

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.751/10/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000158527-15
Impugnação: 40.010123668-71
Impugnante: Imecan Indústria Mecânica Ltda
IE: 186875549.00-45
Proc. S. Passivo: Laiz Travizani Júnior/Outro(s)
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-1

EMENTA

MICRO GERAES/SIMPLES MINAS – DESENQUADRAMENTO – EMPRESA DE PEQUENO PORTE - ENQUADRAMENTO INDEVIDO. Em face da declaração de valores menores dos consignados nas notas fiscais de saída, da ausência de registro de notas fiscais de saída e de saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal em razão de seu cancelamento irregular, constatou-se o enquadramento indevido do estabelecimento nos regimes simplificados de apuração do imposto Micro Geraes e Simples Minas, a partir de julho de 2004, considerando que a soma da receita bruta do estabelecimento superou o limite máximo estabelecido para a manutenção nos referidos regimes. Exigidos o ICMS, pelo sistema de débito e crédito, a Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 no período de janeiro a junho de 2004 e a prevista na alínea “a”, inciso II do art. 25 da Lei nº 15.219/04, no período de julho de 2004 a dezembro de 2007, bem como as Multas Isoladas capituladas no inciso IX do art. 54 e nos incisos I e II, alínea “a”, do art. 55, todos da Lei nº 6.763/75. Excluídas as exigências do imposto e da Multa Isolada do inciso II, alínea "a" do art. 55 da referida lei, relativas aos documentos fiscais nºs 4226, 4714, 4857, 4878, 5040, 5048, 5866, 5930, 5931, 6122, 6729 e 7055, em razão do afastamento da consideração de saída desacobertada.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO DE LIVRO FISCAL. Constatou-se a falta de escrituração e manutenção dos livros Registro de Apuração do ICMS, a partir de julho de 2004, e Registro de Entrada e Registro de Saída, a partir de janeiro de 2005. Correta a exigência da penalidade do inciso II do art. 54 da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ARQUIVO ELETRÔNICO - ENTREGA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. Constatada a entrega em desacordo com a legislação tributária, no prazo e na forma legal, dos arquivos eletrônicos referentes à totalidade das operações de entrada e de saída de mercadorias ou bens relativos aos contribuintes enquadrados nos regimes Micro Geraes e Simples Minas. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no inciso XXXIV do art. 54 da Lei nº 6763/75. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades, no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2007:

- 1) manutenção indevida do estabelecimento nos regimes simplificados de apuração Micro Geraes e Simples Minas, a partir de julho de 2004, em razão de:
 - 1.1) declaração de valores menores dos consignados nas notas fiscais de saída nos registros próprios destinados à escrituração dos documentos fiscais e apuração do imposto;
 - 1.2) ausência de escrituração de notas fiscais de saída nos registros próprios;
 - 1.3) saída/entrega de mercadoria desacobertada de documento fiscal, verificada em razão do cancelamento irregular de notas fiscais.
- 2) falta de escrituração e manutenção dos livros Registro de Apuração do ICMS, Registro de Saídas e Registro de Entradas, em decorrência da manutenção indevida nos regimes simplificados de apuração do imposto;
- 3) entrega em desacordo dos arquivos eletrônicos referentes à totalidade das operações de entrada e de saída de mercadorias ou bens relativos aos contribuintes enquadrados nos regimes Micro Geraes e Simples Minas.

Exige-se ICMS, a Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 no período de janeiro a junho de 2004 e a prevista na alínea “a”, inciso II do art. 25 da Lei nº 15.219/04, no período de julho de 2004 a dezembro de 2007, bem como as Multas Isoladas capituladas nos incisos II, IX e XXXIV do art. 54 e nos incisos I e II, alínea “a” do art. 55, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1670/1691, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 1958/1964.

