Assim, deve-se excluir as exigências relativas aos abatimentos.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a argüição de nulidade do Auto de Infração. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências relativas à anulação dos abatimentos. Vencida, em parte, a Conselheira Juliana Diniz Quirino (Relatora), que além da adequação mencionada, excluía as exigências de ICMS/MR em relação às operações anteriores a 31/12/2004. Vencida, também em parte, a Conselheira Rosana de Miranda Starling (Revisora), que o julgava procedente. Designado relator o Conselheiro Roberto Nogueira Lima. Ausente na sessão o Conselheiro Antônio César Ribeiro.

**Sala das Sessões, 06/11/06.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Presidente/Relator Designado**

RNL/EJ

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

Acórdão: 17.951/06/1<sup>a</sup> Rito: Sumário  
Impugnação: 40.010118384-85  
Impugnante: Artefatos de Madeira JBS Ltda  
Proc. S. Passivo: Juscileni da Silva Correa/Outro(s)  
PTA/AI: 01.000152366-07  
Inscr. Estadual: 509.378101.00-62  
Origem: DF/ Pouso Alegre

---

Voto proferido pelos Conselheira Juliana Diniz Quirino, nos termos do art. 43 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.

Relata o Auto de infração que foi constatado que a empresa – optante do Simples Minas – praticou, no período de 01.01.2002 a 30.06.2005, o calçamento de notas fiscais – consignou valores e/ou produtos diferentes nas diversas vias das notas fiscais, com o objetivo de reduzir receita.

Foi exigido ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada (Lei 6763/75, art. 55, IX).

- AI lavrado em 13.03.2006 e recebido em 16.05.2006 (fls. 09 a 10)

Acompanharam o termo de lançamento, dentre outros, os seguintes documentos:

- Termo de apreensão datado de 23.02.2006 (fls. 05 a 08) – apreensão das 2<sup>as</sup> vias das notas fiscais arroladas;
- relatório fiscal (fls. 14 a 23);
- 1<sup>a</sup> e 2<sup>a</sup> vias das notas vias (fls. 35 a 341)
- consulta Dapisef – Sicaf (fls. 343 a 356)
- cópia de livros fiscais (fls. 359 a 613).

A divergência de entendimento restringe-se à exigência, no período de 01.01.2002 a 31.12.2004, do imposto e da multa de revalidação.

Com efeito, neste período, não tem amparo legal a cobrança, em apartado, do imposto relativo à diferença entre os valores lançados nas duas vias das notas fiscais, como pretendido pelo fiscal autuante.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Veja-se.

Dispunha o regulamento mineiro (RICMS/02), no interstício compreendido entre 15.12.2002 e 31.12.2004:

“Anexo X

Art. 52 - A modalidade de pagamento prevista neste Anexo não é aplicável, observado o disposto no artigo 54 deste Anexo:

I - ao imposto retido, na entrada de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária;

II - ao imposto devido por terceiro, a que os contribuintes de que trata este Anexo se encontrem obrigados em decorrência de substituição tributária;

III - ao imposto resultante da diferença de alíquotas, nas aquisições interestaduais de bens ou mercadorias para uso, consumo ou imobilização, ou na utilização de serviço iniciado em outra unidade da Federação e não vinculado à operação ou prestação subseqüentes;

IV - à mercadoria existente em estoque por ocasião da baixa de inscrição;

V - à entrada de mercadoria importada do exterior, ainda quando se tratar de bem destinado a uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento;

VI - à utilização de serviço iniciado ou prestado no exterior;

VII - à entrada, em território mineiro, decorrente de operação interestadual, de petróleo, lubrificante e combustíveis líquidos ou gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou industrialização;

VIII - à aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacobertada de documento fiscal, ou com documento falso ou inidôneo, ainda que objeto de denúncia espontânea;

IX - à operação ou à prestação de serviço desacobertada de documento fiscal, ou com documento falso ou inidôneo, ainda que objeto de denúncia espontânea.

