

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.022/09/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000157760-91  
Impugnação: 40.010123057-31  
Impugnante: Retro Minas Limitada  
IE: 062290542.00-56  
Origem: DFT/Contagem

### **EMENTA**

**MICRO GERAES – DESENQUADRAMENTO - BASE DE CÁLCULO - NOTA FISCAL - CALÇAMENTO - ICMS - RECOLHIMENTO A MENOR. Comprovado nos autos que a Autuada emitiu notas fiscais com dados e valores nas primeiras vias divergentes daqueles consignados nas demais vias. Caracterizada a figura do calçamento, resultando recolhimento a menor do ICMS. Infração caracterizada. Correta a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, IX, da Lei 6763/75. Rejeitado o desenquadramento *ex officio* da empresa da condição de EPP, efetivada por meio de PTA distinto, em virtude da inexistência de previsão legal. Retificado o valor do ICMS exigido, que deve ser apurado dentro das regras estabelecidas pelo Programa de Fomento ao Desenvolvimento das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte do Estado de Minas Gerais - Micro Geraes. Exigências fiscais parcialmente mantidas. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/01/2003 a 31/12/2004, em face da constatação de que a empresa Autuada emitiu documentos fiscais consignando nas primeiras vias dados (valores, tipos de mercadoria e/ou natureza da operação) distintos daqueles informados nas demais vias, caracterizando a figura do calçamento de notas fiscais.

Em razão da mesma irregularidade, a empresa foi desenquadrada da condição de empresa de pequeno porte – EPP, conforme consta do Auto de Infração nº 01.000157394-71 sendo o imposto apurado pelo sistema de débito e crédito.

Exige-se, além do ICMS, a Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso IX, da Lei nº 6.763/75 e a Multa de Revalidação prevista no artigo 56, inciso II, da mesma lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por representante legal, Impugnação às fls. 1.825 a 1.848, na qual alega:

- que o Auto de Infração (AI) é nulo;
- que o Fisco não lavrou o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF), previsto nos artigos 196 do CTN e 52 da CLTA/MG, retirando-lhe, ainda, a oportunidade de regularizar a situação mediante denúncia espontânea;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não foi respeitado o artigo 52 da CLTA/MG, isto é, o AIAF deveria ter sido lavrado e sua validade de 90 dias, prorrogada, o que não aconteceu, e que só depois de um ano e seis meses recebeu a intimação do AI;

- o artigo 58 da CLTA/MG foi violado, por falta de preenchimento dos requisitos legais indispensáveis, pois as infrações não estão devidamente capituladas e a forma como foi calculado o crédito tributário não está bem definida. Nessa situação, ficou impedida de refazer os cálculos para verificar se há alguma irregularidade. A intimação do AI ocorreu sem uma cópia do TAD - conforme exige o § 1º do artigo 58 da CLTA/MG - e das notas fiscais tidas como 'calçadas'. Tal situação impossibilita o seu direito de defesa, pois faltam informações essenciais para a elaboração de argumentação sólida, capaz de demonstrar a improcedência do lançamento;

- alega ainda, que por não preencher os requisitos legais indispensáveis, o AI: a) não esclarece se existem operações de entradas e saídas sujeitas à substituição tributária; b) utiliza apenas a alíquota de 18% para exigir o ICMS, sem levar em conta as demais alíquotas aplicáveis ao imposto, tendo em vista que a Impugnante pratica operações interestaduais, e c) não considerou as possíveis devoluções de mercadorias e cancelamentos de vendas;

- aduz que o trabalho fiscal é confuso porque a Impugnante não foi desclassificada do sistema Simples Minas, nem tributada por débito e crédito. Informa que a tributação no Simples Minas é de 4% sobre a base de cálculo, logo, é inaplicável a alíquota de 18%.

- pugna que o AI é nulo por força do desenquadramento da Impugnante do programa Micro Geraes, pois foi retroativo ao exercício de 2002, já alcançado pela decadência;

- discorda do desenquadramento do regime de tributação Micro Geraes, porquanto a principal irregularidade apontada pelo Fisco foi a perda da condição de Empresa de Pequeno Porte – EPP, isto é, a diferença entre a informação do ICMS no DAPI/SAPI e os valores das primeiras vias das notas fiscais de saídas;

- informa que a tributação na qual estava enquadrada baseava-se na receita bruta presumida, nos termos da Lei nº 15.219/2004. Nesse caso, para apuração do imposto, são considerados os valores totais dos documentos fiscais relativos às entradas de mercadorias, tal como ocorreu no período fiscalizado, conforme os artigos 1º, 5º e 9º a 12 do Anexo X do RICMS/2002;

- assevera que a fiscalização não apresenta nenhum fato que pudesse desclassificar a Impugnante do sistema Simples Minas, pois o crédito tributário é infundado e descabido;

- é legalmente impossível a aplicação de multa na forma pretendida pelo Fisco, considerando a manifesta natureza confiscatória e desproporcional da penalidade em relação à falta cometida;

- as multas aplicadas infringem o princípio de vedação de confisco, não observam a capacidade contributiva da Impugnante, e, por exorbitantes, violam, ainda, os princípios da proporcionalidade e razoabilidade; e que é inaplicável a Taxa Selic.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ao final, a Impugnante requer a produção de prova pericial, indica os quesitos, e pede que seja julgada procedente a Impugnação.

