

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.720/12/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000172723-84
Impugnação: 40.010131390-88
Impugnante: IRL Indústria de Refrigerantes Ltda
IE: 701040244.00-81
Proc. S. Passivo: Wellington Freitas Hilarino
Origem: DF/Uberaba

EMENTA

ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR – BASE DE CÁLCULO. Constatada a falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS relativo às operações próprias da empresa autuada, incidente sobre as operações com bebidas relacionadas nos subitens “1.1” a “1.3” da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, face a não inclusão na base de cálculo do imposto de parte ou da totalidade das mercadorias listadas nas respectivas notas fiscais. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, a multa isolada exigida deve ser adequada ao percentual de 20% (vinte por cento), nos termos da alínea “c” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com a alteração promovida pela Lei nº 19.978/11, c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO. Constatada a falta de retenção ou retenção a menor do ICMS devido por substituição tributária, incidente sobre as operações subsequentes com bebidas relacionadas nos subitens “1.1” a “1.3” da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, face à não inclusão na base de cálculo do imposto de parte ou da totalidade das mercadorias listadas nas respectivas notas fiscais. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, § 2º e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, a multa isolada exigida deve ser adequada ao percentual de 20% (vinte por cento), nos termos da alínea “c” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com a alteração promovida pela Lei nº 19.978/11, c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - FALTA DE INDICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Constatada a emissão de documentos fiscais sem a informação da base de cálculo do ICMS ou com indicação de base de cálculo igual a “zero”. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “g” do RICMS/02. Entretanto, a multa isolada exigida deve ser adequada ao previsto no § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75, em virtude da alteração promovida pela Lei nº 19.978/11, c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, ocorridas no período de 01/01/07 a 28/02/07.

1. Falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS relativo às operações próprias da empresa autuada, incidente sobre a venda de bebidas relacionadas nos subitens “1.1” a “1.3” da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, aplicada exclusivamente nos casos em que houve consignação a menor da base de cálculo do imposto (não abrange os casos de falta de indicação/consignação de base de cálculo).

2. Falta de retenção ou retenção a menor do ICMS devido por substituição tributária, incidente sobre as operações subsequentes com bebidas relacionadas nos subitens “1.1” a “1.3” da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, aplicada exclusivamente nos casos em que houve consignação a menor da base de cálculo do ICMS/ST (não abrange os casos de falta de indicação/consignação da base de cálculo).

3. Emissão irregular de documento fiscal, face à falta de consignação da base de cálculo do ICMS relativo às operações próprias e/ou da base de cálculo do ICMS/ST.

Exige-se Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “g” do RICMS/02, aplicada somente nos casos em que não houve consignação da base de cálculo do ICMS normal e do ICMS/ST ou informação de base de cálculo igual a “zero”.

O Fisco informa que a Autuada apresentou saldo devedor na escrita fiscal no período, razão pela qual não foi elaborada a recomposição da conta gráfica, e instruiu o processo com o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fl. 02); Auto de Infração – AI (fls. 04/06); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fl. 07); Notas Explicativas da Planilha I (fls. 09/13); Planilha 1 – Demonstrativo da diferença do ICMS operação própria e ICMS/ST, não destacados ou destacados a menor – por amostragem (fls. 14/18); Planilha II – Lista das notas fiscais emitidas pela Autuada, relacionadas na Planilha I, onde faltou a indicação do valor da base de cálculo do ICMS da operação própria e/ou valor da base de cálculo do ICMS/ST (fls. 19/24); o valor das diferenças de ICMS a recolher (Operações próprias e/ou Substituição tributária) exigidos e as respectivas multas isoladas, foram transferidas para a Planilha III – Folha Resumo (fl. 25) onde foram acrescentadas as respectivas multas de revalidação fundamentadas nos itens 1 e 2 deste Auto de Infração, e em seguida foi elaborado o “Demonstrativo do Crédito Tributário”, Planilha IV (fl. 26); Relatório Fiscal (fls. 28/33); Tabela de conversão de unidades em litros (fl. 34); PMPF (fls. 35/36); DVD (Digital Versatile Disk) com mapa do seu conteúdo, mostrando os Arquivos

Magnéticos Sintegra, DAPIs transmitidos, íntegra das Planilhas I e II (fls. 37/38); cópia da Consulta Catálogo de Arquivos Eletrônicos baixados dos Arquivos Magnéticos Sintegra, transmitidos pelo Contribuinte, utilizados para a elaboração do trabalho (fl. 39); cópia do livro Registro de Saídas, por amostragem (fls. 41/60); cópia do livro Registro de Apuração do ICMS (fls. 62/69) e cópia das DAPIs (fls. 71/76).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 79/89, aos argumentos a seguir sintetizados.

Requer, inicialmente, a “nulidade da intimação no procedimento administrativo”, alegando que:

- notificações e intimações, conforme decreto, são feitas com entrega de cópia ao Autuado na pessoa de seu representante legal;
- a intimação efetuada pelo Fisco foi recebida pela telefonista da empresa em 03/01/12 e somente tomou conhecimento do Auto de Infração (AI) 20 (vinte) dias após sua chegada;
- desta forma, ficou ultrapassada a oportunidade de pagamento nos primeiros 10 (dez) dias do recebimento do AI;
- como a telefonista que recebeu o envelope com o AI não sabia de sua importância, este ficou na recepção da empresa por vários dias.

