

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.941/15/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000264258-48
Impugnação: 40.010138066-70
Impugnante: DJ Usinagem Comércio Serviços Ltda. - ME
IE: 001824675.00-20
Proc. S. Passivo: Alejandro Melo Toledo/Outro(s)
Origem: DFT/Contagem

EMENTA

ICMS - ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - DIVERGÊNCIA DE VALOR - DAPI/DOCUMENTOS FISCAIS. Constatou-se que a Autuada consignou em documento destinado a informar ao Fisco na Declaração de Apuração e Informação do ICMS - DAPI, valor do débito do imposto inferior ao valor registrado nas notas fiscais de saída resultando em recolhimento a menor do imposto. Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b”, todos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de novembro de 2011 a dezembro de 2014, recolheu ICMS a menor, em virtude de não ter declarado na DAPI – (Declaração de Apuração e Informação do ICMS) os valores destacados nas notas fiscais eletrônicas constantes como ativas nos sistemas da Secretaria da Fazenda de Minas Gerais.

Exige-se ICMS, Multas de Revalidação e Isolada previstas respectivamente nos arts. 56, inciso II e 54, inciso IX, alínea “a” e “b”, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 200/206, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 219/240.

DECISÃO

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de novembro de 2011 a dezembro de 2014, recolheu ICMS a menor, em virtude de não ter declarado na DAPI – (Declaração de Apuração e Informação do ICMS) os valores destacados nas notas fiscais eletrônicas constantes como ativas nos sistemas da Secretaria da Fazenda de Minas Gerais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As divergências foram apuradas por meio do confronto entre as informações transmitidas pelo contribuinte na Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI) e os valores informados nas notas fiscais eletrônicas (NFes) emitidas.

A Impugnante alega que a cobrança da diferença de ICMS não merece prosperar, uma vez que a Fiscalização considerou que a empresa utiliza o regime de recolhimento “Débito e Crédito” e não o do “Simples Nacional”.

Entretanto, não lhe assiste razão, conforme se verá.

De acordo com os cadastros da Secretaria da Fazenda de Minas Gerais, consta que desde o início das atividades da Autuada (18/08/11) até o dia 31/12/14 a empresa utilizava como regime de recolhimento a sistemática de “Débito e Crédito”. Somente a partir de 01/01/15 a empresa optou pelo regime diferenciado “Simples Nacional”.