O Fisco refuta a Impugnação em manifestação às fls. 1.869 a 1.890, arguindo que:

- A ação fiscal teve seu início formalizado com a lavratura dos Termos de Apreensão e Depósito (TAD) nº 031135, 031332 e 031335, todos de 21.11.2006 (fls. 40 a 42), como prescreve o artigo 51, inciso II, da CLTA/MG. Nesse caso, a legislação dispensa a lavratura do AIAF. Além disso, a sócia da empresa, Mara Cristina Capistrano, e suas testemunhas, presenciaram a deslacrção das caixas e CPU lacradas, apreendidas pelo TAD nº 031.335 (fls. 43 a 50). No procedimento fiscal regularmente iniciado, o artigo 55 da CLTA/MG exclui a possibilidade de denúncia espontânea;

- o contribuinte tentou embaraçar o trabalho fiscal ao protocolizar na Administração Fazendária/BH-1, em 09.11.2006 (um dia após receber o Auto de Intimação Fiscal de fl. 33), comunicado de extravio dos livros e documentos fiscais desde o ano de 2004, (fls. 37 a 39). Porém, no recibo de protocolo o servidor fazendário alertou o contribuinte que o preenchimento do comunicado de extravio estava com data errada de 01.11.2006. Logo, conclui-se que a Autuada preencheu os documentos com data retroativa para dar a impressão de que, antes de receber o Auto de Intimação Fiscal em 08.11.2006, os documentos exigidos pelo Fisco já tinham extraviado;

- nos termos do artigo 51, inciso II, da CLTA/MG, os TAD lavrados substituem o AIAF, situação que dispensa a prorrogação de prazo. Portanto, não havia necessidade de prorrogar o procedimento fiscal, pois os trabalhos foram realizados em total respeito à legislação tributária do Estado de Minas Gerais, com obediência aos artigos 190, 191, 193 e 194 do RICMS/96;

- a ação fiscal foi iniciada nos termos do artigo 201 do RICMS/96, com a apreensão de documentos, os quais constituem prova ou indício de infração à legislação tributária. Nessa situação, considerando a complexidade do trabalho e o volume de documentos analisados foi necessário maior tempo para lavrar o AI;

- por meio do AI nº 01.000157394.71, de 18.12.2007, fls. 52 a 57, a Impugnante foi desenquadrada do programa Micro Geraes, a partir de janeiro/2002, considerando que emitiu notas fiscais com valores, tipo de mercadoria e/ou natureza da operação, divergentes nas respectivas vias. O calçamento, à época, configurava hipótese de perda da condição de Empresa de Pequeno Porte – EPP, nos termos do artigo 16, incisos III, alíneas ‘a’ e ‘b’ e IV, da Lei 13.437/99;

- a fiscalização foi iniciada com a lavratura dos TAD de fls. 40 a 42. Logo, o Contribuinte não pode alegar desconhecimento desses documentos, pois assinou e recebeu as respectivas vias no mesmo dia e acompanhou a deslacrção, em 01.12.2006 (fls. 43 a 50), por isso não havia a necessidade de juntá-los ao AI;

- a intimação do AI foi regular, nos termos dos artigos 57 e 58 da CLTA/MG, conforme fl. 1.824. O Aviso de Recebimento (AR) identifica os anexos, AI e DCM. Pelo Ofício nº 040/2008, fl. 1856, a Impugnante teve ciência de que tinha vista do PTA por cinco dias, conforme o Aviso de Recebimento AR nº 927321459, de fl. 1857. Por meio desses documentos, estão perfeitamente atendidos os requisitos do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

artigo 58 da CLTA/MG o que permite à Impugnante defender-se da acusação, considerando que todas as exigências legais foram observadas pelo Fisco;

- o contraditório foi respeitado por meio do Ofício nº 040/2008 (fl. 1856), que informa à Impugnante que as cópias dos documentos estavam disponíveis na AF/BH-2, e que, nos termos do artigo 140, parágrafo único do RPTA/MG, ela tinha o prazo de cinco dias para vista, o qual foi exercido (fls. 1.862 e 1.863).