Com isso, pede a nulidade da intimação por carta, pois o Fisco sequer tentou fazer a entrega pessoal.

Considera que o procedimento fiscal é ineficaz, pois o AI foi lavrado fora do estabelecimento autuado, não lhe dando oportunidade de exercer o princípio constitucional da ampla defesa.

Assevera que o fato, relevante e inafastável, é que o Fisco, quando encontrar “suposta” irregularidade, antes de autuar deve intimar o Contribuinte para que preste os esclarecimentos necessários, sob pena de nulidade do ato.

Volta a requerer a nulidade da autuação imposta, pois o Fisco elaborou o AI com informações confusas e planilhas incompreensíveis, tornando necessários esclarecimentos antes da lavratura do AI.

Alega que acompanha o AI um CD/DVD com mais de 38.245 (trinta e oito mil, duzentos e quarenta e cinco) linhas, sendo impossível verificar algo, na data que tomou conhecimento do AI, até a data desta impugnação, nada podendo fazer em virtude da complexidade dos documentos apresentados. Além disso, é impossível avaliar e analisar com pouco tempo as planilhas que constam no CD/DVD.

Entende indevida a cobrança da multa isolada, visto não ter culpa e nem ter tido intenção, pois, comprovadamente, houve um erro no sistema de informática no período o qual, inexplicavelmente, deixou de apontar determinadas notas fiscais, lhe eximindo da acusação de ter descumprido qualquer norma vigente.

Sustenta que não cabe a imposição de multa isolada, pois a suposta emissão irregular dos documentos fiscais relacionados na Planilha II foi decorrente de uma transição (troca) de programa denominado SAIB/CONTROL na época. Neste caso, não houve em nenhum momento culpa ou dolo, visto não ter, na época do ocorrido, nenhuma informação pertinente aos relatórios supostamente emitidos erroneamente.

Enfatiza que não teve a intenção de lesar o Fisco e que não obteve lucro nenhum neste sentido. Considera a multa isolada impagável e, particularmente, agressiva, devendo ser elidida.

Argumenta que o AI é omissivo quanto ao motivo de incidência da multa isolada no montante apontado, devendo ser cancelada, já que, inexistiu qualquer venda desacobertada.

Por fim, pede o cancelamento total do AI por falta de amparo legal e inconsistência do levantamento fiscal, mas, na hipótese de não acolhimento do pedido, requer então a inconstitucionalidade da multa aplicada em virtude ao princípio do não confisco contido no art. 150, IV da Constituição Federal.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em bem fundamentada manifestação às fls. 112/125, refuta todas as alegações da Defesa e requer a procedência total do lançamento.

Da Instrução Processual

A Assessoria do CC/MG, mesmo não sendo esse PTA do rito ordinário, mas como analisava outro PTA, o de nº 01.000172684.25, de igual acusação, apenas para período diferente, determina a realização da diligência de fls. 128/133, que foi cumprida pelo Fisco, conforme fls. 135/138, com documentos anexados às fls. 139/197.

Aberta vista à Impugnante pelo prazo de 30 (trinta) dias para aditamento à impugnação (fls. 198/199), essa não se pronuncia.

DECISÃO

1. Das Preliminares:

1.1. Da Arguição de Nulidade da Intimação

A Impugnante afirma que é determinado por decreto que as notificações sobre Autos de Infração sejam feitas mediante entrega de cópia ao Autuado, na pessoa de seu legal representante, ou preposto com poderes especiais para esse fim com recibo, data e assinado no original.

Salienta que a intimação efetuada pelo Fisco, por meio de carta, se deu na data de 02/01/12 e chegou na sua empresa em 03/01/12. Foi recebida pela telefonista na sua recepção, gerando um grande desconforto, pois somente tomou conhecimento do Auto de Infração (AI) 20 (vinte) dias após sua chegada, tirando-lhe a oportunidade de efetuar o pagamento com a redução permitida nos primeiros 10 (dez) dias do seu recebimento.

Aduz, que a intimação por carta, como feito no presente caso somente pode ser feita quando a parte se recusar a receber a intimação, e que o Fisco sequer tentou lhe fazer a entrega, sendo, portanto, nula.

Conclui que haveria irregularidade insanável e que macula o ato administrativo, requerendo que seja reconhecida a nulidade da intimação.

No entanto, ao contrário do alegado pela Impugnante, o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, estabelece, em seu art. 10º, que as intimações devem ser feitas, a critério da Fazenda Pública Estadual, pessoalmente ou por via postal com aviso de recebimento, ressalvadas as hipóteses de intimação editalícia, que não é o caso dos autos:

Art. 10. As intimações do interessado dos atos do PTA devem informar a sua finalidade e serão realizadas, a critério da Fazenda Pública Estadual, pessoalmente, por via postal com aviso de recebimento ou por meio de publicação no órgão oficial. (grifou-se)

(...)

Por outro lado, o art. 12, inciso II, alínea “a” do mesmo diploma legal, dispõe que as intimações por via postal serão consideradas efetivadas na data do recebimento do documento, por qualquer pessoa, no domicílio fiscal do interessado, dentre outras hipóteses:

Art. 12. As intimações dos atos do PTA serão consideradas efetivadas:

(...)