Parágrafo único - *omissis*

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 54 - Será recolhido em DAE distinto o imposto:

I - devido em razão de ocorrência das hipóteses descritas no caput do artigo 52 deste Anexo;

II - apurado em conformidade com o disposto no § 6º do artigo 16 e §§ 1º e 2º do artigo 26, ambos deste Anexo”.

Idêntica redação vigorava no período anterior, entre 01.04.2000 e 14.12.2002 – vide art. 46 do Anexo X do RICMS/96.

A partir do exercício de 2005, com a edição do Decreto n. 43.924/04, o regramento das micro e pequenas empresas sofreu profunda alteração.

No que concerne à matéria tratada, passou-se a excluir, da modalidade especial de tributação destas empresas, as operações calçadas.

“Anexo X

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

(...)

VIII - à operação ou prestação:

(...)

d - acobertada com documento fiscal que indique valores diferentes nas respectivas vias”.

Observe-se que as operações excepcionadas da modalidade de pagamento prevista no Anexo X sempre foram expressamente arroladas. E, vale dizer:

- este rol não era/é exemplificativo, mas fechado; e

- se o legislador considerou importante inserir nesta listagem as operações calçadas, é porque as mesmas não estavam incluídas em nenhum item já existente.

Em suma, até 31 de dezembro de 2004, a legislação mineira não amparava a pretensão arrecadatória formalizada no Auto de infração impugnado.

Ora, a lavratura do Auto de Infração, consistindo em um lançamento tributário - ato administrativo vinculado -, está adstrito ao disposto no ordenamento jurídico, não podendo inovar, sob pena de violação dos princípios da legalidade, da tipicidade e da segurança jurídica.

O Princípio da Legalidade está preceituado no art. 5º II da Constituição Federal de 1988, nos seguintes moldes: *"ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei"*.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 ocorrido no mundo fenomênico (fato gerador *in concreto*) 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.

Em matéria tributária, o citado princípio assume feições ainda mais pungentes, 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. Ou seja, 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 uma dada situação.

Como desdobramento deste princípio, surge o princípio da tipicidade, para definir que à lei cabe o esgotamento integral de todos os elementos necessários à configuração do fato gerador do crédito, e ao ato de lançamento, a precisa definição da conduta que a lei considera ato ilícito.

A conduta típica é aquela na qual verifica-se plena identidade entre os seus componentes fáticos e aqueles descritos na norma jurídica que comina penalidade à sua prática.

Não há, como visto, previsão na norma legal de exigência do imposto, calculado fora da modalidade de tributação das micro e pequenas empresas, sobre operações calçadas.

Ausente o comando normativo, por óbvio, inexistente a necessária subsunção do fato concreto ao mesmo.

Importante ressaltar que, dado o princípio da tipificação, não é possível aplicar-se qualquer interpretação analógica ou extensiva prejudicial ao administrado (*in malam partem*) às normas legais ou administrativas.

O Prof. Paulo de Barros Carvalho reduz, com maestria, o tema à sua idéia central, ao estabelecer que referido princípio pode ser definido em duas dimensões:

"I) NO PLANO LEGISLATIVO, COMO A ESTRITA NECESSIDADE DE QUE A LEI ADVENTÍCIA TRAGA NO SEU BOJO, DE MODO EXPRESSO E INEQUÍVOCO, OS ELEMENTOS DESCRITORES DO FATO JURÍDICO E OS DADOS PRESCRITORES DA RELAÇÃO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

OBRIGACIONAL; E II) NO PLANO DA FACTICIDADE, COMO EXIGÊNCIA DA ESTRITA SUBSUNÇÃO DO EVENTO AOS PRECEITOS ESTABELECIDOS NA REGRA TRIBUTÁRIA QUE O PREVÊ, VINCULANDO-SE, OBTIVAMENTE, À ADEQUADA CORRESPONDÊNCIA ESTABELECIDADA ENTRE A OBRIGAÇÃO QUE ADVEIO DO FATO PROTOCOLAR E A PREVISÃO GENÉRICA CONSTANTE DA NORMA ABSTRATA, CONHECIDA COMO *REGRA-MATRIZ DE INCIDÊNCIA*". (*CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO*. 9.ª ED. REV., SÃO PAULO: SARAIVA, 1997).

