

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

Acórdão: 21.213/16/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000213541-52  
Impugnação: 40.010137584-03  
Impugnante: Inova Biotecnologia Saúde Animal Ltda.  
IE: 001010881.00-03  
Proc. S. Passivo: Ângelo Ferreira dos Santos/Outro(s)  
Origem: DF/Betim

***EMENTA***

**BASE DE CÁLCULO - REDUÇÃO INDEVIDA – FALTA DE DEDUÇÃO DO IMPOSTO.** Constatada a utilização indevida da redução da base de cálculo prevista no item “1” da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, pelo não cumprimento das condições previstas no subitem 1.1 do referido dispositivo (falta de dedução no preço da mercadoria do valor equivalente ao imposto dispensado na operação, com indicação de tal dedução no campo "Informações Complementares" das respectivas notas fiscais). Infração reconhecida pela Contribuinte por meio de denúncia espontânea, porém, desacompanhada do pagamento do imposto e seus consectários legais, resultando no PTA nº 05.000236789-93, vinculado ao PTA nº 16.000808524-55. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada na alínea “c” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

**Lançamento precedente. Decisão unânime.**

***RELATÓRIO***

Em razão de Ação Fiscal Auxiliar Exploratória, foi constatado que a Contribuinte promoveu a saída de vacinas, em operação interestadual, com redução de base de cálculo, sem que fosse deduzido do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação. Em face disso, a referida redução se tornou inaplicável em tais operações, por força do disposto no subitem 1.1 do item 1 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02.

Registre-se que a Contribuinte apresentou Denúncia Espontânea, conforme PTAs nºs 05.000236789-93, 05.000236791-59, 05.000236792-30, 05.000236793-11 e 05.000236794-93, no valor total original de ICMS de R\$ 3.380.316,91 (três milhões, trezentos e oitenta mil, trezentos e dezesseis reais e noventa e um centavo), datados de 07/11/13, os quais foram discriminados por destinatário das mercadorias, razão da formalização de PTAs distintos, considerando as saídas para cada destinatário.

Entretanto, não realizou o pagamento/parcelamento do débito apurado, tendo a Fiscalização lavrado o presente Auto de Infração, para exigência da Multa Isolada capitulada do art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75, em relação à denúncia espontânea relativa ao PTA nº 05.000236789-93.

É que a Contribuinte apurou como valor do ICMS a recolher o montante de R\$ 1.400.408,40 (um milhão, quatrocentos mil, quatrocentos e oito reais e quarenta centavos), mediante recomposição da conta gráfica, considerando como crédito do imposto o valor de R\$ 1.865.824,70 (um milhão, oitocentos e sessenta e cinco mil, oitocentos e vinte e quatro reais e setenta centavos), originários de lançamento extemporâneo de crédito de ICMS em setembro de 2013, referente à aquisição de imobilizado, energia elétrica e insumos.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 41/86, alegando, preliminarmente, em síntese, que:

- a Fazenda cometeu erro material na denúncia espontânea, o que elevou o valor do ICMS devido de R\$ 1.400.408,40 (um milhão, quatrocentos mil, quatrocentos e oito reais e quarenta centavos) para R\$ 3.380.316,92 (três milhões, trezentos e oitenta mil, trezentos e dezesseis reais e noventa e um centavo);
- mesmo considerando a existência de erros no preenchimento do formulário padrão da Fazenda para protocolo de denúncia espontânea, esse equívoco deve ser corrigido, sob pena de enriquecimento ilícito da Fazenda estadual e de se ferir o princípio da moralidade que rege a Administração Pública;
- pode-se alegar que a Contribuinte cometeu erros, porém erros não geram direitos nem obrigações;
- se tivesse apurado o ICMS na época própria, de maneira correta e tivesse compensado os créditos de sua escrita fiscal, o montante do tributo devido seria R\$ 1.400.408,40 (um milhão, quatrocentos mil, quatrocentos e oito reais e quarenta centavos);
- protocolou duas petições, doc. 05 e 06 anexos (fls. 135/148), contestando os débitos e que se encontram sem respostas, não podendo, portanto, ser lavrado o Auto de Infração;
- não foi observado o princípio da verdade material, da boa-fé, da razoabilidade, da oficialidade, da vedação ao confisco e da morosidade.