A Assessoria do CC/MG solicita diligência às fls. 1983, que resulta na manifestação de fls. 1984/1986, e exara o despacho interlocutório de fls. 1988, o qual determina o retorno aos autos da Impugnante às fls. 1993/2018 e 2023/2043. O Fisco promove sua manifestação fiscal às fls. 2045/2050.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 2052/2064, opina pela procedência parcial do lançamento.

A 2ª Câmara de Julgamento exara o despacho interlocutório de fls. 2066, o qual é cumprido pela Autuada (fls. 2070/4665). O Fisco se manifesta a respeito (fls. 4667/4670) e a Assessoria do CC/MG retifica seu entendimento anterior (fls. 4672/4677).

DECISÃO

Da Preliminar

Em preliminar, a Impugnante apresenta pedido de perícia, indicando os quesitos às fls. 1690.

Os três primeiros quesitos tratam da questão do aproveitamento do imposto destacado nos documentos fiscais apresentados pela Impugnante e não escriturados em seus registros fiscais, o que não foi admitido por esta Câmara, conforme decisão de mérito a seguir exposta.

O quarto quesito se refere à infração de cancelamento irregular de documentos fiscais que o Fisco considerou como saída desacobertada de mercadoria. Tal imputação foi objeto de análise da Assessoria deste Conselho, sendo, inclusive, acatadas algumas das alegações da Impugnante, e ratificadas por esta Câmara, determinando a exclusão de algumas das exigências fiscais relativas a essa infração.

Pelo exposto, indefere-se o pedido de perícia, tendo em vista se mostrar desnecessária para elucidação do caso dos autos, nos termos da alínea "a", inciso II, § 1º do art. 142 do RPTA/08.

Do Mérito

1. Da apuração do ICMS exigido

Inicialmente, cabe ressaltar que é incontroverso nos autos a prática da Impugnante de sonegar o valor real das operações praticadas no período fiscalizado, para fins de se manter indevidamente nos regimes simplificados de tributação, Micro Geraes e Simples Minas.

Desse modo, o Fisco promoveu o desenquadramento do estabelecimento nos referidos regimes, a partir do período em que se constatou receita bruta maior que o limite previsto, nos termos do inciso II do art. 16 da Lei nº 13.437/99 (Micro Geraes).

A grande insurgência da Impugnante quanto ao lançamento promovido pelo Fisco se refere ao não abatimento no valor do crédito tributário do imposto destacado em notas fiscais de aquisição apresentadas nos autos pela Impugnante.

Alega que, na recomposição da apuração do imposto sob o regime de débito e crédito promovida pelo Fisco, não se considerou as operações de entrada de matéria prima, produto intermediário e ativo permanente, bem como de devoluções.

No entanto, na apuração promovida pela Fiscalização houve o abatimento do valor do crédito regularmente escriturado nos documentos instituídos para a declaração das operações de entrada e saída dos contribuintes enquadrados nos regimes de tributação simplificados, conforme planilhas de fls. 105/106.

Assim, resta a análise da procedência do abatimento do valor do imposto destacado em notas fiscais de entrada apresentadas no presente PTA, mas não escrituradas nos registros próprios ao tempo da ocorrência do fato gerador.

No que tange ao regime de compensação do ICMS, a Constituição da República delegou para lei complementar a sua disciplina, consoante alínea "c", inciso XII, § 2º de seu art. 155.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por seu turno, a Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 23, com ressonância no art. 30 da Lei nº 6.763/75, condiciona o direito ao crédito à idoneidade da documentação fiscal e à sua escrituração, nos seguintes termos:

Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, **está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.**

Parágrafo único. O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos cinco anos contados da data de emissão do documento.

A condição de escrituração dos documentos fiscais se justifica tanto para registro, perante o Fisco, do exercício do direito ao crédito, quanto para demarcar a data a partir da qual se considera que o Fisco poderia lançar o crédito tributário relativo ao respectivo imposto destacado, se constatada, por exemplo, a sua inidoneidade. Essa data caracteriza o início da contagem do prazo decadencial previsto no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional (CTN).

