

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

Acórdão: 18.614/10/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000162516-85  
Impugnação: 40.010125846-73  
Impugnante: Cossisa Agroindustrial S/A  
IE: 672842934.00-93  
Origem: DF/Sete Lagoas

***EMENTA***

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO/ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NOS LIVROS PRÓPRIOS** - Constatou-se a falta de escrituração de nota fiscal de saídas no livro Registro de Saídas. Infração caracterizada nos termos do art. 16, inciso VI da Lei nº 6.763/75. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

**DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL** - Constatou-se saída de mercadoria ao abrigo indevido do diferimento, vez que destinada a outro Estado e sem acordo celebrado entre as Unidades da Federação envolvidas. Infração caracterizada nos termos do art. 7º, § 2º da Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO - FALTA DE PREVISÃO.** Constatou-se saída de mercadoria ao abrigo indevido do diferimento, por falta de previsão legal vigente a época do fato gerador. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE ENTREGA DE LIVROS FISCAIS.** Constatou-se que a Autuada deixou de atender intimação no prazo estipulado, efetuada via AIAF, para a apresentação dos livros fiscais. Infração caracterizada nos termos do art. 96, inciso IV e art. 190 da Parte Geral do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no artigo 54, inciso VII, alínea "a" da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento precedente. Decisão unânime.**

***RELATÓRIO***

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades cometidas pelo contribuinte nos exercícios de 2004 e 2005 e apuradas mediante conferência de seus livros e documentos fiscais:

1- falta de registro no livro Registro de Saídas de 2004, da nota fiscal nº 022362, emitida em 29/02/04.

Exigência: Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2- falta de recolhimento de ICMS sobre saídas interestaduais ocorridas ao abrigo indevido do diferimento do imposto.

Exigências: ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

3- falta de recolhimento de ICMS relativo à aplicação incorreta do diferimento do imposto previsto no item 22, Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, sobre saídas de subproduto industrial (óleo de frango) não relacionado na Parte 3 do mesmo Anexo.

Exigências: ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

4- falta de apresentação da documentação relacionada no AIAF nº. 10.090000579.20, no prazo nele estipulado.

Exigência: Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VII da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 68/109, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 114/121.

---

### **DECISÃO**

#### **Do Mérito**

#### **1 - Falta de registro no livro Registro de Saídas 2004 da nota fiscal nº. 022362, emitida em 29/02/04.**

A Impugnante alega que a nota fiscal de saída modelo 1 nº 022362, emitida em 29/02/04 teria sido lançada às fls. 17 da listagem que ela denomina como “livro fiscal Registro de Saídas, escriturado por processamento eletrônico de dados em 29/02/2004”.

Esclarece a Impugnante que ao imprimir e encadernar o livro do exercício de 2004 não se observou que aquele ano era bissexto e assim, por erro de comando, desconsideraram-se as operações de saídas ocorridas no dia 29 de fevereiro, sendo, suprimida a página 17, a qual contém a escrituração da nota fiscal 022362.

Tece comentário a respeito da diferença exegética entre efetiva escrituração e impressão de livro e, visando evidenciar que não houve a omissão de escrituração, anexa aos autos a página do livro supracitada, onde consta como último lançamento a nota fiscal de saída 022362, de 29/02/04 e os seguintes valores totais de fevereiro/04: R\$ 4.093.165,01, a título de valor contábil, R\$ 3.299.491,42, de base de cálculo e R\$ 249.710,20 de ICMS.

Pondera que tais valores coincidem com aqueles declarados no arquivo SINTEGRA, substituído em 29/04/08.

Salienta ainda que:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o livro Registro de Apuração do ICMS – RAICMS de fevereiro/04 e livro fiscal de saída impresso entregue ao Fisco registra também os mesmos valores totais, à exceção da rubrica Valor Contábil que registram, respectivamente, os valores de R\$ 4.087.589,01 e R\$ 4.016.200,76;

- comparando a listagem denominada “livro fiscal Registro de Saídas, escriturado por processamento eletrônico de dados em 29/02/2004” com aquele impresso e entregue ao Fisco, apura-se uma diferença de R\$ 77.388,25 em favor do primeiro, o que importa em afirmar que a nota fiscal 022362 no valor de R\$ 76.964,25 foi escriturada nesse livro fiscal, pois a diferença é superior ao valor da nota fiscal;

- o valor informado no livro fiscal Registro de Apuração do ICMS – RAICMS, a título de exportações (CFOP 7101) totaliza R\$ 661.031,35, valor esse que inclui a nota fiscal 022362.