No mérito, argui, em síntese, que:

- a base de cálculo da multa exigida está incorreta, o que elevou o valor do ICMS devido de R\$ 1.400.408,40 (um milhão, quatrocentos mil, quatrocentos e oito reais e quarenta centavos) para R\$ 3.380.316,92 (três milhões, trezentos e oitenta mil, trezentos e dezesseis reais e noventa e um centavo), porque não foram compensados os seus créditos legítimos, ferindo o princípio da não cumulatividade do ICMS, que não pode sofrer limitações por parte do estado;
- faz-se necessária a recomposição da sua conta gráfica, conforme decisão deste Conselho que menciona;
- são infundadas as alegações da Fiscalização para recusar o aproveitamento de crédito pelo fato de serem extemporâneos, uma vez que essa alegação contradiz o

que o próprio Fisco já tinha decidido, acatando a legitimidade do crédito e autorizando o aproveitamento pela Contribuinte;

- também não tem fundamento afirmar que os débitos são anteriores aos créditos, pois o crédito só foi compensado a partir da autorização da Fazenda, ou seja, de outubro de 2012 em diante.

- A multa aplicada fere os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, contrariando a Lei estadual nº 13.515/2000, que veda o Confisco.

Acosta os documentos de fls. 87/256

Requer, ao final, o cancelamento das exigências contidas no Auto de Infração; e, caso assim não se entenda, sejam feitas as devidas reduções no montante a ser apurado e na multa aplicada. Pede também que a decisão motivada e fundamentada seja comunicada por escrito.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação de fls. 265/268, refuta as alegações da Defesa.

Entende que não cabe impugnação no presente caso, inclusive no tocante à sujeição passiva, conforme disposto no inciso I do art. 102 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA.

Esclarece que não houve qualquer equívoco nos valores apresentados pela Contribuinte e acatados pela Fiscalização. E que o alegado erro material refere-se aos créditos de ICMS de ativo imobilizado, energia elétrica e insumos, aproveitados extemporaneamente, cujo valor a Contribuinte pretendeu abater do valor denunciado.

Registra que a denúncia espontânea abrange os fatos geradores ocorridos no período de março de 2011 a agosto de 2013. Já o valor do crédito extemporâneo, a que se refere a Contribuinte, foi lançado em setembro de 2013, conforme DAPI em anexo, não havendo a possibilidade de compensação.

Argui que, em sua pretendida “recomposição” a Autuada lança o referido crédito, no valor de R\$ 1.865.824,70 (um milhão, oitocentos e sessenta e cinco mil, oitocentos e vinte e quatro reais e setenta centavos), em janeiro de 2012, e não no mês que teria sido concedido o crédito (01/10/12).

Ressalta que de acordo com o art. 138 do Código Tributário Nacional (CTN), a responsabilidade no tocante ao imposto objeto de denúncia somente é excluída acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, razão pela qual não se cogita a utilização de créditos para compensação com o imposto devido.

Aduz que os créditos estão sendo normalmente compensados, em estrita observância ao princípio da não cumulatividade, previsto no inciso I do § 2º do art. 155 da Constituição Federal (CF), não havendo situação que dê ensejo à recomposição da conta gráfica, uma vez que o creditamento extemporâneo ocorreu em setembro de 2013, tudo em consonância com o disposto no § 2º do art. 67 do RICMS/02.