A seguir são apresentadas as telas extraídas do sistema da SEF/MG (SICAF), que comprovam essa situação:

```
172.23.201.11 - PuTTY
VFGAN49J          S I C A F          SEF/MG
NFGAN49J          Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais 01.06.2015
M669089           Consulta de Dados Cadastrais do Contribuinte      10:22
Inscricao Estadual: 001824675 00 20      Unidade Administrativa: 12.186.060
Situacao atual: ATIVO
CGC: 14145741/0001-75      Unidade Fiscal: 12.186.710
Nome Comercial: DJ USINAGEM COMERCIO SERVICOS LTDA - ME
Titulo Estabelecimento: DITEL USINAGEM
UF: MG
Logradouro: RUA IPAMERI      Municipio: CONTAGEM
Num.: 411      Complemen1: LOJA      Complemen2:      Complemen3:
Distrito:      Bairro: SAO CAETANO
Cep: 32073-480      Cod. DDD:      Telefone:
Data Inicio Atividade: 18.08.2011
Registro Comercial: 31209229719      Valor do Capital:
CNAE Fiscal: 2539-0/01      Desmembramento:      Unidade Auxiliar:
Natureza Juridica: 206      Efetua Rem. Zona Franca Manaus (S/N)?:
Categoria do Estabelecimento: 01      Regime de Recolhimento: 58
Data Inscr: 18.08.2011      Data Fim Ativ:      Data Public. Canc:
Comando:
Enter-PF1---PF2---PF3---PF4---PF5---PF6---PF7---PF8---PF9---PF10---PF11---PF12--- pts/
Help Desis Fim Email Cae Bloq      Retrnr      MenuP
```

```
172.23.201.11 - PuTTY
VFGAN490          S I C A F          SEF/MG
NFGAN490          Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais 01.06.2015
M669089           Consulta Regimes de Recolhimento do Contribuinte 10:25

Inscr. Estadual: 001824675 00 20      Situacao: ATIVO
Nome Comerc.: DJ USINAGEM COMERCIO SERVICOS LTDA - ME
Cod. Regime Atual: 58      Descricao: SIMPLES NACIONAL

Cod. Regime Anterior: 01      Descricao: DEBITO E CREDITO
Motivo: 4 48      Data Alteracao: 31.12.2014

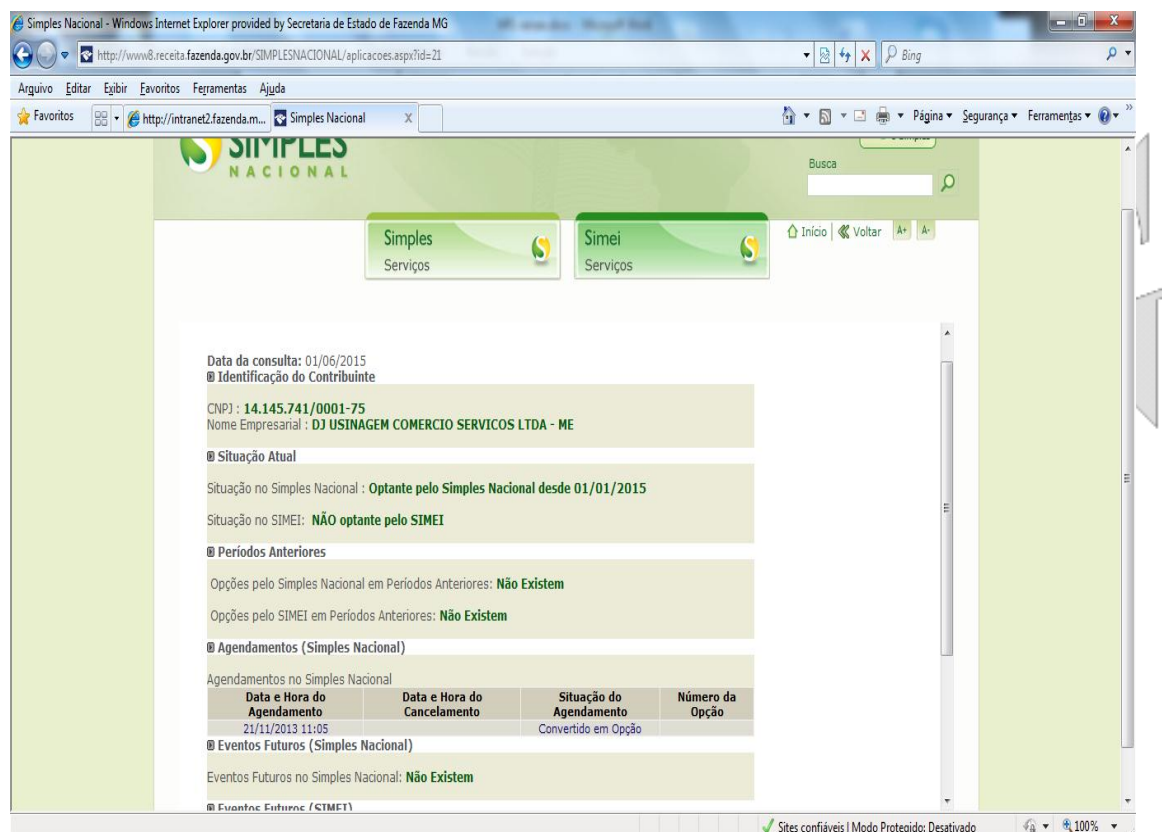
Cod. Regime Anterior:      Descricao:
Motivo:      Data Alteracao:

Comando:
Enter-PF1---PF2---PF3---PF4---PF5---PF6---PF7---PF8---PF9---PF10---PF11---PF12--- pts/
Help Desis Fim      -Pag +Pag Retrnr      MenuP
```

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No site da Receita Federal, na opção de consulta de contribuintes optantes pelo Simples Nacional, consta que a Autuada optou pelo referido sistema a partir de 01/01/15, conforme tela apresentada a seguir. No campo “Períodos Anteriores” consta a informação de que “Não Existem opções pelo Simples Nacional em períodos anteriores”.

<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SIMPLESNACIONAL/aplicacoes.aspx?id=21>



Insta registrar que o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.000010899.16 foi recebido pela Autuada em 27/11/14 e o pedido de opção pelo novo regime efetuado em 17/01/15.

Esclarecido esse fato, passa-se a discorrer sobre as obrigações acessórias das empresas optantes pelo regime de recolhimento “Débito e Crédito”, no que se refere à emissão de nota fiscal e entrega de Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI).

O RICMS/02 determina que o contribuinte deverá emitir documento fiscal quando realizar operações de saídas.

Art. 130 - Para acobertar as operações ou as prestações que realizar, o contribuinte do imposto utilizará, conforme o caso, os seguintes documentos fiscais:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XXXI - Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), modelo 55;
(...)

Para a emissão da Nota Fiscal Eletrônica é necessário que o contribuinte mineiro solicite à SEF/MG autorização. Uma vez autorizado, as informações serão armazenadas no banco de dados.