- afirma que: a) os produtos comercializados foram destinados para uso e consumo, não estão sujeitos à substituição tributária (ST), que não se aplica às prefeituras. A Impugnante não apresentou documento fiscal de entrada sujeita a ST; b) nas notas fiscais calçadas, a alíquota aplicável é de 18%, por serem destinadas às operações internas (artigo 43, inciso I, alínea “f” do RICMS/96), e c) não existem registros de cancelamentos ou devoluções de vendas, pois as primeiras vias das notas fiscais possuem carimbo de recebimento do destinatário, autorização de fornecimento e comprovante de depósito com autenticação bancária, a exemplo das fls. 258 a 376;

- o AI em referência dá seqüência ao desenquadramento da empresa Autuada do programa MICRO GERAES, procedido anteriormente, a partir de janeiro de 2002, no AI nº 01.000157394.71, emitido 18.12.2007, cuja cópia foi anexada aos autos às fls. 52/57, porquanto o calçamento configurava, à época, hipótese de perda da condição de Empresa de Pequeno Porte – EPP, nos termos do artigo 16, incisos III, alíneas ‘a’ e ‘b’ e IV, da Lei 13.437/99.

Alega ainda:

- nos termos do § 4º, do artigo 150 do CTN, não é homologado o crédito tributário, no prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. No presente caso, há provas do calçamento, de fraude à legislação tributária. Por isso, a regra a ser aplicada à decadência é a do artigo 173, inciso I, do CTN, ou seja, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

- o desenquadramento de ofício, retroativo a janeiro/2002, não foi alcançado pela decadência, pois o Fisco lavrou o AI nº 01.000157394.71 e efetuou a intimação no ano de 2007, antes de expirar o prazo decadencial de cinco anos a contar de 2003, exercício seguinte aos fatos geradores de 2002 (artigo 173, inciso I, do CTN);

- como o Contribuinte persistiu na prática do calçamento nos anos de 2003 e 2004, o Fisco lavrou o AI em discussão e deu seqüência ao desenquadramento iniciado a partir de janeiro de 2002, por meio do AI nº 01.000157394.71;

- como o calçamento configura ato qualificado em lei como crime contra a ordem tributária, a situação se enquadra na perda da condição de Empresa de Pequeno Porte – EPP. Assim, nos termos do artigo 16, inciso III, alíneas ‘a’ e ‘b’ e inciso IV da Lei 13.437/99, procedeu-se ao desenquadramento de ofício da empresa autuada do programa Micro Geraes, a partir de janeiro de 2002;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- as Multas de Revalidação, capitulada no artigo 56, II e Isolada prevista no artigo 55, IX, da Lei 6.763/75 foram aplicadas de acordo com a infração cometida e, por isso, não merecem reparos;

- como a aplicação das penalidades está vinculada à lei, nada foi feito em desrespeito aos princípios invocados pela Impugnante. Além disso, é vedado ao Conselho de Contribuintes, nos termos do artigo 88 da CLTA/MG, decidir sobre a aplicação de princípios constitucionais;

- a Taxa Selic é exigida por força do artigo 127 da Lei nº 6.863/1975, regulamentado pela Resolução nº 2.880, de 13 de outubro de 1997. Portanto, como a matéria tributária é vinculada à lei, não é possível deixar de aplicar a referida taxa.

- opina pelo indeferimento da prova pericial e requer seja julgado procedente o lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em bem elaborado Parecer, fls. 1.895 a 1.909, opina pela procedência parcial do lançamento.

---

### **DECISÃO**

O trabalho fiscal foi elaborado a partir de flagrante no estabelecimento da Autuada, de notas fiscais constando nas primeiras vias valores divergentes daqueles consignados nas demais vias, caracterizando a figura do calçamento.

Pela análise dos autos, verifica-se que a ação fiscal foi concluída com a observância das normas legais e regulamentares, em face de provas robustas e da comprovação das irregularidades apontadas no AI.

Os fundamentos expostos no parecer da Auditoria Fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

### **Das Preliminares**

#### 1. Inexistência do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF)

No presente caso, o AIAF é dispensado porque a irregularidade fiscal foi flagrada pelo Fisco e lavrados os Termos de Apreensão e Depósito (TAD) nº 031135, 031332 e 031335, todos de 21.11.2006 (fls. 40 a 42), como prescreve o artigo 51, inciso II, da CLTA/MG, *in verbis, vigente à época*:

Art. 51 - A autoridade fiscal que proceder ou presidir diligência que inicie medida de fiscalização, para verificação do cumprimento de obrigação tributária, lavrará, conforme o caso:

(...)