Quanto à existência de petições e requerimentos não respondidos, informa que se trata dos protocolos de nºs 497332 de 10/12/13 e 522555 e 558246, ambos  
21.213/16/2ª

solicitando o parcelamento da denúncia espontânea pelo valor de R\$ 1.400.408,40 (um milhão, quatrocentos mil, quatrocentos e oito reais e quarenta centavos).

Informa que o primeiro requerimento foi indeferido em 17/02/14, conforme cópia anexa do documento “consulta de expediente” e os demais indeferidos em 05/09/14.

Em relação à multa aplicada aduz que tem previsão legal no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75 e não se encontra sujeita à vedação constitucional de tributo com natureza de confisco, em função de seu caráter de penalidade. Requer o indeferimento da Impugnação.

### **Da Reclamação por negativa de seguimento de Impugnação**

A Autuada, por meio de seu representante legal, comparece às fls. 272/318, mencionando, inicialmente, a decisão liminar proferida em mandado de segurança determinando que a Fazenda impulsione o processo administrativo e contesta a negativa de seguimento de sua Impugnação sob o fundamento de natureza não contenciosa, com as seguintes alegações, em síntese:

- os autos de infrações estão exigindo penalidades, sendo que a Autuada não confessou multas, por isso a sua natureza contenciosa;
- a base de cálculo da multa está errada;
- somente confessou o débito líquido de R\$ 1.400.408,40 (um milhão, quatrocentos mil, quatrocentos e oito reais e quarenta centavos), ou seja, após a compensação dos créditos de ICMS;
- que não há nos autos confissão de dívida assinada pelos representantes da Autuada no valor bruto;
- a Fazenda não observou o princípio da verdade real;
- na época da lavratura do Auto de Infração (31/03/14) havia uma petição de pedido de parcelamento pendente de apreciação (doc. 6) e que a resposta só ocorreu em setembro de 2014, mais de cinco meses após a lavratura do Auto de Infração;
- os fatos narrados pela Fazenda para indeferimento do parcelamento não condizem com a realidade;
- que na decisão do indeferimento – Doc. C, nada foi mencionado a respeito do pedido de parcelamento, tais como motivo, fundamentação legal, o que provocaria o cerceamento do seu direito de defesa;
- que de acordo com o Decreto Estadual nº 46.085/12 – Código de Defesa do Contribuinte, art. 4º, inciso XX, é direito do contribuinte liquidar seus créditos tributários por meio de parcelamento;
- que os créditos extemporâneos são anteriores aos débitos, devendo ser abatidos por meio da recomposição da conta gráfica.

Reitera os termos da impugnação e acosta documentos às fls. 323/399.

Requer seja acolhida a reclamação para que seja dado seguimento à Impugnação.

### **Da Nova Manifestação Fiscal**

A Fiscalização comparece às fls. 400/403, reafirmando os argumentos já expostos na manifestação anteriormente apresentada, mas acrescenta o seu entendimento pela apreciação deste Conselho de Contribuintes, no tocante aos autos de infração com exigência da multa isolada, pois a negativa de utilização de créditos para dedução do valor devido pelo Sujeito Passivo configuraria o surgimento do contencioso. Requer a procedência do lançamento.

### **Da Instrução Processual**

A 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada em 23 de abril de 2015, exarou Despacho Interlocutório e Diligência de fls. 417, com o seguinte teor:

ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em exarar despacho interlocutório para que a Impugnante, no prazo de 10 (dez) dias, contado do recebimento da intimação, acoste aos autos a cópia da inicial do Mandado de Segurança, os esclarecimentos prestados pela autoridade coatora neste feito e, principalmente, a decisão judicial proferida neste "mandamus". Em seguida, vista à Fiscalização. Também em preliminar, ainda à unanimidade, em converter o julgamento em diligência para que a Fiscalização apresente aos autos os motivos que a levaram a indeferir o pedido de parcelamento protocolado pela Impugnante. Em seguida, vista à Impugnante.