II - em se tratando de intimação por via postal com aviso de recebimento:

a) na data do recebimento do documento, por qualquer pessoa, no domicílio fiscal do interessado, ou no escritório de seu representante legal ou mandatário com poderes especiais, ou no escritório de contabilidade autorizado a manter a guarda dos livros e documentos fiscais.

Em razão da clareza da legislação e dos documentos acostados aos autos (Aviso de Recebimento - AR de fl. 77), rejeita-se a arguição de nulidade da intimação.

1.2. Da Arguição de Ineficácia do Procedimento Fiscal – AI Lavrado fora do Estabelecimento

A Impugnante argui a nulidade do Auto de Infração, por ter sido lavrado fora de seu estabelecimento, o que, a seu ver, constitui violação aos princípios do contraditório pleno e da ampla defesa.

Há que se destacar, inicialmente, que o RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, estabelece que o PTA será autuado na repartição fazendária competente com páginas numeradas sequencialmente e rubricadas, nos termos do seu art. 4º, *verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 4º O PTA será atuado na repartição fazendária competente com páginas numeradas seqüencialmente e rubricadas.

Assim, inexistente na legislação mineira qualquer regra que estabeleça que o Auto de Infração deva ser formalizado no estabelecimento do contribuinte fiscalizado.

Constatada irregularidade na escrituração fiscal ou contábil do contribuinte, o fato de que a lavratura do Auto de Infração ocorra dentro da repartição fiscal, em nada prejudica o lançamento, desde que presentes os elementos necessários à fundamentação da pretensão fiscal, propiciando-lhe o exercício da ampla defesa e do contraditório.

Corroborando esse entendimento as decisões abaixo reproduzidas, prolatadas pelo órgão julgador da Secretaria da Receita Federal/Ministério da Fazenda, onde fica claro que não há necessidade de que o Auto de Infração seja lavrado no estabelecimento do contribuinte, podendo ocorrer a lavratura no âmbito da Repartição Fazendária, sem que este fato o invalide:

ACÓRDÃO Nº 2746, DE 11 DE DEZEMBRO DE 2002
ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

EMENTA: NULIDADE. AS ARGUIÇÕES DE NULIDADE SÓ PREVALECEM SE ENQUADRADAS NAS HIPÓTESES PREVISTAS NA LEI PARA A SUA OCORRÊNCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. ESTANDO CLARA A IDENTIFICAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL NA DESCRIÇÃO DOS FATOS DO AUTO DE INFRAÇÃO, NÃO PREVALECE A ALEGAÇÃO DE PREJUÍZO AO DIREITO DE DEFESA. **LOCAL DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO.** A EXIGÊNCIA DE QUE A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO SE FAÇA NO LOCAL DE VERIFICAÇÃO DA FALTA NÃO SIGNIFICA O LOCAL ONDE A FALTA FOI PRATICADA, MAS SIM ONDE FOI CONSTATADA, NADA IMPEDINDO, PORTANTO, QUE OCORRA NO INTERIOR DA PRÓPRIA REPARTIÇÃO. (...)

ACÓRDÃO Nº 16-20119 DE 15 DE JANEIRO DE 2009

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

EMENTA: PRELIMINAR. NULIDADE. LOCAL DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO FORA DO ESTABELECIMENTO DO CONTRIBUINTE NÃO CONFIGURA NULIDADE DO LANÇAMENTO, TENDO EM VISTA QUE O LOCAL DA VERIFICAÇÃO DA FALTA ESTÁ VINCULADO À JURISDIÇÃO E À COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA, SENDO ASSIM IRRELEVANTE O LOCAL FÍSICO DE SUA CONSTITUIÇÃO E ADMISSÍVEL A FORMALIZAÇÃO NO ÂMBITO DA REPARTIÇÃO FISCAL.

A matéria, aliás, encontra-se sumulada tanto pelo Primeiro quanto pelo Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda (cf. Súmulas nºs 6 e 4, respectivamente) sob o seguinte veredeto:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É LEGÍTIMA A LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO NO LOCAL EM QUE CONSTATADA A INFRAÇÃO, AINDA QUE FORA DO ESTABELECIMENTO DO CONTRIBUINTE.

Além disso, o Auto de Infração em apreço foi lavrado com todos os requisitos formais previstos no RPTA, o que afasta por completo qualquer hipótese de sua nulidade.

1.3. Da Arguição de Inexistência de Intimações para Esclarecimentos

Segundo a Impugnante, se o Agente do Fisco encontrar qualquer irregularidade, antes de autuar, deve, necessariamente, intimar o contribuinte, por escrito, na pessoa de seu representante legal, para que preste, no prazo razoável, todos os esclarecimentos necessários, sob pena de nulidade do auto, em face do princípio constitucional do contraditório.

Reza o art. 5º, inciso LV da Constituição Federal, que:

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

Percebe-se, com solar clareza, que a ampla defesa e o contraditório são garantias constitucionais destinadas a todos os litigantes, nos procedimentos judiciais ou administrativos, e aos acusados em geral (Acórdão nº 18.370/09/2ª).