A entrega da Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), é uma obrigação acessória do contribuinte, prevista nos arts. 127, 128 e 152 do Anexo V, do RICMS/02:

RICMS/02

Art. 127. A escrituração dos livros e documentos fiscais será feita pelo sujeito passivo, na forma estabelecida pela legislação tributária, com base nos documentos relativos às operações ou às prestações realizadas.

Art. 128. Os dados relativos à escrita fiscal do contribuinte serão fornecidos ao Fisco, mediante preenchimento e entrega da Declaração Anual do Movimento Econômico e Fiscal (DAMEF) e da Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI) modelo 1, previstas no caput dos arts. 148 e 152 da Parte 1 do Anexo V, e de outros documentos instituídos para esse fim.

Anexo V

Art. 152. O contribuinte inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS entregará, em relação a cada estabelecimento:

I - a Declaração de Apuração e Informação do ICMS, modelo 1 (DAPI 1), quando se tratar de empresa ou produtor rural enquadrados no regime normal de apuração do ICMS;

Conforme o manual de preenchimento da DAPI, o contribuinte, no período que realize qualquer operação tributada pelo ICMS, deverá informar nas respectivas linhas todas as operações e prestações próprias de entradas e saídas de mercadorias e serviços de comunicação e de transporte ocorridas no período. Os dados corresponderão aos valores acumulados no período de referência, discriminando-se os totais nas colunas.

Logo, o contribuinte ao emitir as notas fiscais eletrônicas, além de outras obrigações acessórias, deverá totalizar seus valores e informá-los no Quadro V da DAPI.

O contribuinte também deverá preencher o Quadro VIII da DAPI, que trata da apuração do imposto, ou seja, após o preenchimento dos valores do imposto creditado e do imposto debitado, ter-se-á o resultado final, o qual poderá ser saldo credor a ser transferido para o período seguinte ou saldo devedor, cujo pagamento deverá ser realizado na data do seu respectivo vencimento.

Em síntese, ao realizar operações de circulação de mercadorias, o contribuinte está obrigado a emitir a Nota Fiscal Eletrônica, a qual deverá ser

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

autorizada pela SEF e que ficará armazenada no banco de dados. Ao final do mês, deverá totalizar os valores e levá-los para os Quadros V e VIII da DAPI, transmitir a declaração para os sistemas da SEF e recolher o ICMS, se devido, no prazo estipulado.

Nos períodos citados, a Autuada cumpriu as obrigações acessórias de emitir as notas fiscais eletrônicas e de transmitir as DAPIs, porém os valores contábeis da base de cálculo e do ICMS, registrados na declaração, estão zerados, divergindo dos valores constantes nas notas fiscais eletrônicas.

Dessa forma, o ICMS destacado nas notas fiscais eletrônicas não foi levado para a apuração, o que ocasionou a falta de recolhimento do imposto, conforme pode ser observado nos autos às fls. 233/235.

Oportuno mencionar que, uma vez que a empresa destaca o imposto conforme determina a legislação, seus clientes têm direito a aproveitar o crédito.

É o que dispõe o art. 68 do RICMS//02, *in verbis*:

Art. 68. O crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação.

No caso em tela é possível o aproveitamento dos créditos por parte dos clientes da Autuada, uma vez que foram destacados na nota fiscal, mas não houve o recolhimento do imposto, o que gerou prejuízo aos cofres públicos.

Cabe destacar, que para as empresas optantes pelo Simples Nacional, de acordo com a legislação vigente, não é devido o destaque do imposto para o aproveitamento de crédito, *in verbis*:

Art. 130 - Para acobertar as operações ou as prestações que realizar, o contribuinte do imposto utilizará, conforme o caso, os seguintes documentos fiscais:

§ 10 - Os documentos fiscais emitidos pelos contribuintes optantes pelo regime do Simples Nacional, de que trata a Lei Complementar Federal nº 123, de 14 de dezembro de 2006, dotados de campo para o destaque do ICMS, conterão impressa em todas suas vias a expressão: "**Simples Nacional: não gera direito a crédito**".

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

§ 26. Na saída promovida por microempresa ou empresa de pequeno porte de mercadoria destinada à comercialização ou industrialização, para o cálculo do crédito de que trata o art. 68-A deste Regulamento, a alíquota aplicável corresponderá ao percentual do ICMS previsto nos Anexos I ou II da Lei Complementar Federal nº 123 de 14 de dezembro de 2006, para a faixa da receita bruta a que o remetente estiver sujeito no mês anterior ao da operação, observado o seguinte:

I - na hipótese de a operação ocorrer no mês de início da atividade do contribuinte enquadrado

como microempresa ou empresa de pequeno porte, a alíquota a ser informada corresponderá ao menor percentual de ICMS previsto nos referidos Anexos;

II - o documento fiscal que acobertar a operação deverá conter no campo destinado às informações complementares ou na sua falta, no corpo do documento, por qualquer meio gráfico indelével, a expressão: "Permitido o aproveitamento do crédito de ICMS no valor de R\$...; correspondente à alíquota de ... %, nos termos do art. 23 da Lei Complementar Federal nº 123, de 2006.