Em atendimento ao interlocutório, a Autuada comparece aos autos, às fls. 420/469, acostando os seguintes documentos:

- pedido de parcelamento de 28/04/14 – protocolo 522555;
- pedido de parcelamento de 01/07/14 – protocolo 558246;
- resposta da Administração Fazendária de 10/09/14;
- inicial do Mandado de Segurança de 07/08/14;
- decisão liminar de 25/08/14, com mérito ainda não julgado.

Em resposta à diligência, a Fiscalização manifesta-se às fls. 472/473 e esclarece que o motivo do “indeferimento do pedido de parcelamento” é que a Contribuinte pretendeu que o valor do ICMS originalmente apresentado no Termo de Autodenúncia no montante de R\$ 3.380.316,91 (três milhões, trezentos e oitenta mil, trezentos e dezesseis reais e noventa e um centavo) fosse reduzido para R\$ 1.400.408,40 (um milhão, quatrocentos mil, quatrocentos e oito reais e quarenta centavos), uma face da pretensão da Impugnante de recomposição da conta gráfica.

Acrescenta que não há qualquer equívoco nos valores apresentados e que foram acatados pelo Fisco; e que a Contribuinte solicitou e foi concedido o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aproveitamento extemporâneo de crédito em 01/10/2012, mas somente em setembro de 2013 procedeu ao efetivo creditamento. Contudo, na sua pretendida recomposição lançou o valor do crédito em janeiro de 2012 e não no mês em que foi concedido, que seria o correto, caso tivesse agido com presteza.

Entende que não há situação que permita a recomposição da conta gráfica, visto que o creditamento do ICMS extemporâneo relativo ao ativo imobilizado, energia elétrica, foi escriturado em setembro de 2013, data posterior aos fatos geradores relativos à denúncia espontânea.

Portanto, o que ocorreu é que não se aceitou que os referidos créditos fossem abatidos do valor denunciado.

Intimada, a Impugnante manifesta-se às fls. 483/519, reiterando todos os argumentos já apresentados e acostos documentos às fls. 520/707.

Insiste que a conta gráfica deve ser refeita, em razão de não restarem dúvidas quanto aos créditos extemporâneos, já reconhecidos, autorizados e homologados pela Fazenda.

Esclarece que entrou com pedido de aproveitamento de créditos extemporâneos em 10/02/12, quando foi aberto pela Fazenda o Processo Administrativo CAFT 276.151 (doc. 4 - fls. 541/570).

Aduz que a Fiscalização reconheceu e homologou o crédito, autorizando a sua compensação, conforme consta do despacho decisório de 28/09/12 (fls. 542), tendo a Autuada refeito sua conta gráfica, abatendo os créditos no período de outubro/2012 a agosto/2013. Destaca que os créditos são anteriores aos débitos.

Assevera que comunicou à Fiscalização da recomposição da conta gráfica, informando que os valores seriam lançados de uma só vez na DAPI, no mês de setembro de 2013, mas que os créditos seriam compensados a partir da autorização, ou seja, a partir de outubro de 2012.

Tendo retornado os autos ao Conselho de Contribuintes, a 1ª Câmara de Julgamento novamente exara diligência, às fls. 711, nos seguintes termos:

Considerando a concordância da Contribuinte acerca de parte dos valores levados à denúncia espontânea, conforme registram os documentos acostados à impugnação por meio dos documentos intitulados de Doc. nº 3; considerando a contradição existente nos autos em relação ao pedido de parcelamento, já que consta às fls. 241 (manifestação fiscal) um indeferimento e em manifestação fiscal exarada após a medida determinada pela Câmara de Julgamento, em 23 de abril de 2015, na qual a Fiscalização afirmou que não indeferiu o pedido de parcelamento; considerando o que dispõem os artigos 210 e 210-A da Lei nº 6.763/75 e, considerando finalmente que o presente PTA trata apenas da penalidade isolada capitulada no artigo 55, inciso VII, letra “c” da Lei nº 6.763/75 e não da discussão acerca da recomposição

da conta gráfica, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em converter o julgamento em diligência para que a Fiscalização esclareça o motivo pelo qual não foi admitido o pedido de parcelamento da parte incontroversa denunciada pela Contribuinte. Esclareça, ainda, o fato de que, se não foi indeferido o pedido de parcelamento, por que ele não foi processado e, se eventualmente se processou, juntar documentação comprobatória. Em seguida, vista à Impugnante.

