

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.784/15/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000233915-78  
Impugnação: 40.010136886-00  
Impugnante: Indústria de Papeis Sudeste Ltda  
IE: 367012892.00-34  
Proc. S. Passivo: Luís Fernando Resende de Souza/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora

**EMENTA**

**DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO - ENCERRAMENTO - DESTINATÁRIO SIMPLES NACIONAL.** Constatou-se saída de mercadorias (embalagens) ao abrigo indevido do diferimento, uma vez que a mercadoria destinou-se a estabelecimento de contribuinte enquadrado no regime de tributação do Simples Nacional. Infração caracterizada nos termos do art. 12, inciso V, alínea “a” do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, e das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

**Da Autuação**

Versa a presente autuação sobre a constatação da utilização indevida do diferimento do ICMS previsto nos itens 69 e 70 do Anexo II do RICMS/02, no período de 01/01/13 a 30/06/14, uma vez que as mercadorias (embalagens) foram destinadas a microempresas e empresas de pequeno porte inscritas no regime de tributação do Simples Nacional.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas no art. 56, inciso II e 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

**Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 101/105, requerendo que seja julgado improcedente o lançamento.

**Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em bem elaborada manifestação fiscal de fls. 129/134, refuta os argumentos da Defesa e pede pela procedência do lançamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 138/146, opina pela procedência do lançamento.

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações e adaptações de estilo.

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre a constatação da utilização indevida do diferimento do ICMS previsto nos itens 69 e 70 do Anexo II do RICMS/02, no período de 01/01/13 a 30/06/14, uma vez que as mercadorias (embalagens) foram destinadas a microempresas e empresas de pequeno porte inscritas no regime de recolhimento do Simples Nacional:

ANEXO II DO DIFERIMENTO (a que se refere o artigo 8º deste Regulamento)	
ITEM	HIPOTÊSES/CONDIÇÕES
69	Saída das seguintes mercadorias, promovida pelo estabelecimento industrial fabricante com destino à indústria que as utiliza para embalagem de seus produtos: a) b) caixa de papel ou cartão, ondulados, classificada na subposição 4819.10.00 da NBM/SH; c) caixa dobrável de papel ou cartão, não ondulados, classificada na subposição 4819.20.00 da NBM/SH; d) saco de papel cuja base tenha largura igual ou superior a 40 cm, classificado na subposição 4819.30.00 da NBM/SH; e) outros sacos, bolsas e cartuchos classificados na subposição 4819.40.00 da NBM/SH.
ANEXO II DO DIFERIMENTO (a que se refere o artigo 8º deste Regulamento)	
ITEM	HIPOTÊSES/CONDIÇÕES
70	Saída de papel testliner, classificado na subposição 4805.2 da NBM/SH, ou de papel e cartão ondulados, mesmo perfurados, classificados na subposição 4808.10.00 da NBM/SH, promovida pelo estabelecimento industrial fabricante com destino à indústria que os utiliza como matéria-prima para fabricação de embalagem.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas no art. 56, inciso II e 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, respectivamente, conforme demonstrativo acostado às fls. 12.

Ressalta-se que o ICMS foi apurado com a aplicação da alíquota de 12% (doze por cento), prevista na alínea “b.30”, Inciso I, art. 42 do RICMS/02, em face de as mercadorias comercializadas pela Impugnante serem embalagens.

As notas fiscais que deram origem à presente autuação, emitidas com utilização indevida do diferimento do ICMS, estão relacionadas na planilha de fls.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

13/53, onde consta a identificação dos destinatários das mercadorias, com indicação do CNPJ, IE e Razão Social de cada um deles.

A utilização indevida do diferimento do ICMS pode ser observada pelas informações complementares contidas nas notas fiscais supracitadas, cujos dados foram extraídos dos arquivos eletrônicos relativos à Escrituração Fiscal Digital (EFD) e dos arquivos inerentes às notas fiscais eletrônicas do contribuinte autuado (fls. 54/83).

Por sua vez, as telas do SICAF acostadas às fls. 84/96 comprovam que todas as empresas destinatárias das mercadorias (microempresas e empresas de pequeno porte) encontravam-se inscritas no sistema simplificado de tributação do Simples Nacional, nas datas em que as mercadorias foram a elas destinadas.