II - Auto de Apreensão e Depósito (AAD), no qual será descrito, sumariamente e com clareza, a mercadoria e respectivo valor, o objeto ou o documento, inclusive arquivo magnético, apreendido;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 11/05/99 a 05/09/2006 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº. 40.380, de 10/05/99:

“II - Termo de Apreensão e Depósito (TAD), no qual será descrito, sumariamente e com clareza, a mercadoria e respectivo valor, o objeto ou o documento, inclusive arquivo magnético, apreendido;” (grifamos)

Na mesma data da diligência, a Impugnante foi intimada a comparecer à Repartição Fiscal para acompanhar a deslacrção das caixas e CPU lacradas e apreendidas pelo TAD nº. 031.335, conforme documento às fl. 35.

O Fisco efetuou a deslacrção das quatro caixas e da CPU às nove horas e trinta minutos do dia primeiro de dezembro de 2006, na presença da sócia da empresa, Mara Cristina Capistrano, e das testemunhas da sócia. Os documentos foram relacionados no anexo ao Auto de Deslacrção (fls. 43/50).

A Impugnante não foi surpreendida pela deslacrção, pois teve conhecimento de todos os documentos apreendidos, assinou e recebeu as respectivas vias de todos os TADs (fls. 40/42) do Auto de Deslacrção (fls. 43/50), acompanhou todo o processo de deslacrção e a discriminação dos documentos apreendidos.

Considerando que a ação fiscal foi iniciada por TAD, fica excluída a possibilidade de a Impugnante efetuar a denúncia espontânea, nos termos do art. 55, da CLTA/MG, abaixo transcrito:

“Art. 55 - O início da ação fiscal exclui a possibilidade de denúncia espontânea de infração relacionada com o objeto e o período da fiscalização a ser efetuada.”

### 2. Descumprimento do art. 52 da CLTA/MG

Como descrito no item anterior, a ação fiscal teve início com a emissão, em 21.11.2006, dos 03 (três) TADs citados. Assim, por força legal, inexistindo a lavratura do AIAF, não há como prorrogá-lo.

O tempo de mais de um ano que o Fisco gastou para lavrar o AI, após a emissão dos TADs, foi o necessário para a conclusão da peça fiscal, diante da complexidade dos trabalhos e do volume de documentos analisados.

É importante destacar que, além do AI em questão e a partir da análise dos documentos apreendidos pelos mesmos TADs referidos, o Fisco lavrou três outras peças fiscais (AIs nºs 01.000156011-86, 01.000157394-71 e 01.000156413-66).

O AI nº. 01.000156011-86 versa sobre a constatação, mediante conferência de documentos fiscais apreendidos pelos TADs citados, de que o Sujeito Passivo, em 2005 e 2006, consignou em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto - Demonstrativo de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), gerado pelo Sistema de Apuração e Pagamento Informatizados do ICMS (SAPI), valores divergentes dos constantes nas vias das notas fiscais de saídas, com recolhimento a menor do imposto.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por meio do AI nº. 01.000157394-71 (fls. 52/57), o Fisco promoveu o desenquadramento da Autuada do programa Micro Geraes, a partir de janeiro de 2002, em face da comprovação de que ela praticava “calçamento” de documentos fiscais.

Por sua vez, o Auto de Infração nº. 01.000156413-66 refere-se à emissão, no período de agosto a novembro de 2005, de notas fiscais declaradas falsas, apreendidas pelo TAD nº. 031335, cujo crédito tributário foi parcelado pela Impugnante, que reconheceu a prática da infração e a correção de todos os procedimentos fiscais.

### 3. Descumprimento do art. 58 da CLTA/MG e Cerceamento de Defesa

É improcedente o argumento da Autuada de que o AI foi intimado desacompanhado do TAD, conforme prescreve o § 1º, do artigo 58, da CLTA/MG.

Os procedimentos fiscais que resultaram na emissão deste AI tiveram o início formalizado com a lavratura, em 21.11.2006, dos Termos de Apreensão e Depósito (TAD) de números 031135, 031332 e 031335, os quais foram anexados aos autos (fls. 40/42). Por isso, a Impugnante não pode alegar desconhecimento desses documentos, pois assinou e recebeu as respectivas vias no mesmo dia, além de ter acompanhado todo o processo de deslacratura, em 01.12.2006, conforme fls. 43/50.

A Impugnante não teve cerceado seu direito de defesa, pois o Fisco devolveu a ela as cópias dos anexos do AI, em 14.08.2008, conforme demonstra o “recibo” à fl. 1.859, permitindo-lhe a ampla defesa e o contraditório.

Além disso, o AI, o relatório fiscal a ele anexado (fls. 06/08) e os demonstrativos de fls. 09/32 indicam, de forma clara e precisa, as notas fiscais objeto das exigências, os fatos que motivaram a autuação, os valores exigidos e a forma como foram obtidos. Portanto, não houve cerceamento de defesa.