Tem-se que, durante os trabalhos de fiscalização – investigação do cumprimento das obrigações principal e acessória, não há que se falar em litigante, porque não existe, ainda, um processo, administrativo ou judicial, em trâmite; ou em acusado, figura a surgir apenas com a imputação do cometimento de um delito, o que se dá após a conclusão das atividades investigatórias.

Assim, o contraditório pleno e ampla defesa ocorrem no âmbito do processo, garantindo-se ao contribuinte (acusado) o prazo legalmente previsto para apresentação de sua defesa e de todas as provas que possam afastar a imputação que lhe foi feita, regra fielmente seguida pelo Fisco no presente caso.

Rejeita-se, portanto, a prefacial arguida pela Impugnante.

1.4. Questões de Cunho Constitucional

As questões de cunho constitucional levantadas pela Impugnante (princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº. 6.763/75.

2. Do Mérito:

2.1. ICMS - Operação Própria – Falta de Recolhimento/Recolhimento a Menor

A irregularidade refere-se à falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS relativo às operações próprias da empresa autuada, incidente sobre a venda de bebidas relacionadas nos subitens “1.1” a “1.3” da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, pelo que se exigiu a diferença de ICMS apurada, acrescida da Multa de Revalidação prevista no art. 56, II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, VII, do mesmo diploma legal, aplicada exclusivamente nos casos em que houve consignação a menor da base de cálculo do imposto, não abrangendo, portanto, as ocorrências de falta de indicação/consignação de bases de cálculo nas notas fiscais ou indicação de bases de cálculo iguais a “zero” (BC = R\$ 0,00), que foram tratadas no item “3” do Auto de Infração.

O não recolhimento integral do imposto relativo às operações próprias (da nota fiscal como um todo), refere-se aos casos em que o contribuinte consignou, nas respectivas notas fiscais, bases de cálculo iguais a “zero” ou em que houve falta de indicação da base de cálculo referente à operação.

O recolhimento a menor, via de regra, foi ocasionado pela falta de inclusão na base de cálculo do imposto do valor referente a um ou mais itens (mercadorias) constantes nas respectivas notas fiscais.

Em ambos os casos, nos arquivos eletrônicos do Contribuinte a base de cálculo de cada item ou da própria nota fiscal foi indicada como sendo igual a “zero” (BC = R\$ 0,00).

Destaque-se que o levantamento fiscal foi elaborado por item (mercadoria) de documento fiscal, tendo como fonte de informações os arquivos magnéticos Sintegra (registros tipo “54”) transmitidos à SEF/MG pelo próprio Contribuinte, restringindo-se, porém, aos Códigos Fiscais de Operações (CFOPs) “5.401” e “5.910” (indicados nos arquivos eletrônicos), que se referem a “venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto” e “Remessa em bonificação, doação ou brinde”, respectivamente.

A íntegra da apuração dos valores de ICMS não recolhidos está demonstrada na mídia eletrônica acostada à fl. 38 e na “Planilha – I” de fls. 14/18, impressa por amostragem, cujas informações (colunas) estão detalhadas nas “Notas Explicativas” de fls. 09/13.

As diferenças apuradas pelo Fisco, relativas às bases de cálculo e ao ICMS, estão indicadas nas colunas “J” e “L” da planilha supracitada, intituladas “Diferença da Base de Cálculo da Operação Própria não Levada a Débito” e “Valor da Diferença de ICMS/OP a Recolher”, cujos valores encontram-se consolidados na planilha de fls. 26.

Os dados são “cópias fiéis” das informações contidas nos arquivos Sintegra do Contribuinte, ou seja, na “Planilha - I” elaborada pelo Fisco (fls. 14/18), as colunas “A”, “B”, “C”, “D”, “E”, “F” e “G” contém os mesmos dados dos arquivos eletrônicos transmitidos à SEF/MG pela Impugnante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A coluna “B” tem uma particularidade: a Autuada ao registrar o VALOR DOS PRODUTOS, acrescentou, quando havia, o valor do “Desconto Concedido”, o valor do IPI e a quantia equivalente à diferença entre o ICMS/ST por ela calculado e o ICMS referente às operações próprias.

Assim, para apurar o valor tributável relativo à operação própria de cada item da nota fiscal e do valor do ICMS efetivamente devido, o Fisco lançou mão das seguintes colunas auxiliares:

Coluna “H”:

Nessa coluna, foi calculado o valor do ICMS/ST inserido no “valor do produto”, nos casos em que houve a retenção do imposto, mediante a subtração do valor do ICMS referente à operação própria da quantia referente ao ICMS/ST.

Considerando-se que a alíquota de todos os produtos é de 18% (dezoito por cento), então a diferença em questão é encontrada por meio da seguinte fórmula:

$$\boxed{\text{ICMS/ST Contido no Preço} = (18\% \times \text{BC da ST}) - (18\% \times \text{BC Op. Própria})}$$

Ou:

$$\boxed{H = (18\% \times E) - (18\% \times D)}$$

No caso, “E” e “D” representam as bases de cálculo do ICMS/ST e da respectiva operação própria declaradas pelo Contribuinte nos arquivos Sintegra (colunas “E” e “D” do Quadro I, acima).