Para essas operações, não se aplica o diferimento do ICMS, tendo em vista a regra estabelecida no art. 12, inciso V, alínea “a” do RICMS/02, *verbis*:

Art. 12. Encerra-se o diferimento quando:

(...)

V - a mercadoria for destinada:

a) a estabelecimento de microempresa ou de empresa de pequeno porte.

A Impugnante não questiona a infração que lhe foi imputada, limitando-se a argumentar que “*possuía saldo credor acumulado no período de apuração anterior (Dez 2012) no valor de R\$ ..., portanto superior ao débito apurado no mês de janeiro, fato que se repetiu nos meses seguintes*”, motivo pelo qual, segundo seu entendimento, o Fisco deveria ter efetuado a recomposição de sua conta gráfica, nos termos previstos no art. 195 do RICMS/02.

Saliente-se, inicialmente, que o art. 195 do RICMS/02 teve sua redação alterada pelo art. 3º do (vigência a partir de 01/02/15) que extinguiu a necessidade de recomposição da conta gráfica, em todo e qualquer procedimento fiscal, garantindo ao contribuinte a quitação de créditos tributários com saldos credores acumulados que detiver, observadas as condições estabelecidas no referido dispositivo, *verbis*:

### **Vigência a partir de 01/02/15**

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o § 1º, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

§ 1º O contribuinte, por ocasião do pagamento do crédito tributário de que trata o caput, poderá deduzir do valor do imposto exigido a partir do mês subsequente ao último período em que se verificar saldo devedor dentre os períodos considerados no Auto de Infração, o montante de crédito acumulado em sua conta gráfica, mediante emissão de nota fiscal com lançamento a débito do respectivo valor.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º O montante do crédito acumulado, de que trata o § 1º, fica limitado ao menor valor de saldo credor verificado na conta gráfica no período compreendido entre o último período de apuração considerado no Auto de Infração e o período de apuração anterior ao período do pagamento.

§ 3º Na hipótese de saldo igual a zero ou saldo devedor, no período a que se refere o § 2º, fica vedada a dedução de que trata o § 1º.

§ 4º Os juros de mora sobre o imposto exigido, a penalidade a que se refere o § 1º, de 1975, e os juros de mora a ela correspondentes, serão reduzidos proporcionalmente à dedução de que trata o § 1º. (Grifou-se).

---

### **Efeitos de 15/12/02 a 31/01/15**

Art. 195. Com o objetivo de apurar a exatidão do pagamento do imposto promovido pelo contribuinte, será efetuada verificação fiscal, relativa a cada exercício, que abrangerá as operações ou as prestações nele realizadas.

(...)

§ 2º Relativamente a cada período, observadas as normas de apuração do imposto, serão discriminados na verificação fiscal o débito e o valor a ser abatido sob a forma de crédito, decorrentes das operações ou das prestações realizadas ou utilizadas pelo contribuinte, observando-se que:

I - o débito constitui-se do valor do imposto incidente sobre as operações ou as prestações tributáveis realizadas e do estorno de crédito indevidamente apropriado pelo contribuinte;

II - o valor a ser abatido sob a forma de crédito será representado pelas deduções admitidas na legislação tributária, pelo pagamento do imposto efetuado, ainda que por meio de Auto de Infração (AI), ou documento equivalente, e pelo estorno de débito indevidamente escriturado a maior;

III - o saldo do imposto em favor do contribuinte será transferido para o exercício seguinte, sob a forma de crédito, podendo ser aproveitado no período de apuração do imposto subsequente àquele em que se tenha verificado, ou compensado, observadas as normas específicas, com o débito do contribuinte para com a Fazenda Pública Estadual;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV - o débito encontrado no exercício será objeto de demonstração à parte, onde será desdobrado em valores por período de apuração, devendo ser exigido por meio de AI, com aplicação das penalidades cabíveis e demais acréscimos legais.