### **Do Mérito**

#### 1. Da arguição de Decadência – Exercício de 2002

Sobre a arguição da Impugnante de que teria ocorrido a decadência do crédito tributário de todos os fatos geradores ocorridos no exercício de 2002, é preciso esclarecer que as exigências do presente PTA são relativas aos exercícios de 2003 e 2004, conforme consta no próprio relatório (fl. 02), *in verbis*:

“O PRESENTE TRABALHO DÁ SEQUÊNCIA AO DESENQUADRAMENTO DA EMPRESA AUTUADA DO PROGRAMA MICRO GERAES, PROCEDIDO ANTERIORMENTE, A PARTIR DE JANEIRO DE 2002, **NO AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 01.000157394-71, EMITIDO PELO FISCO EM 18/12/2007,** CUJA CÓPIA ENCONTRA-SE EM APARTADO, VEZ QUE O CALÇAMENTO CONFIGURAVA, À ÉPOCA, HIPÓTESE DE PERDA DA CONDIÇÃO DE EMPRESA DE PEQUENO PORTE, NOS TERMOS DO ARTIGO 16, INCISO III, ALÍNEAS “A” E “B” E DO ARTIGO 16, INCISO IV, DA LEI 13.437/99.

NOS ANOS DE 2003 E 2004, EXIGIU-SE, POR MEIO DA PRESENTE PEÇA FISCAL, **EM COMPLEMENTO AO DESENQUADRAMENTO RETROMENCIONADO,** O ICMS

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NÃO RECOLHIDO AOS COFRES PÚBLICOS, NO VALOR ORIGINAL DE R\$ 355.650,53, OBTIDO A PARTIR DO CONFRONTO DO IMPOSTO DEVIDO PELO SISTEMA NORMAL DE DÉBITO E CRÉDITO COM O APURADO NA CONDIÇÃO DE EPP, CONSIDERANDO AS DIFERENÇAS DE VALORES DE OPERAÇÕES LEVANTADAS E A PERDA DOS BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS PELO PROGRAMA MICRO GERAES, CONFORME DEMONSTRADO NO ANEXO III". (G.N.)

Como se vê, a presente autuação não abrange o exercício de 2002, mas os exercícios de 2003 e 2004 e, por isso, não houve a decadência do crédito tributário.

### 2. Do calçamento de Notas Fiscais

A irregularidade cometida pela Autuada - emissão de notas fiscais consignando nas primeiras vias valores, tipos de mercadoria e/ou natureza da operação distintos daqueles informados nas demais vias (calçamento complexo), no período de 01.01.2003 a 31.12.2004 foi comprovada pelo Fisco, conforme quadro de fls. 09/18, elaborado mediante o confronto entre as primeiras e quintas vias dos documentos fiscais emitidos, demonstrando, de forma inequívoca, a infração em análise.

De posse dos documentos fiscais e extrafiscais, apreendidos pelos TADs números 031135, 031332 e 031335, às fls. 40/42, relacionados no anexo ao "Auto de Deslacramento" (fls. 43/50), o Fisco iniciou o trabalho investigativo de comprovação da prática das irregularidades pelo Contribuinte.

A partir das informações constantes dos documentos apreendidos, o Fisco intimou centenas de clientes da Autuada, as prefeituras, a apresentarem as primeiras vias das notas fiscais de aquisições de mercadorias, os contratos de fornecimento e os respectivos comprovantes de pagamentos das operações realizadas.

Os documentos recebidos das Prefeituras, primeiras vias das notas fiscais de saídas da "Retro Minas Ltda.", foram confrontados com as quintas vias das notas fiscais apreendidas pelo Termo de Apreensão e Depósito (TAD) nº. 031335, de 21.11.2006. As divergências dos valores apurados entre as vias dos documentos fiscais comprovaram o calçamento e resultaram na emissão do AI em análise.

É improcedente a alegação da Impugnante de que o cálculo do imposto se deu de forma que não se pudesse perceber a respectiva base de cálculo, pois esta foi apurada a partir da simples diferença entre os valores consignados nas primeiras vias com os constantes nas quintas vias das notas fiscais de saídas, exatamente como descrito na planilha de fls. 09/18.

As quintas vias das notas fiscais de saídas que motivaram esta autuação foram anexadas às fls. 1309/1686, enquanto que as primeiras vias, juntamente com os respectivos comprovantes de pagamento e contratos de fornecimento com as diversas prefeituras, estão anexadas às fls. 58/1308.

As alegações de que existiram operações de entradas e saídas, no período fiscalizado, não sujeitas à apuração do ICMS, como no caso de substituição tributária, e de que também não foram consideradas as possíveis devoluções e deduções de vendas



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

também são descabidas, porque o Fisco verificou a existência de tais situações e não encontrou na escrita fiscal nenhum desses casos.