Assim, o contribuinte que não tenha cometido qualquer infração à legislação tributária para exercer o direito ao crédito deve, em regra, escriturar o respectivo documento fiscal no registro próprio (livro Registro de Entradas ou outro livro/documento instituído para tal fim), se sujeitando, a partir da escrituração, à verificação da idoneidade da documentação ao longo de todo o prazo decadencial previsto na legislação tributária.

Portanto, permitir ao contribuinte infrator o abatimento, no crédito tributário ora lançado, de valor do imposto destacado em notas fiscais não escrituradas, significaria impor ao contribuinte escorreito um ônus superior ao do infrator, na medida em que somente para este último não teria efeito o prazo decadencial para verificação da legitimidade dos créditos. Tal situação, além de precarizar a verificação da idoneidade dos créditos destacados nos documentos fiscais apresentados *ad hoc*, configuraria uma afronta a um dos princípios básicos do direito que assevera que a ninguém é dada a possibilidade de se beneficiar de sua própria torpeza.

Pelo exposto, não encontra respaldo no ordenamento jurídico pátrio a pretensão da Impugnante de abater valor de imposto destacado em documentos fiscais não escriturados, devendo, para fins de creditamento desse valor, observar a regra de aproveitamento extemporâneo de crédito prevista no § 2º do art. 67 do RICMS/02.

A Impugnante alega, ainda, que o Fisco tributou prestações de serviço em que não há incidência do imposto estadual. Entretanto, conforme planilhas de fls. 101/103, os valores dos serviços prestados foram considerados apenas para fins de apuração da receita bruta do estabelecimento, não havendo exigência de ICMS em relação a essa rubrica.

Ressalte-se que o valor do ICMS exigido deverá sofrer alteração em virtude da não consideração de saída desacobertada em relação às notas fiscais canceladas

irregularmente relacionadas no item “3. Do cancelamento irregular de documentos fiscais” desta decisão.

2. Da multa isolada relativa à infração 1.2 do relatório supra

A Impugnante se insurge contra a aplicação da penalidade capitulada no inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75, pois teria incluído no seu cálculo documentos fiscais não escriturados, mas que retratavam operações não tributadas pelo ICMS.

Entretanto, nos termos do art. 127 da Parte Geral c/c art. 172 da Parte 1 do Anexo V e inciso II do art. 13 do Anexo X (vigente ao tempo da ocorrência das operações e prestações), todos do RICMS/02, os documentos fiscais emitidos pelo contribuinte devem ser registrados, independentemente de se tratar ou não de operações tributadas pelo ICMS.

Ademais, a base de cálculo da penalidade é o valor constante do documento, o que foi observado pelo Fisco ao apurar o valor devido a título de multa isolada.

3. Do cancelamento irregular de documentos fiscais

O Fisco, devido ao cancelamento irregular dos documentos fiscais relacionados na planilha de fls. 112, considerou ocorridas saídas de mercadoria desacobertada de documento fiscal, exigindo o imposto, conforme relação no Quadro II de fls. 37/99, e a penalidade isolada prevista na alínea "a" do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

No entanto, a consideração de saída/entrega desacobertada em razão de cancelamento irregular de documento fiscal deve ser ponderada com o caso concreto, na medida em que essa consideração pode ser afastada mediante, por exemplo, comprovação do retorno da mercadoria ao estabelecimento remetente, o que demonstraria que a irregularidade se restringiu apenas ao mero cancelamento irregular do documento fiscal, mas sem, efetivamente, saída/entrega desacobertada da mercadoria por ele acobertada.

Nessa hipótese, não há que se exigir o imposto e, tampouco, aplicar a penalidade da alínea "a" do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Destarte, devem ser canceladas as exigências de imposto e da multa isolada das notas fiscais nºs 4226, 4714, 4857, 4878, 5040, 5048, 5866, 5930, 5931, 6122, 6729 e 7055, conforme parecer da Assessoria deste Conselho de fls. 4672/4677.