Ressalte-se que a nova regra contida no dispositivo legal em apreço tem efeitos retroativos, pois a nova redação apenas instituiu um novo critério de apuração ou de procedimento de fiscalização (não obrigatoriedade de recomposição da conta gráfica), nos termos do § 1º do art. 144 do Código Tributário Nacional (CTN), sem qualquer prejuízo ao contribuinte, pois este pode fazer uso de seus créditos acumulados para quitação do crédito tributário, ou, se assim não desejar, manter os créditos em sua conta gráfica para compensação com débitos futuros ou mesmo transferi-los a terceiros, nos termos previstos na legislação:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros. (Grifou-se).

De toda forma, ainda que se considerasse a redação vigente até 31/01/15, deve-se destacar que o procedimento da recomposição da conta gráfica somente se impunha nas hipóteses em que houvesse estorno de créditos, implicando em surgimento de débitos ou redução de saldo credor nos períodos em que o estorno se verificasse, o que não é o caso dos autos.

Observe-se, que na conta corrente fiscal (conta gráfica) da Contribuinte, os créditos a que ela tinha direito já foram compensados com os débitos relativos às suas operações regularmente escrituradas.

Como o caso em questão refere-se à saídas ao abrigo indevido do diferimento, ou seja, à operações em que o valor do imposto devido não foi declarado, não há que se falar em nova compensação dos créditos escriturados com os débitos apurados relativos à irregularidade em questão (débitos não declarados).

Reitere-se, porém, que a Impugnante poderá transferir a terceiros ou utilizar eventuais saldos credores acumulados para pagamento total ou parcial do crédito tributário, ora exigido, nos termos previstos na legislação vigente.

A não recomposição da conta gráfica encontra respaldo, também, no art. 89 inciso IV do RICMS/02, que estabelece o esgotamento do prazo de recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra com documento fiscal sem destaque do imposto devido.

Por oportuno, segue abaixo a transcrição da manifestação fiscal sobre a matéria ora analisada, cujos argumentos são pertinentes e alinham-se com o entendimento desta Câmara de Julgamento:

“... A técnica de fiscalização denominada ‘verificação fiscal’, prevista no caput do artigo 195 do RICMS – Decreto 43080 de 13/12/2002, citada como Base Legal no Relatório de Auto de Infração, fls. 10, foi utilizada concomitante com o aquela prevista no inciso I do artigo 194 do RICMS, no sentido de se verificar a exatidão dos débitos do ICMS lançados em suas notas fiscais.

No entanto, o inciso IV do artigo 89 da Parte Geral do RICMS, citado dentre as infringências no Relatório de Auto de Infração, fls. 10 dos autos, determinou restar esgotado o prazo para recolhimento do imposto relativamente à mercadoria cuja saída ocorrera com documento fiscal e sem destaque do ICMS devido, afastando a aplicação dos parágrafos do artigo 195 do RICMS.

**RICMS - Decreto 43080 de 13/12/02:**

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

(...)

IV - com documento fiscal sem destaque do imposto devido.

Observe-se que a legislação tributária foi transgredida pela impugnante, quando promoveu operações de saídas de mercadorias destinadas a contribuintes inscritos no regime de recolhimento Simples Nacional ao abrigo indevido do instituto do diferimento do ICMS, pelo que deixou de recolher o ICMS devido, infringindo a alínea ‘a’ do inciso V do artigo 12 do RICMS, tendo como consequência esgotado o prazo para recolhimento do ICMS, nos termos do inciso IV do artigo 89 do RICMS.

Ressalte-se que a previsão de restar esgotado o prazo para recolhimento do ICMS, prevista no inciso IV do artigo 89 do RICMS, amolda-se perfeitamente a infringência praticada pela impugnante, que deixou de recolher o ICMS utilizando-se indevidamente do instituto do diferimento do ICMS nas operações de saídas de mercadorias.

Entendemos que no caso específico da irregularidade objeto do lançamento, não há na legislação a

obrigatoriedade de se proceder à recomposição da conta gráfica.

O art. 195 do RICMS/02 é regra geral de conferência entre os débitos e os créditos do contribuinte e art. 89, inciso IV do citado regulamento traz exceção à regra a saída de mercadoria com documento fiscal sem o destaque do ICMS, considerando esgotado o prazo para recolhimento do ICMS, o qual deve se dar em DAE distinto, não havendo que se falar em recomposição de conta gráfica, muito embora a impugnante tenha saldo credor em sua conta gráfica.