As operações de vendas da Impugnante para as prefeituras não são sujeitas à substituição tributária, que não ocorre nas vendas ao consumidor final. As prefeituras, não contribuintes do imposto, receberam as mercadorias constantes das notas fiscais (peças para veículos automotores) e as destinaram ao uso ou consumo. Além disso, a Impugnante não apresentou nenhum documento fiscal de entrada que comprovasse que as mercadorias tiveram o recolhimento antecipado do ICMS por substituição tributária.

Igualmente, não há registro de cancelamentos ou devoluções de vendas, pois as primeiras vias de notas fiscais constantes dos autos apresentam carimbo de recebimento do destinatário, autorização de fornecimento e comprovante de depósito com respectiva autenticação bancária (exemplos às fls. 258/376);

Não tem fundamento a alegação da Impugnante de que o calçamento comprovado pelo Fisco é mera presunção, pois tudo ocorreu com o conhecimento e participação dela, considerando que os documentos objeto da autuação foram apreendidos em seu estabelecimento ou encaminhados pelas prefeituras.

É preciso esclarecer que as prefeituras foram notificadas, conforme intimações e avisos de recebimento trazidos aos autos, a apresentarem os documentos fiscais, os comprovantes de pagamento e as ordens de compras de todas as operações realizadas com a Autuada. E assim o fizeram, conforme fls. 58/1308. Além das primeiras vias das notas fiscais, há comprovantes de depósitos efetuados nas contas bancárias da Impugnante e cópias de contratos de fornecimentos assinados por ela.

A alegação da Autuada de que a Administração não produziu provas concretas do ilícito tributário é meramente protelatória, pois está plenamente comprovado nos autos o “calçamento” das notas fiscais, ante as divergências de valores entre as primeiras e quintas vias das notas fiscais relacionadas no quadro de fls. 09/18.

Caracterizada a infração, legítima se mostra a exigência da Multa Isolada Isolada, esta prevista no artigo 55, inciso IX, da Lei 6763/75:

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

Ressalte-se que a base de cálculo adotada pelo Fisco restringe-se à diferença total apurada, não sendo objeto de exigência fiscal os valores escriturados.

Com relação ao ICMS e à multa de revalidação, o crédito tributário merece retificação. Conforme será fundamentado à frente, os valores devem ser apurados considerando-se o enquadramento da empresa no programa micro geraes e não pelo regime de débito e crédito como foi feito pelo Fisco.

### 3. Ofensa aos Princípios Constitucionais

A violação aos princípios constitucionais citados pela Impugnante (da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao

confisco), é matéria que não compete a este órgão julgador se manifestar, nos termos do art. 110, I, do RPTA/MG (equivalente ao art. 88, I, da CLTA/MG).

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, tendo em vista que são expressamente previstas na Lei 6763/75.

#### 4. Da Legalidade de Utilização da Taxa SELIC

A Taxa SELIC (Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia), calculada pelo Banco Central - BACEN a partir das negociações dos títulos públicos e das variações de seus valores de mercado, tem característica de juro moratório.

A sua utilização, para cálculo dos juros moratórios devidos, quando não pagos, tempestivamente, os tributos administrados pela Receita Estadual de Minas Gerais, está respaldada nos artigos 127 e 226, da Lei 6763/75, bem como na Resolução 2.880/97, que cita, expressamente, os dispositivos legais que a respaldam.

Prevê o artigo 127, da Lei 6.763/75, que os débitos decorrentes do não recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seus valores corrigidos em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para a correção dos débitos fiscais federais.

Os critérios adotados para a cobrança dos débitos federais estão disciplinados na Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, especificamente no artigo 5º, parágrafo 3º, com a seguinte redação:

“Art. 5º - O imposto de renda devido, apurado na forma do artigo 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

§ 3º - As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

A atualização monetária dos créditos tributários do Estado, bem como a cobrança de juros de mora, já era prevista pela Resolução nº. 2.554, de 17 de agosto de 1994, quando foi editada a Resolução nº. 2.816, de 23 de setembro de 1996, introduzindo a taxa “SELIC” como parâmetro para cálculo dos juros moratórios incidentes sobre pagamentos de créditos tributários em atraso.

Atualmente, a matéria encontra-se regulamentada pela Resolução nº. 2.880, de 13 de outubro de 1997, que revogou expressamente a Resolução nº. 2.554/94. O artigo 1º daquela norma é claro ao dispor que os créditos tributários, cujos vencimentos ocorressem a partir de 1º de janeiro de 1998, seriam expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia (SELIC) estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A pré-citada Resolução está ajustada aos critérios definidos para cobrança dos débitos federais, conforme condicionado nos dispositivos da Lei nº. 6.763/75. Assim, o procedimento sob exame não afronta as disposições legais, mas ao contrário, pauta-se exatamente de acordo com os parâmetros da legislação de regência.