A Fiscalização comparece às fls. 713/714, aduzindo que:

- em relação à manifestação fiscal de fls. 268, relativa à solicitação protocolada sob o nº 556.167/2014, indeferiu o pedido da Contribuinte para que fosse o parcelamento processado utilizando o saldo credor acumulado;
- a manifestação de fls. 472/473 segue a mesma linha, não autorizando a utilização do referido crédito, orientando que o parcelamento fosse feito, conforme montante originalmente apresentado;
- concordar com o parcelamento da “parte incontroversa” seria, no seu entendimento, endossar uma irregular operação.

Novamente intimada a Impugnante comparece às fls. 721/756, entendendo existir contradições em relação ao pedido de parcelamento e que na época da lavratura do Auto de Infração existiam duas petições requerendo o parcelamento que estavam pendentes de resposta e, portanto, o Auto de Infração não poderia ter sido lavrado.

A Fiscalização, às fls. 759, ratifica o inteiro teor de sua manifestação de fls. 690/691.

Às fls.761/779, a Impugnante junta esclarecimentos sobre a decisão do TJMG, no sentido de que o PTA principal nº 05.000236.789-93 deve ser apreciado com o PTA acessório nº 01.000213541-52, que tratam da mesma matéria, acatando a pretensão da Autuada. O Acórdão do TJMG encontra-se às fls. 765/779.

#### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 780/794, opina, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, para adequar a base de cálculo da multa isolada à parcela de diferença apurada entre a base de cálculo devida e destacada no documento fiscal, que não tenha sido objeto de pedido de parcelamento.

Em 25/08/16, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extra pauta para o dia 28/09/16.

---

#### **DECISÃO**

##### **Das Preliminares**

Inicialmente, destaca-se que a Impugnante pugna pelo julgamento em conjunto de todos os PTAs, tanto o que se refere à exigência pelo descumprimento de

obrigação acessória, quanto aos referentes à obrigação principal, o que restou atendido, uma vez que todos os processos estão tramitando em conjunto e, dessa forma, analisados e julgados.

Nas contestações da Impugnante, ela alega que há patente erro material nos PTAs relativos à cobrança do ICMS, visto que o crédito tributário por ela reconhecido e confessado seria no montante de R\$ 1.400.408, 40 (um milhão, quatrocentos mil, quatrocentos e oito reais e quarenta centavos), ou seja, seria esse o débito após a compensação dos créditos de ICMS que já haviam sido reconhecidos, autorizados e homologados pela Fazenda, conforme documentos que junta aos autos, o que repercutiria na base de cálculo da multa isolada exigida.

Acrescenta que jamais teria confessado o valor bruto de R\$ 3.380.316,91 (três milhões, trezentos e oitenta mil, trezentos e dezesseis reais e noventa e um centavo) sem o abatimento dos créditos de ICMS da escrita fiscal, que já tinham sido reconhecidos, autorizados e homologados pela Fazenda anteriormente e que os representantes legais da empresa não assinaram nenhuma confissão do valor bruto mencionado.

Diz que são créditos escriturais de ICMS destacados em notas fiscais de compra, próprios de sua atividade, e não de tributo recolhido indevidamente, tampouco se trata de créditos acumulados.

Entende que não compensar os créditos legítimos e já homologados configuraria o enriquecimento sem causa por parte do estado.