Lado outro, o Fisco esclarece que sobre essa irregularidade incidiu a penalidade prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75, com a redação vigente à época, abaixo transcrita:

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:

I - por faltar registro de documentos próprios nos livros da escrita fiscal - 10% (dez por cento) do valor constante no documento, reduzindo-se a 5% (cinco por cento), quando se tratar de:

a - entrada de mercadoria ou utilização de serviços registrados no Livro Diário;

b - saída de mercadoria ou prestação de serviço, cujo imposto tenha sido recolhido;

Ressalta-se que, o registro de nota fiscal, nos livros próprios, constitui uma obrigação acessória prevista no art. 16, inciso VI da Lei nº 6.763/75 e no art. 96, inciso III do Regulamento do ICMS. Assim, como toda obrigação tributária, esta se submete ao princípio da legalidade, que impõe ao contribuinte a estrita observância dos mandamentos insertos na legislação de regência. Nesse sentido dispõe o art. 113 do Código Tributário Nacional - CTN, *in verbis*:

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

(...)

§ 2º - A obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos.

§ 3º - A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Vê-se, portanto que a penalidade aplicada sobre o descumprimento da obrigação acessória em análise (art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75) possui caráter

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

objetivo e como tal, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito. É o que prevê o art. 136 do CTN e nos ensina Paulo de Barros Carvalho:

Infrações objetivas, de outra parte, são aquelas em que não precisa apurar-se a vontade do infrator. Havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a intenção do agente, dá-se por configurado o ilícito.

Tratando-se de infração objetiva, o único recurso de que dispõe o suposto autor do ilícito, para defender-se, é concentrar razões que demonstrem a inexistência material do fato acoimado... (Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, pág. 345 e 347.)

A aplicação dessa penalidade só se afastaria pela comprovação da inexistência material da irregularidade fiscal.

A Impugnante apresenta, em sua defesa, uma listagem denominada “livro fiscal Registro de Saídas, escriturado por processamento eletrônico de dados em 29/02/2004”, onde consta o registro da nota fiscal em referência na página 17 (fls. 92).

Entretanto, tal documento não se presta a constituir prova de escrituração da nota fiscal em referência, uma vez que a nota fiscal deveria constar registrada no livro próprio, impresso, encadernado e visado pela repartição fazendária, conforme determina os arts. 127 e 164 da Parte Geral e o art. 172, Parte 1 do Anexo V, todos do RICMS/02, reproduzidos a seguir:

### RICMS/2002 - Parte Geral

Art. 127 - A escrituração dos livros fiscais será feita com base nos documentos relativos às operações ou às prestações realizadas pelo contribuinte, sob sua exclusiva responsabilidade e na forma estabelecida pela legislação tributária.

“Art. 164 - Os livros fiscais, impressos e de folhas numeradas tipograficamente em ordem crescente, terão suas folhas costuradas e encadernadas e serão usados depois de visados pela repartição fazendária a que o contribuinte estiver circunscrito.

### RICMS/2002 - Parte 1 do Anexo V

Art. 172 - O livro Registro de Saídas, modelo 2 ou 2-A, destina-se à escrituração da prestação de serviço e da saída de mercadoria, a qualquer título, promovidas pelo estabelecimento.

Também não socorre à Autuada a afirmativa de que a falta de escrituração da referida nota fiscal deveu-se a um erro de comando que desconsiderou o registro das notas fiscais emitidas em 29/02/04, pois como já dito anteriormente a configuração da irregularidade fiscal em questão independe da motivação ou ânimo do agente (art. 136 do CTN).

Do mesmo modo, não procede a alegação de que o valor da nota fiscal foi considerado no arquivo SINTEGRA ou que esta foi considerada no livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), pois tal assertiva não tem o condão de descaracterizar o descumprimento da obrigação acessória de registro do documento fiscal.

Caracterizada, portanto, a infração apontada pelo Fisco, sendo legítima a exigência fiscal.

**2 - Falta de recolhimento de ICMS sobre saídas interestaduais ocorridas ao abrigo indevido do diferimento do imposto.**

A Autuada alega inexistir norma jurídica fiscal que vede o diferimento do imposto sobre operações interestaduais de saída de farinha de pena, visto que o item 22 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, não limita o diferimento apenas às saídas internas.

Todavia, o Regulamento do ICMS, ao dispor sobre as normas gerais aplicáveis ao instituto do diferimento do imposto, prevê claramente nos §§ 1º e 2º do art. 7º, abaixo transcritos, que tal instituto somente se aplica às operações e prestações internas, exceto se houver acordo celebrado entre os Estados envolvidos, o que não é o caso, conforme se verifica:

Art. 7º - Ocorre o diferimento quando o lançamento e o recolhimento do imposto incidente na operação com determinada mercadoria ou sobre a prestação de serviço forem transferidos para operação ou prestação posterior.