Coluna “I”:

A coluna “I” foi utilizada para expressar o valor apurado da base de cálculo relativa à operação própria, calculado abatendo-se do “Valor do Produto” (coluna “B”) as quantias referentes ao “Desconto Concedido” (coluna “C”), “IPI” (coluna “F”) e “ICMS/ST Inserido no Preço” (coluna “H”), ou seja:

$$\boxed{\text{BC Op. Própria} = \text{Valor do Produto} - \text{Desconto} - \text{IPI} - \text{ICMS/ST Inserido no Preço}}$$

Ou:

$$\boxed{I = B - C - F - H}$$

Coluna “J”:

Foi utilizada para demonstração da diferença entre a base de cálculo da operação própria apurada pelo Fisco (coluna “I”) e a declarada pela Autuada (coluna “D”).

$$\boxed{\text{Diferença de BC da Op. Própria} = \text{BC Apurada Fisco} - \text{BC Declarada}}$$

Ou:

$$\boxed{J = I - D}$$

Coluna “L”:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O valor do ICMS não recolhido, indicado na coluna “L”, refere-se à multiplicação da “Diferença de Base de Cálculo Apurada” (coluna “J”) pela alíquota aplicável, ou seja:

$$\text{ICMS Op. Própria a Recolher} = \text{Diferença de BC Op. Própria} \times \text{Alíquota}$$

Ou:

$$L = J \times 18\%$$

Coluna “M”:

A coluna “M” foi utilizada exclusivamente para indicar o valor da multa isolada aplicada (art. 55, VII), por consignação em documento fiscal de base de cálculo diversa da prevista na legislação, equivalente a 40% (quarenta por cento) das diferenças de bases de cálculo apuradas (coluna “J”).

$$\text{Multa Isolada} = \text{Diferença de Base de Cálculo} \times 40\%$$

Ou:

$$M = J \times 40\%$$

Observe-se que, conforme já relatado, nos casos em que a base de cálculo informada pelo Contribuinte foi igual a “zero” (BC = R\$ 0,00), não foi exigida a Multa Isolada capitulada no art. 55, VII da Lei nº 6.763/75. Nesses casos, a Multa Isolada aplicada foi a do art. 54, VI do mesmo diploma legal, exigida de forma separada no item “3” do Auto de Infração.

Em resumo: pelas cópias das notas fiscais acostadas às fls. 144/196, verifica-se que a Impugnante deixou de tributar parte ou a totalidade das mercadorias listadas na documentação fiscal emitida. Assim, o trabalho fiscal limitou-se a apurar as diferenças de base de cálculo e dos respectivos valores de ICMS não declarados.

A metodologia utilizada pelo Fisco (fórmulas referentes às “colunas” da “Planilha I” elaborada pelo Fisco - fls. 14/18) foi necessária em função da utilização de arquivos eletrônicos do Contribuinte (arquivos Sintegra), pelo elevado número de notas fiscais envolvidas no levantamento.

Ressalte-se que o ICMS referente à operação própria, recolhido a menor e apurado neste item, foi devidamente abatido do cálculo do ICMS relativo à substituição tributária, cujo levantamento foi efetuado no item “2” do Auto de Infração, que será analisado no tópico que se segue.

Assim, com relação à Multa Isolada prevista no art. 55, VII da Lei nº 6.763/75, cumpre ressaltar que, à época do fato gerador, possuía a seguinte redação:

Efeitos de 1º/11/03 a 31/12/11

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vê-se, pois, que até 31/12/11, a conduta tipificada no referido dispositivo legal sujeitava o infrator a uma multa no percentual equivalente a 40% (quarenta por cento) do valor correspondente à diferença entre a base de cálculo declarada e aquela expressamente prevista na legislação.

No caso dos autos, a Impugnante consignou em parte de suas notas fiscais emitidas bases de cálculo inferiores às previstas na legislação vigente (excluídas aquelas com BC = R\$ 0,00), estando, pois, sujeita à penalidade em questão.

Ocorre, porém, que o referido dispositivo legal teve sua redação alterada pela Lei nº 19.978/11, com vigência a partir de 01/01/12, sendo que, a partir desta data, a penalidade por consignação em documento fiscal de base de cálculo em valor inferior ao previsto na legislação passou a ser de 20% (vinte por cento) da diferença apurada, sendo, portanto, penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da infração analisada.

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

a) importância diversa do efetivo valor da operação ou da prestação - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

b) valor da base de cálculo da substituição tributária menor do que a prevista na legislação, em decorrência de aposição, no documento fiscal, de importância diversa do efetivo valor da prestação ou da operação própria - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas "a" e "b" deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada. (grifou-se)

Diante disso e, tendo em vista no disposto no art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN, a penalidade em questão deve ser adequada ao percentual de 20% (vinte por cento), nos termos da alínea "c" do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com a alteração promovida pela Lei nº 19.978/11.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Legítimas as exigências referentes à diferença de ICMS apurada, acrescida da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII do mesmo diploma legal, reduzida a 20% (vinte por cento) conforme acima mencionado.