Pelo exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento, para excluir também as exigências de ICMS e Multa de Revalidação relativas ao período anterior a 01.01.2005.

**Sala das Sessões, 06/11/06.**

**Juliana Diniz Quirino  
Conselheira**

CC/MG

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 17.951/06/1<sup>a</sup> Rito: Sumário  
Impugnação: 40.010118384-85  
Impugnante: Artefatos de Madeira JBS Ltda  
Proc. S. Passivo: Juscileni da Silva Correa/Outro(s)  
PTA/AI: 01.000152366-07  
Inscr. Estadual: 509.378101.00-62  
Origem: DF/ Pouso Alegre

---

Voto proferido pela Conselheira Rosana de Miranda Starling, nos termos do art. 43 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.

Trata o presente feito de constatação de que a Autuada, empresa optante pelo Micro Gerais nos exercícios de 2002 a 2004 e do Simples Minas, a partir de janeiro de 2005, praticou calçamento de notas fiscais de forma reiterada..Constatou-se, também, a ocorrência da perda dos abatimentos aproveitados pelo Contribuinte para apuração de seu imposto mensal uma vez que devido ao calçamento praticado não efetuou o pagamento tempestivo de todo o imposto devido. Exigência de ICMS, MR e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso IX da Lei 6.763/75.

O sujeito passivo apresentou Impugnação a fls. 616 a 643, a qual foi refutada pelo Fisco às fls. 655 a 660.

Verifica-se que o trabalho fiscal obedeceu ao princípio da Legalidade, estando a anulação dos abatimentos, quando houver pagamento intempestivo de ICMS, expressamente prevista na Legislação Tributária.

### Assim estabelece o Regulamento RICMS:

RICMS/96 (vigente no período de 01/01/2002 a 14/12/2002):

Art. 17 - O direito aos abatimentos previstos no artigo 14 deste Anexo fica condicionado ao recolhimento tempestivo do ICMS.

§ 1º - Ocorrendo o pagamento intempestivo ou a menor do imposto, os abatimentos referidos ficam anulados no respectivo período, devendo o imposto ser pago integralmente, com os acréscimos legais.

RICMS/02 (vigente no período de 15/12/2002 a 31/12/2004):

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 21 - O direito aos abatimentos previstos no artigo 18 deste Anexo fica condicionado ao recolhimento tempestivo do ICMS.

§ 1º - Ocorrendo o pagamento intempestivo ou a menor do imposto, os abatimentos referidos ficam anulados no respectivo período, devendo o imposto ser pago integralmente, com os acréscimos legais.

Depreende-se, do exame dos autos, que a Autuada, sendo uma Empresa de Pequeno Porte (EPP), abateu mensalmente do ICMS devido, os valores mencionados no art. 17 do Anexo X, do RICMS/96 (Micro Gerais) vigente no período de 01/01/2002 a 14/12/2002 e no art. 18, do Anexo X, do RICMS/02 (efeitos de 15/12/2002 a 31/12/2004).

No entanto, conforme determinação contida no art. 17, § 1º, do Anexo X, do RICMS/96 e art. 21, § 1º, do Anexo X, do RICMS/02 (efeitos de 15/12/2002 a 31/12/2004), ocorre a perda dos abatimentos referidos quando o contribuinte efetua o pagamento do imposto no período de forma intempestiva ou **a menor**.

Como a prática do calçamento pela Impugnante gerou recolhimento a menor do imposto, o Fisco "*anulou*" os abatimentos utilizados pela empresa.

Portanto, o procedimento fiscal afigura-se correto, uma vez respaldado na legislação vigente à época.

Desta forma, julgo procedente o lançamento.

**Sala das Sessões, 06/11/06.**

**Rosana de Miranda Starling  
Conselheira/CC/MG**