Tais exclusões se justificam em razão da alegação da Impugnante de que houve o retorno da mercadoria, em razão de sua devolução pelos destinatários, e, em alguns casos, emissão de novo documento fiscal para acobertar a nova saída da mercadoria. Tais alegações se inferem da presença de observações, por parte dos destinatários, no verso das notas fiscais de que não ocorreu o recebimento das mercadorias, com a respectiva justificativa, bem como a identificação pela Impugnante da nota fiscal emitida para acobertar a nova saída da mercadoria.

Para os demais documentos fiscais, a justificativa apresentada pela Impugnante não encontra plausibilidade, seja porque a nova nota fiscal emitida não

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

permite inferir que se trata dos mesmos produtos da anteriormente cancelada, seja porque os produtos constantes das novas notas são diferentes.

4. Da multa isolada do inciso XXXIV do art. 54 da Lei nº 6.763/75

A Multa Isolada do inciso XXXIV do art. 54 da Lei nº 6.763/75 foi exigida em razão da entrega em desacordo com a legislação tributária dos arquivos eletrônicos relativos às operações e prestações realizadas por contribuintes enquadrados nos regimes Micro Geraes e Simples Minas.

A Impugnante defende a aplicação da penalidade uma única vez, alegando que se trata de uma infração continuada. No entanto, o dispositivo sancionador é claro ao determinar sua aplicação a cada infração de entrega em desacordo, o que foi feito pelo Fisco, observando, inclusive, o valor da UFEMG prevista para o ano de ocorrência das infrações.

No que tange às demais penalidades aplicadas pelo Fisco, não obstante a Impugnante alegar que se trata de valores confiscatórios, todas estão previstas na lei de regência do imposto, e foram corretamente aplicadas.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, pelo voto de qualidade, em indeferir o pedido de perícia. Vencidos os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e André Barros de Moura, que o deferiam. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para cancelar o imposto exigido na irregularidade 1 e a multa isolada exigida na irregularidade 4 do Auto de Infração com relação às Notas Fiscais nºs 4226, 4714, 4857, 4878, 5040, 5048, 5866, 5930, 5931, 6122, 6729 e 7055, apontadas pelo Fisco como saída desacobertada. A Conselheira Maria de Lourdes Medeiros apresentará voto em separado, nos termos do art. 54 do Regimento Interno do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Laiz Travizani Júnior e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Mariane Ribeiro Bueno Freire. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 25 de agosto de 2010.

Maria de Lourdes Medeiros
Presidente

Ricardo Wagner Lucas Cardoso
Relator

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.751/10/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000158527-15
Impugnação: 40.010123668-71
Impugnante: Imecan Indústria Mecânica Ltda.
IE: 186875549.00-45
Proc. S. Passivo: Laiz Travizani Júnior/Outro(s)
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-1

Voto proferido pela Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, nos termos do art. 54 do Regimento Interno do CC/MG, que dispõe:

Art. 54. O voto divergente, quando no mesmo sentido do julgado, poderá ser formulado por escrito e integrará o acórdão, se manifestada a intenção de apresentá-lo na sessão de julgamento e constante da ata respectiva.

A 3ª Câmara de Julgamento, à unanimidade, aprovou, parcialmente, o lançamento tributário sob exame. Todavia, houve divergência na fundamentação, no que se refere ao não abatimento no valor do crédito tributário do imposto destacado em notas fiscais de aquisição colacionadas aos autos pela Impugnante.

De acordo com os fundamentos expostos na v. decisão, “*não encontra respaldo no ordenamento jurídico pátrio a pretensão da Impugnante de abater valor de imposto destacado em documentos fiscais não escriturados, devendo, para fins de creditamento desse valor, observar a regra de aproveitamento extemporâneo de crédito prevista no § 2º do art. 67 do RICMS/02*”.