### 5. Do Requerimento de Prova Pericial

A prova pericial requerida não é necessária para o esclarecimento da questão, porque a materialidade da infração está devidamente provada, de forma clara, didática e irrefutável, em face da farta documentação constante dos autos. Por essa razão, o pedido de perícia deve ser indeferido, com fulcro no art. 142, § 1º, II, “a”, do RPTA/MG, abaixo:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas; (grifamos)

### 6. Da impossibilidade de apuração do crédito tributário pelo sistema de débito e crédito

Apesar de constar nos autos provas que demonstram o ilícito tributário de maneira inequívoca, capitulação correta das infrações e zelo do Fisco ao elaborar o trabalho fiscal de maneira vinculada à legislação, o desenquadramento da Impugnante da condição de Empresa de Pequeno Porte encontra óbice na legislação estadual, pelas seguintes razões:

A presente autuação mantém vínculo com o PTA Nº. 01.000157394-71, conforme informação a seguir, contida no relatório do AI:

“O PRESENTE TRABALHO DÁ SEQUÊNCIA AO DESENQUADRAMENTO DA EMPRESA AUTUADA DO PROGRAMA MICRO GERAES, PROCEDIDO ANTERIORMENTE, A PARTIR DE JANEIRO DE 2002, NO **AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 01.000157394-71, EMITIDO PELO FISCO EM 18/12/2007,** CUJA CÓPIA ENCONTRA-SE EM APARTADO, VEZ QUE O CALÇAMENTO CONFIGURAVA, À ÉPOCA, HIPÓTESE DE PERDA DA CONDIÇÃO DE EMPRESA DE PEQUENO PORTE, NOS TERMOS DO ARTIGO 16, INCISO III, ALÍNEAS “A” E “B” E DO ARTIGO 16, INCISO IV, DA LEI 13.437/99.

NOS ANOS DE 2003 E 2004, EXIGIU-SE, POR MEIO DA PRESENTE PEÇA FISCAL, **EM COMPLEMENTO AO DESENQUADRAMENTO RETROMENCIONADO,** O ICMS NÃO RECOLHIDO AOS COFRES PÚBLICOS, NO VALOR

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ORIGINAL DE R\$ 355.650,53, OBTIDO A PARTIR DO CONFRONTO DO IMPOSTO DEVIDO PELO SISTEMA NORMAL DE DÉBITO E CRÉDITO COM O APURADO NA CONDIÇÃO DE EPP, CONSIDERANDO AS DIFERENÇAS DE VALORES DE OPERAÇÕES LEVANTADAS E A PERDA DOS BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS PELO PROGRAMA MICRO GERAES, CONFORME DEMONSTRADO NO ANEXO III". (G.N.)

Por sua vez, no relatório relativo ao PTA nº. 01.000157394-71 (fl. 52), consta, em síntese, que a empresa autuada foi desenquadrada da condição de Empresa de Pequeno Porte, do programa Micro Geraes, a partir de janeiro de 2002, pela prática de calçamento de notas fiscais naquele exercício.

Portanto, as exigências fiscais referentes ao presente lançamento, relativas aos exercícios de 2003 e 2004, especialmente no que toca ao ICMS, decorrem do desenquadramento da empresa autuada da condição de Empresa de Pequeno Porte, efetivada através do PTA 01.000157394-71.

O desenquadramento do programa Micro Geraes efetuado no PTA Nº. 01.000157394-71 foi feito a partir de janeiro de 2002, com fulcro no art. 16, incisos III, "a" e "b", e IV, da Lei 13.437/99 (equivalente ao art. 36, V e VI, do Anexo X, do RICMS/96), ante a constatação de que a Impugnante havia praticado calçamento de notas fiscais naquele exercício.

"Art. 16 - Perderá a condição de microempresa ou de empresa de pequeno porte aquela que:

I - deixar de preencher os requisitos para seu enquadramento, em razão de superveniência de situação prevista no art. 10 desta lei;

II - apresentar receita bruta superior ao limite de R\$1.440.000,00 (um milhão quatrocentos e quarenta mil reais);"

Efeitos de 1º/04/2000 a 31/07/2002 - Redação original:

(...)

"III - praticar as seguintes infrações:

a) omitir informação a autoridade fazendária, com vistas a suprimir ou reduzir tributo;

b) deixar de recolher, no prazo legal, por três períodos consecutivos, na qualidade de sujeito passivo de obrigação, valor de tributo descontado ou cobrado que deveria recolher aos cofres públicos;

(...)

IV - praticar ato qualificado em lei como crime contra a ordem tributária, além dos previstos neste artigo;" (grifamos)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, a norma utilizada pelo Fisco para o desenquadramento surtiu efeitos somente até 31/07/2002. A partir desta data, o desenquadramento somente era possível nas hipóteses previstas nos incisos I e II, do citado dispositivo legal.