2.2. ICMS - Substituição Tributária – Falta de Retenção/Retenção a Menor:

Saliente-se, desde já, que a maioria das observações feitas no item anterior aplicam-se ao presente tópico, uma vez que vinculadas a irregularidades similares, observadas, naturalmente, as peculiaridades de cada uma delas.

No caso ora em análise, a irregularidade refere-se à falta de retenção ou retenção a menor do ICMS devido por substituição tributária, incidente sobre as operações subsequentes com bebidas relacionadas nos subitens “1.1” a “1.3” da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, pelo que se exigiu a diferença de ICMS/ST apurada, acrescida da Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII do mesmo diploma legal, aplicada exclusivamente nos casos em que houve consignação a menor da base de cálculo do ICMS/ST, não abrangendo, portanto, os casos de falta de indicação/consignação da base de cálculo do ICMS/ST.

A falta de retenção ou retenção a menor do imposto ocorreu em função dos seguintes fatos:

- base de cálculo informada na nota fiscal igual a “zero”;
- falta de indicação/consignação da base de cálculo da nota fiscal;
- de inclusão de um ou mais itens na base de cálculo do ICMS/ST;
- não utilização ou utilização errônea do Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPF) relativo às mercadorias.

Assim como no item anterior, os arquivos eletrônicos do Contribuinte indicam base de cálculo igual a “zero” (BC/ST = R\$ 0,00), quando inexistente tributação de um ou mais itens ou da totalidade da nota fiscal.

A íntegra da apuração dos valores de ICMS/ST não recolhidos está demonstrada na mídia eletrônica acostada à fl. 40 e na “Planilha – I” de fls. 14/18, impressa por amostragem, cujas informações (colunas) estão detalhadas nas “Notas Explicativas” de fls. 09/13.

As diferenças apuradas pelo Fisco relativas às bases de cálculo e ao ICMS/ST estão indicadas nas colunas “Q” e “S” da planilha supracitada, intituladas “Diferença do Valor da Base de Cálculo da ST não Levada a Débito” e “Valor do ICMS/ST a Recolher”, cujos valores encontram-se consolidados na planilha de fls. 26.

Para apuração desses valores, o Fisco lançou mão das seguintes colunas auxiliares:

Coluna “P”:

Nessa coluna, foi calculado o valor real da base de cálculo do ICMS/ST, apurado mediante a utilização do PMPF relativo a cada mercadoria.

Coluna “Q”:

Foi utilizada para expressar a diferença entre a base de cálculo da ST apurada (“P”) e a base de cálculo declarada (“E”)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

$$\text{Diferença de BC/ST} = \text{BC/ST Apurada} - \text{BC/ST Declarada}$$

Ou:

$$Q = P - E$$

Coluna "R":

Coluna utilizada para apuração do "Valor da Diferença do ICMS/ST", calculo mediante a multiplicação da diferença de base de cálculo da ST ("Q") pela alíquota aplicável.

$$\text{Valor da Diferença do ICMS/ST} = \text{diferença de Base de Cálculo da ST} \times \text{Alíquota}$$

Ou:

$$R = Q \times 18\%$$

Coluna "S":

Conforme já ressaltado, o valor do ICMS relativo à operação própria, recolhido a menor (apurado no item anterior), foi abatido do cálculo do ICMS relativo à substituição tributária, ora em análise.

Assim, a coluna "S" foi utilizada para fins de dedução do ICMS Op. Própria ("L"), recolhido a menor (apurado no item anterior) do valor da diferença de ICMS/ST calculada ("R"), ou seja:

$$\text{Valor do ICMS/ST a Recolher} = \text{Dif. do ICMS/ST} - \text{ICMS Op. Própria Rec. a Menor}$$

Ou:

$$S = R - L$$

Coluna "T":

A coluna "T" foi utilizada exclusivamente para indicar o valor da multa isolada aplicada (art. 55, VII), por consignação em documento fiscal de base de cálculo diversa da prevista na legislação, equivalente a 40% (quarenta por cento) das diferenças de bases de cálculo apuradas (coluna "Q").

$$\text{Multa Isolada} = \text{Diferença de Base de Cálculo} \times 40\%$$

Ou:

$$T = Q \times 40\%$$

Em resumo: pelas cópias das notas fiscais acostadas aos autos, verifica-se que a Impugnante deixou de tributar parte ou a totalidade das mercadorias listadas na documentação fiscal emitida. Assim, o feito fiscal limitou-se a apurar as diferenças de base de cálculo da substituição tributária e dos respectivos valores de ICMS/ST não declarados.

A metodologia utilizada pelo Fisco (fórmulas referentes às "colunas" da "Planilha I" elaborada pelo Fisco - fls. 14/18) foi necessária em função da utilização de arquivos eletrônicos do Contribuinte (arquivos Sintegra), pelo elevado número de notas fiscais envolvidas no levantamento.

Assim, observada a retificação da multa isolada proposta no tópico anterior, o trabalho fiscal está correto, sendo legítimas as exigências referentes à diferença de ICMS/ST apurada, acrescida da Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º, I da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, VII do mesmo diploma legal, reduzida a 20% (vinte por cento) pelas razões acima citadas.

2.3. Nota Fiscal – Emissão Irregular

A irregularidade refere-se à emissão irregular de documento fiscal, face à falta de consignação da base de cálculo do ICMS relativo às operações próprias e/ou da base de cálculo do ICMS/ST.