O art. 67 do RICM/02, retromencionado, dispõe:

Art. 67. Ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo anterior, o valor a ser abatido será escriturado no mesmo período de apuração em que ocorrer a aquisição ou o recebimento da mercadoria ou do bem, ou a utilização do serviço, conforme o caso.

(...)

§ 2º O crédito do imposto corretamente destacado em documento fiscal e não aproveitado na época própria, **tenha ou não sido escriturado o documento respectivo**, poderá ser apropriado pelo contribuinte, mediante: (grifou-se).

I - escrituração de seu valor no livro Registro de Entradas, se o documento fiscal ainda não houver

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sido lançado neste livro, fazendo-se, na coluna "Observações" e no documento fiscal, anotação da causa da escrituração extemporânea;

II - escrituração de seu valor no livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), no campo "Outros Créditos", se o documento fiscal já houver sido lançado no livro Registro de Entradas, consignando-se observação esclarecedora da ocorrência;

III - comunicação do fato à repartição fazendária a que o mesmo estiver circunscrito, no prazo de 5 (cinco) dias, contado do término do período de apuração do imposto em que o crédito foi apropriado.

§ 3º O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos 5 (cinco) anos, contados da data de emissão do documento.

§ 4º Para o efeito de aplicação deste artigo, os débitos e os créditos devem ser apurados em cada estabelecimento do sujeito passivo, ressalvadas as hipóteses de inscrição única.

Observa-se que a Câmara de Julgamento, em sintonia com a não cumulatividade constitucional e com o princípio do contraditório, ofereceu à Impugnante oportunidade de trazer outras notas fiscais relativas à aquisição de insumos no processo produtivo e não consideradas pela Fiscalização.

No atendimento ao despacho interlocutório, a Impugnante não trouxe o quadro analítico das notas fiscais solicitado pela Câmara, apenas juntou aos autos as notas fiscais originais, por exercício, e por função desempenhada no processo produtivo.

A Assessoria deste Conselho analisou por amostragem estes documentos e aqueles relacionados nas planilhas de fls. 2003/2017, concluindo que eles foram efetivamente escriturados no SAPI e inferiu que os demais também foram utilizados pela Fiscalização para concessão do valor dos créditos, conforme planilha IV b, de fls. 106.

Não há dúvidas, portanto, que conceder crédito relativo a tais notas fiscais, implicaria duplicidade do valor do crédito, constituindo-se em benefício indevido à Impugnante.

E, como bem enfatizou a Assessoria, ao trazer aos autos documentos fiscais cujos créditos já foram considerados pela Fiscalização, a Impugnante não cumpriu com fidelidade a decisão da Câmara, que tinha como objetivo, até por uma questão de economia processual e, em observância à não cumulatividade constitucionalmente prevista, permitir à Impugnante antecipar, no caso, o aproveitamento do crédito de direito, considerando que, de acordo com o art. 167 do RICMS/02 supra, o crédito extemporâneo, não aproveitado à época própria, poderá ser apropriado, ainda que não tenha sido escriturado o documento respectivo, observadas as condições nele previstas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É de se destacar que de acordo com o § 3º, do mesmo dispositivo, o direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos 5 (cinco) anos, contados da data da emissão do documento. E, assim, dentro deste período, a Contribuinte faria jus ao crédito tributário, corretamente destacado nos documentos fiscais, observados os procedimentos regulamentares.

No entanto, no caso dos autos, restou comprovado que o crédito dos documentos fiscais juntados aos autos pela Impugnante encontram-se escriturados no SAPI e, desta forma, foram utilizados pela Fiscalização ao apurar o valor dos créditos concedidos, conforme planilha IV b. de fls. 106.

Sala das Sessões, 25 de agosto de 2010.

**Maria de Lourdes Medeiros
Conselheira**

CC/AMG