Ressalte-se que os incisos III e IV, do art. 16, da Lei 13.437/99, entre outros, foram revogados pela Lei nº 14.360, de 17/07/2002, conforme informações contidas em seu próprio texto, *in verbis*:

LEI Nº. 14.360, DE 17 DE JULHO DE 2002 (MG DE 18)  
Altera a Lei nº 13.437, de 30 de dezembro de 1999, que dispõe sobre o Programa de Fomento ao Desenvolvimento das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte do Estado de Minas Gerais Micro Geraes.  
(...)  
“Art. 5º - O Poder Executivo regulamentará esta lei até o primeiro dia do mês subsequente ao de sua publicação.  
Art. 6º - Esta lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir da data fixada no art. 5º.  
Art. 7º - Revogam-se as disposições em contrário, especialmente os incisos VI e VII e o § 3º do art. 10, os incisos III a VIII e os §§ 3º e 4º do art. 16 e o § 5º do art. 26 da Lei nº 13.437, de 30 de dezembro de 1999.” (grifamos)

Por outro lado, o art. 106, II, “c”, do CTN, disciplina que, tratando-se de ato não definitivamente julgado, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

“Art. 106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:  
(...)  
II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:  
a) quando deixe de defini-lo como infração;  
(...)  
c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”

O caso em apreço não pode ser confundido com o disposto na alínea “a”, do dispositivo supra, pois a Lei nº. 6.763/75 jamais deixou de definir como infração à legislação a prática do calçamento, tanto é que prevê uma penalidade pecuniária específica para esse ilícito, equivalente a 40% da diferença apurada entre os valores consignados nas vias do documento fiscal (art. 55, IX, da Lei 6763/75).

Art. 55:  
(...)  
“IX - por emitir documento fiscal consignando valores diferentes nas respectivas vias - 40%

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(quarenta por cento) do valor da diferença apurada;"

Porém, a sanção ou penalidade administrativa (desenquadramento) a que o contribuinte estava sujeito até 30.07.2002 pela prática da referida infração deixou de existir, ou seja, com o advento da Lei nº. 14.360/02, não mais perdia os benefícios fiscais previstos no "Micro Geraes" a empresa que praticasse as infrações previstas nos incisos III e IV, do art. 16, da Lei 13.437/99.

Assim, ainda que a Impugnante tenha praticado "calçamento" em data anterior a 31.07.2002, como o Auto de Infração nº. 01.000157394-71 só foi lavrado em 18.12.2007 (fl. 53), ainda pendente de julgamento, não existe embasamento legal para o seu desenquadramento da condição de EPP, nos termos acima.

Apesar de o desenquadramento não encontrar amparo legal, não há impedimento legal para exigir o imposto não recolhido em função do "calçamento" e impor as respectivas penalidades pecuniárias relativas à infração cometida.

A apuração do tributo devido, portanto, deve ser feita nos parâmetros estabelecidos pelo programa "Micro Geraes" e não no sistema normal de débito e crédito, como feito pelo Fisco, que só teria validade se o desenquadramento fosse admissível ou se a legislação assim estabelecesse, o que não é o caso dos Autos de Infração já mencionados.

Como as exigências relativas a este PTA referem-se aos exercícios de 2003 e 2004, é importante destacar que o "calçamento" de notas fiscais não se enquadra em nenhuma das hipóteses previstas no art. 52, do Anexo X, do RICMS/02 (equivalente ao art. 46, do Anexo X, do RICMS/96), o que reforça o entendimento de que a apuração do imposto devido em função da citada irregularidade deve ser feita dentro dos parâmetros estabelecidos pelo programa "Micro Geraes" e não no sistema normal de débito e crédito.

Efeitos de 15/12/2002 a 31/12/2004 - Redação original:

"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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Por esses motivos, nos PTAs nº 01.000157394-71 e 01.000157760-91, o ICMS deve ser apurado dentro das regras estabelecidas pelo Programa de Fomento ao Desenvolvimento das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte do Estado de Minas Gerais - Micro Geraes, devendo o Fisco recompor a conta gráfica da empresa, na condição de EPP, sem perda de qualquer benefício ou abatimento declarado, considerando-se como valor da receita mensal o montante equivalente à soma das quantias mensalmente declaradas com as diferenças por ele apuradas (*coluna "Receita Bruta Real Mensal", do quadro de fl. 19*), com utilização do percentual fixado no Quadro I, do Anexo X, do RICMS/MG, previsto para a faixa real de classificação da empresa.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para que seja apurado o ICMS inerente ao calçamento das notas fiscais, objeto da autuação, dentro das regras estabelecidas pelo Programa Micro Geraes. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Edécio José Cançado Ferreira (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 04 de fevereiro de 2009.**

**Mauro Heleno Galvão**  
**Presidente**

**Danilo Vilela Prado**  
**Relator**