A exigência fiscal restringe-se à Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “g” do RICMS/02, no valor equivalente a 42 (quarenta e duas) Unidade Fiscais do Estado de Minas Gerais (UFEMGs), aplicada somente nos casos em que não houve consignação da base de cálculo do ICMS normal e do ICMS/ST ou informação de bases de cálculo iguais a “zero” (BC Op. Própria e/ou BC/ST = R\$ 0,00):

Lei nº 6.763/75

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) UFEMGs por documento.

RIMCS/02

Art. 215. As multas calculadas com base na UFEMG, ou no valor do imposto não declarado, são:

(...)

VI - por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente) por documento:

(...)

g) demais indicações não especificadas nas alíneas anteriores: 42 (quarenta e duas) UFEMG.

Correta a exigência fiscal, uma vez caracterizada a infração, conforme demonstrado na “Planilha – II” elaborada pelo Fisco (fls. 19/24).

A Autuada informa, em sua impugnação, que houve erro no sistema de informática, e que não pode ser penalizada, pois não agiu de má-fé, o que a exime da acusação de ter descumprido qualquer norma vigente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, a alegada “boa-fé”, não encontra guarida no direito tributário, nos termos do art. 136 do Código Tributário Nacional:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Contudo, a Lei nº 19.978/11, com vigência a partir de 01/01/12, introduziu o seguinte dispositivo no art. 54 da Lei nº 6.763/75:

§ 4º Na hipótese do inciso VI do caput deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência.

Diante disso e tendo em vista no disposto no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, a penalidade em questão deve ser adequada ao disposto no § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75.

2.4. Observações quanto à Diligência determinada pela Assessoria do CCMG

Através da diligência de fls. 128/133, foram solicitados ao Fisco a anexação aos autos de nova amostragem de documentos fiscais e alguns esclarecimentos sobre a autuação, especialmente sobre notas fiscais que continham apenas CPFs, no campo reservado à informação dos destinatários das mercadorias.

Em termos literais, a diligência teve o seguinte teor:

1. Anexar aos autos cópias das notas fiscais listadas nos Anexos I a IV desta diligência, que representam (por amostragem):
 - a) Anexo I: Somente notas fiscais com bases de cálculo relativas às operações próprias iguais a “zero” (BC OP. PRÓPRIA = R\$ 0,00);
 - b) Anexo II: Exclusivamente notas fiscais com bases de cálculo relativas ao ICMS/ST iguais a “zero” (BC ICMS/ST = R\$ 0,00);
 - c) Anexo III: Notas fiscais cujas bases de cálculo das operações próprias e do ICMS/ST são iguais a zero (BC OP. PRÓPRIA e BC ICMS/ST = R\$ 0,00);
 - d) Anexo IV: Relação amostral de notas fiscais cujas bases de cálculo relativas às operações próprias são iguais ao valor total das respectivas das NFs e com bases de cálculo do ICMS/ST iguais a “zero” (BC OP. PRÓPRIA = VALOR NF e BC ICMS/ST = R\$ 0,00).
2. Favor informar o que se segue:
 - 2.1. Em linhas gerais, a que se referem as operações com “BC OP. PRÓPRIA = R\$ 0,00” (CFOP/Natureza)?

2.2. De acordo com as notas fiscais acima, as operações com “BC ICMS/ST = R\$ 0,00” referem-se, exclusivamente, ao CFOP 5.910 (Remessa em Bonificação, Doação ou Brinde)?

2.3. Há operações envolvendo pessoas físicas (indicação somente de CPF na NF – Ex.: fls. 43 e 45/46)? As operações relacionadas no Anexo IV são desta natureza? Em caso positivo, favor informar qual o tratamento dado a essas operações;

2.4. Se o ICMS/ST fosse calculado mediante simples abatimento dos valores destacados/declarados nas notas fiscais, a título de ICMS normal ou ICMS/ST (desconsideração das colunas “I” e “J” do CD de fl. 38, exceto para as notas fiscais com “BC OP. PRÓPRIA = R\$ 0,00”), que tipo de alteração ocorreria no crédito tributário (majoração/redução)?

Diante da juntada dos documentos, favor conceder ao Sujeito Passivo prazo de 30 (trinta) dias, nos termos da Deliberação nº. 04/08 do Conselho Pleno do CC/MG, para vista dos autos ou aditamento à impugnação.

No caso de reformulação do crédito tributário, conceder vista dos autos ao Sujeito Passivo também por 30 (trinta) dias (prazo não cumulativo), nos termos acima.

Ocorrendo manifestação, favor replicar em seguida.

Com relação ao item “1”, o Fisco acostou às fls. 144/196 as notas fiscais solicitadas (amostragem).

Quanto aos questionamentos contidos nos subitens “2.1” a “2.4”, as respostas do Fisco são autoexplicativas, não merecendo, pois, maiores comentários, *verbis*:

2.1. Resposta:

O presente trabalho foi executado após constatação das irregularidades nas saídas de mercadorias com substituição tributária, cujos PMPFs estão definidos em portarias (fls. 037/038) e sendo que estas saídas ocorreram como o CFOP 5.401 (venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto) e 5.910 (Remessa em bonificação, doação ou brinde).