Ressalte-se que a recomposição da conta gráfica deve se dar quando o Fisco apura crédito tributário com base exclusivamente nas informações contidas na escrituração fiscal regular do contribuinte, o que não é este o caso dos autos.

Conforme documentos acostados as fls. 84 a 96, relacionados a letra 'i' nos Anexos do Relatório de Auto de Infração de fls. 11, a saber: 'Cópia de 37 telas do SICAF - Comprovação do Regime de Recolhimento - Simples Nacional, em 13 páginas', verifica-se que o Fisco efetuou o lançamento do crédito tributário com base em outras informações, além daquelas constantes na escrituração fiscal do contribuinte, sendo portanto, descabida a recomposição da conta gráfica.

Este entendimento encontra-se fundamentado no Parecer DOET/SLT/nº 045/01 de 08/06/2001 que foi inclusive ratificado no Acórdão 21654/14/1ª do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, *in verbis*:

**Acórdão 21.654/14/1ª:**

**PTA/AI: 01.000213960-76**

**Impugnante: Nestlé Brasil Ltda**

(...)

À luz do entendimento contido no Parecer DOET/SLT Nº 045/01, exarado pela SEF/MG, o qual interpretou as disposições do art. 195 retromencionado, naquela época previsto no RICMS/96 (no mesmo art. 195), conclui-se que os valores exigidos a título de ICMS nos presentes autos devem ser levados à recomposição da conta gráfica, **pois foram apurados com base em informações contidas na escrituração regular do contribuinte. Confira-se:**

PARECER DOET/SLT Nº 045/2001 (Em 08/06/2001)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

REFERÊNCIA: Art. 195, § 2º e item 8 da Parte Geral do RICMS/96 – Divergências CC nº 53/94 e CFD 478/94

ASSUNTO: RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA OU CRÉDITO EXTEMPORÂNEO.

(...)

o procedimento de verificação fiscal previsto no artigo deverá ser levado a efeito apenas pelo Fisco, exigindo o respectivo débito ou permitindo o crédito, constituindo-se, portanto, em uma ação fiscal, e terá como base os documentos e livros fiscais apresentados pelo contribuinte na sua escrituração regular. Logo, **excetua-se da VFA, vale dizer, da possibilidade de o contribuinte poder abater eventuais débitos apurados, com os respectivos créditos ou com saldos credores da conta gráfica, os procedimentos levados a efeito pela fiscalização no qual se apure as irregularidades cometidas pelo contribuinte com base em outros elementos que não aqueles informados ou postos à disposição pelo contribuinte em sua escrita regular.** Como exemplos, citamos o LQFD (aberto ou fechado), o "caixa-dois", o levantamento do passivo e outros roteiros.

(...)

Relativamente ao trânsito de mercadorias, exercido nos Postos Fiscais e Ações Volantes, bem como sobre a exigência fiscal decorrente de infração à legislação tributária constatada no estabelecimento de contribuinte, nas hipóteses previstas no art. 89 da Parte Geral do RICMS/96, o imposto deverá ser exigido no momento da ação fiscal, considerando-se esgotado o prazo para pagamento do imposto devido, ou seja, não será dado ao contribuinte o direito de compensar o débito ali apurado com eventuais créditos existentes ou a apurar na sua conta gráfica, para pagamento no prazo normal do período subsequente.

(Grifos acrescidos)'



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desta forma, não há que se falar em compensação dos débitos aqui levantados com quaisquer créditos escriturais anteriores e existentes na conta gráfica da impugnante, sendo, portanto, descabida a recomposição da conta gráfica a luz do inciso IV do artigo 89 do RICMS.” (Grifos Originais).

Assim sendo, e, lembrando que a Autuada não contestou a infração que lhe foi imputada, legítimas as exigências do ICMS apurado com alíquota de 12% (doze por cento), acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas no art. 56, inciso II e 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, respectivamente:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

[...]

Efeitos a partir de 1º/01/12

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo.

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 Luciana Goulart Ferreira e Alexandre Périssé de Abreu.

**Sala das Sessões, 24 de junho de 2015.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Presidente / Revisora**

**José Luiz Drumond**  
**Relator**