Art. 68-A. O valor do imposto corretamente informado no documento fiscal emitido por microempresa ou empresa de pequeno porte na forma prevista no §26 do art. 42 deste Regulamento poderá ser apropriado pelo destinatário, sob a forma de crédito, quando se tratar de aquisição de mercadoria destinada à comercialização ou industrialização.

Sobre a alegação de que as multas têm efeito confiscatório, é importante destacar que as penalidades aplicadas no presente Auto de Infração estão previstas em lei, conforme discriminado no próprio Auto de Infração (fls. 08) e no Relatório Fiscal (fls. 14). Vale ainda enfatizar que estas multas são aplicadas quando há o descumprimento da obrigação principal e acessória determinadas pela legislação.

O momento é oportuno para citar o entendimento do Professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 2002, p. 417), quando discorre sobre ilicitude e sanção tributária:

Ilícito administrativo tributário é o comportamento que implica inobservância de norma tributária. Implica inadimplemento de obrigação tributária, seja principal ou acessória”.

“Sanção é o meio de que se vale a ordem jurídica para desestimular o comportamento ilícito. Pode limitar-se a compelir o responsável pela inobservância da norma ao cumprimento de seu dever, e pode consistir num castigo, numa penalidade a este cominada.

A multa de revalidação está prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e é aplicada quando, na ação fiscal, se verificar que o contribuinte não pagou o tributo no momento devido:

Lei nº 6763/75

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O renomado tributarista citado várias vezes pela Impugnante em sua defesa, Sacha Calmon, acredita que as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, "*são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias*". (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999).

O Desembargador Orlando de Carvalho, em julgamento da apelação cível número 1.0027.97.013646-4/002, sabiamente discorre sobre a multa de revalidação expressa na legislação mineira:

(...)

2) MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA, COM PREVISÃO LEGAL EXPRESSA NA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, DECORRE UNICAMENTE DA AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO DO TRIBUTO, CONSTITUINDO INSTRUMENTO QUE A LEI COLOCA À DISPOSIÇÃO DO FISCO, QUANDO O CONTRIBUINTE É COMPELIDO A PAGAR O TRIBUTO, PORQUE NÃO O FIZERA VOLUNTARIAMENTE, A TEMPO E MODO.

TRATA-SE DE INSTRUMENTO QUE A LEI COLOCA À DISPOSIÇÃO DO FISCO, QUANDO O CONTRIBUINTE É COMPELIDO A PAGAR O TRIBUTO, PORQUE NÃO O FIZERA VOLUNTARIAMENTE, A TEMPO E MODO. A MULTA É DEVIDA PELO INADIMPLEMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, CUJA APLICAÇÃO INDEPENDE DO ELEMENTO VOLITIVO DO AGENTE. DEVE, ASSIM, PREVALECER, INEXISTINDO O ALEGADO CONFISCO. “

O Conselho de Contribuintes já se manifestou acerca de matéria semelhante, através do Acórdão nº 21.688/14/1ª:

(...)

RESTA CLARO QUE NÃO CONFIGURA QUALQUER ILEGALIDADE A COBRANÇA DE MULTA DE REVALIDAÇÃO, NOS MOLDES E NOS VALORES PREVISTOS, UMA VEZ QUE POSSUI CARÁTER PUNITIVO E REPRESSIVO À PRÁTICA DE SONEGAÇÃO, NÃO TENDO EM ABSOLUTO CARÁTER DE CONFISCO, TRATANDO SE APENAS DE UMA PENALIDADE PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO DEVIDO, DE MODO A COIBIR A INADIMPLÊNCIA.

(...)

As multas isoladas estão previstas no art. 54, inciso IX, alíquotas “a” e “b” da Lei nº 6.763/75 e decorrem do descumprimento de obrigação acessória, *in verbis*:

Art. 54 (...)

IX - por consignar, em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto, valores divergentes dos constantes nos livros ou nos documentos fiscais - por infração, cumulativamente:

a) 500 (quinhentas) UFEMGs;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) 50% (cinquenta por cento) do imposto devido, ressalvada a hipótese em que o imposto tenha sido integral e tempestivamente recolhido;

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO -EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DECOERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO -CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTADO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

Dessa forma, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes na legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade, verifica-se que os argumentos trazidos pela Impugnante não se revelam capazes de elidir a exigência fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luciana Goulart Ferreira e Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 06 de agosto de 2015.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente / Revisora**

**Antônio César Ribeiro
Relator**

IS/T