§ 1º - Observado o disposto no parágrafo seguinte, o diferimento aplica-se somente às operações e prestações internas, e, salvo disposição em contrário, quando previsto para operação com determinada mercadoria, alcança a prestação do serviço de transporte com ela relacionada.

§ 2º - Excepcionalmente, mediante acordo celebrado entre as unidades da Federação envolvidas, o diferimento poderá aplicar-se às operações e prestações interestaduais.

Caracterizada, portanto, a infração apontada pelo Fisco, sendo legítimas as exigências fiscais.

**3 - Falta de recolhimento de ICMS relativo à aplicação incorreta do diferimento do imposto previsto no item 22, Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, sobre saídas de subproduto industrial (óleo de frango) não relacionado na Parte 3 do mesmo Anexo.**

A Impugnante manifesta entendimento de que as saídas internas de óleo de frango estariam abrigadas pelo diferimento do imposto previsto no item 22 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, em razão de tal produto se enquadrar como parte residual de subproduto não comestível, resultante do processamento de vísceras ou de penas de aves destinadas a fabricante mineiro de produtos para alimentação animal.

Contudo, o entendimento se mostra incorreto, visto ser o “óleo de frango” um subproduto do processo industrial de abate de aves exercido pelo contribuinte e não um mero resíduo do processamento de vísceras ou de penas de aves.

Para diferimento do ICMS estabelecido no item 22 da Parte 1, Anexo II do RICMS/02, a legislação estadual considera resíduo a mercadoria ou parcela dela que não se preste para a mesma finalidade para a qual foi produzida conforme determinado no art. 219, Parte 1, Anexo IX do RICMS/02.

Como se vê, óleo de frango não é considerado pela legislação estadual como resíduo, nos termos do art. 219 referido. Trata-se, para efeitos tributários, de subproduto resultante do processo industrial de abate de aves.

Cabe ressaltar também que o critério para o enquadramento ou não no conceito de resíduo não leva em conta as etapas do processo de fabricação de determinado produto, mas, sim, se a mercadoria em questão se presta ou não para a mesma finalidade para a qual foi produzida.

Logo, se a mercadoria em tela se caracteriza como espécie nova que surgiu do processo de transformação da matéria-prima junto com o produto principal almejado, ela é subproduto e não resíduo.

Portanto, à hipótese não se aplica o diferimento do pagamento do ICMS em referência.

Cumprido destacar também, que o item 22 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, atribui o diferimento do ICMS apenas para as mercadorias listadas na Parte 3 do mesmo Anexo.

Verificando-se o conteúdo dessa listagem constata-se que o produto óleo de aves só passou a ser contemplado por tal instituto a partir de 14/10/09, quando foi incluído no seu item 42, por força do Decreto nº 45.193, de 13/10/09, em data posterior a ocorrência dos fatos geradores autuados.

A alteração legislativa supracitada reforça a acusação em análise, no sentido de que à época da ocorrência dos fatos geradores ora autuados, não se aplicava o diferimento do imposto previsto no item 22, Parte 1 do Anexo II do RICMS/02.

Correta, desta forma, a imputação feita pelo Fisco, sendo legítimas as exigências fiscais.

**4 - Falta de apresentação da documentação relacionada no AIAF nº 10.090000579.20, no prazo nele estipulado.**

A Impugnante alega que protocolou correspondência na AF/Sete Lagoas, 20/03/09 sob o nº 26766, solicitando a prorrogação do prazo estabelecido no AIAF supra por 60 (sessenta) dias, afirmando que o referido documento não teria sido analisado e decidido pelo Fiscal autuante.

Pondera, também, que o fato de ter entregado todos os documentos de forma parcelada não acarretou dificuldades à continuidade do trabalho da Fiscalização, conforme comprova a autuação fiscal em exame.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A correspondência pleiteando prorrogação de prazo em questão foi devidamente respondida pelo Fiscal autuante conforme comprovam os documentos acostados às fls. 40 e 41, onde foi devidamente fundamentado o indeferimento do pedido de prorrogação, uma vez que os documentos faltantes já deveriam estar à disposição do Fisco.

Verifica-se que a última entrega de documentação ocorreu em 12/08/09, portanto, quase 05 (cinco) meses após o prazo estipulado no AIAF.

Correta, portanto, a aplicação da penalidade pelo Fisco.

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, uma vez que não houve quórum previsto no mencionado dispositivo:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo. (g.n).

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Vander Francisco Costa (Revisor) e Caio Júlio Cezar de Sousa Rêgo.

**Sala das Sessões, 15 de janeiro de 2010.**

**André Barros de Moura**  
**Presidente**

**Antônio Jorge Freitas Lopes**  
**Relator**