As operações com CFOPs diferentes dos acima listados não constam neste PTA.

As operações com “BC OP. PRÓPRIA = R\$ 0,00” se refere a nota fiscal emitida e que não teve sua base de cálculo consignada, cujo ICMS conseqüentemente, não foi levado a débito na escrituração fiscal, bem como nota fiscal, cuja base de cálculo foi consignada,

entretanto o ICMS ora foi consignado e ora não foi, e todos não foram levados a débito na escrituração fiscal.

2.2. Resposta:

Não. Além do CFOP constante na pergunta há um único documento de nº 836.228, cópia em anexo e relacionado na Planilha II (fls. 19), cujo CFOP é 5.401 (venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto), onde, apesar de constar base de cálculo da operação própria e não constar base de cálculo do ICMS/ST e o próprio ICMS/ST, foi escriturada com BC. OP. PRÓPRIA e BC ICMS/ST = R\$ 0,00

2.3. Resposta:

Para melhor entendimento da resposta, separamos a pergunta 2.3 em a, b e c:

a) Pergunta:

Há operações envolvendo pessoas físicas (indicação somente de CPF na NF – Ex.: fls. 43 e 45/46)?

Resposta:

Sim.

Transcrevemos abaixo art. 55 da Parte Geral do RICMS/2002:

Art. 55. Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço descrita como fato gerador do imposto.

§ 1º A condição de contribuinte independe de estar a pessoa constituída ou registrada, bastando que pratique com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial a operação ou a prestação referidas no caput deste artigo.

§ 2º Entende-se por habitualidade, para fins de tributação, a prática de operações que importem em circulação de mercadorias ou de prestações de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação, a qual, pela sua repetição, induz à presunção de que tal prática constitui atividade própria de contribuinte regular.

As notas fiscais anexadas ao Anexo I (a seguir) mostram que as mercadorias foram para comercialização, não caracterizando consumidor final, mas sim comércio provavelmente sem inscrição

estadual (ou nota fiscal emitida contando CPF de sócio ou funcionário) em virtude da habitualidade ou volume destas operações. A própria Autuada confirma esta informação ao consignar nas notas fiscais o CFOP 5.401 (venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto), e no campo destinado a informar os DADOS DO PRODUTO, a informação: BAR DA EULÁLIA (NF nº 835.136 – fls. 144); BAR DA JANISE (NF nº 836.441 – fls. 159); BAR DA PATTY (NF nº 835.565 – fls. 161), etc.

b) Pergunta:

As operações relacionadas no Anexo IV são desta natureza?

Resposta:

Prejudicada a resposta.

Não foi encontrada ou escriturada nota fiscal com “BC. OP. PRÓPRIA IGUAL AO AVALOR DA NOTA FISCAL (BC. OP. PRÓPRIA = VALOR NF) – Anexo IV.

c) Pergunta:

Em caso positivo, favor informar qual o tratamento dado a essas operações.

Resposta:

Prejudicada a resposta.

Mas consideramos fazer constar que a Autuada não possui seção de varejo.

Eventuais venda para consumidor final (CFOP 5.101 – Venda de Produção de Estabelecimento) não foram incluídas nas planilhas deste trabalho.

2.4. Resposta:

Ocorreria **majoração** do crédito tributário.

Desconsiderando a coluna “**J**” que é a “Diferença da Base de Cálculo da Operação Própria não Levada a Débito”, o valor da coluna “**L**” que é o “Valor da Diferença de ICMS/OP a Recolher” seria zero, pois esta coluna (“**L**”) é o resultado da aplicação da alíquota de 18% sobre a diferença apurada na coluna “**J**”. Com este valor igual a zero, a coluna “**S**”, que é o “Valor do ICMS/ST a Recolher” não teria o crédito referente ao ICMS/OP calculado na coluna “**L**” a considerar, seria majorado na mesma proporção e a multa de revalidação aplicada seria em dobro, nos termos do art. 56, parágrafo 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ou seja, a multa aplicada sobre o ICMS da operação própria é de 50%, enquanto se este valor migrasse para o ICMS/ST, seria o dobro.

Cobrou-se o ICMS operações próprias e ICMS/ST em separado, em razão dos fatos geradores serem distintos.

No presente trabalho encontramos notas fiscais com destaque e conseqüentemente não levados a débito.

Ressalte-se que, após os esclarecimentos relativos à diligência, o Fisco concedeu ao Sujeito Passivo o prazo determinado de 30 (trinta) dias, para vista dos autos ou aditamento à impugnação, porém, a Impugnante se mostrou inerte, não tecendo qualquer comentário sobre a matéria.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para que seja adequado o valor da multa isolada exigida nos itens “1” e “2” do AI ao percentual de 20% (vinte por cento), nos termos da alínea “c” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, e, ainda, o da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, exigida no item “3”, ao disposto no § 4º do mesmo artigo, do citado diploma legal, em face da alteração promovida pela Lei nº 19.978/11, c/c art. 106, II, “c” do CTN. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Orias Batista Freitas (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 27 de novembro de 2012.

José Luiz Drumond
Presidente

René de Oliveira e Sousa Júnior
Relator

CI