Diz que a Fazenda não observou o princípio da verdade material, uma vez que o erro da Contribuinte em lançar o crédito extemporâneo, homologado pela Fazenda em setembro de 2013, não gera direitos para a Administração Pública, que deveria ter-lhe comunicado oficialmente quaisquer incorreções.

Diz que as exigências contrariam o princípio da boa-fé, honestidade e probidade previstos em lei, assim como o princípio da razoabilidade da vedação ao Confisco e da morosidade.

Entende cerceado o seu direito de defesa, na medida em que não houve fundamentação para o seu pedido de parcelamento.

Alega que apresentou várias petições para correção do erro material em relação à recomposição da conta gráfica, como também referente ao pedido de parcelamento, sem que houvesse qualquer manifestação por parte da Autoridade Fazendária.

Defende que todo o conjunto dos autos tem natureza contenciosa, uma vez que o acessório segue o principal.

Pergunta:

Em qual documento a Fazenda embasou-se para cobrar o valor R\$ 3.380.316,91 (três milhões, trezentos e oitenta mil, trezentos e dezesseis reais e noventa e um centavo); quem assinou a confissão relativa a esse valor e se o signatário possui poderes para confessar débitos e qual o documento que deu tais poderes a ele.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inicialmente, importante ressaltar que, apesar da Impugnante questionar o mérito das exigências fiscais, o presente lançamento refere-se apenas à exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, uma vez que o imposto e seus consectários estão sendo exigidos no PTA nº 05.000236789-93, vinculado ao PTA nº 16.000808524-55, julgados nesta mesma sessão de julgamento, porém antes do presente.

Contudo, para melhor esclarecimento dos fatos, serão aqui replicados os fundamentos relativos ao mérito das exigências fiscais.

Nesse sentido, é de fundamental importância esclarecer que anexo ao Termo de Autodenúncia de fls. 02, do PTA nº 05.000236789-93, encontra-se o documento intitulado “Autodenúncia” assinado pela contadora Ana Cristina A. Donato. Porém, às fls. 09/10, encontra-se outro documento anexo ao Termo de Autodenúncia de fls.08, assinado pela administradora da empresa, de acordo com o artigo 8º da Terceira Alteração Contratual, anexa às fls. 17/27 e documento de identidade às fls. 28 daqueles autos.

Convém ressaltar que, nesse documento de fls. 09/10, há a declaração expressa da Contribuinte de que destacou o ICMS em quantias menores que as devidas; que as diferenças são decorrentes da não redução do preço previsto no item 1 do Anexo IV da parte 1 do RICMS que trata da redução da base de cálculo; que o montante do ICMS destacado a menor é no importe de R\$ 3.380.316,91 (três milhões, trezentos e oitenta mil, trezentos e dezesseis reais e noventa e um centavo), discriminando por destinatário.

Nesse mesmo documento expressa o seu entendimento de que o ICMS a recolher, após a recomposição da escrita fiscal é no importe de R\$ 1.400.408, 40 (um milhão, quatrocentos mil, quatrocentos e oito reais e quarenta centavos), conforme demonstra, e informa que os lançamentos dos valores da recomposição da escrita fiscal serão efetuados em uma única DAPI de outubro de 2013.

Informa também que a mencionada diferença a recolher será objeto de pedido de parcelamento.

Indene de dúvidas, portanto, que o valor do ICMS recolhido a menor, confessado pela Contribuinte é de R\$ 3.380.316,91 (três milhões, trezentos e oitenta mil, trezentos e dezesseis reais e noventa e um centavo).

Nesse norte, faz-se necessária a análise da legislação que trata da denúncia espontânea. Veja-se:

### CTN

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75:

Art. 210. A responsabilidade por infração à obrigação acessória é excluída pela denúncia espontânea acompanhada do pagamento do tributo, se devido, de multa de mora e demais acréscimos legais, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo depende de apuração.

(...)

Art. 210-A. Na hipótese de parcelamento relativo à denúncia espontânea relacionada com o descumprimento de obrigação principal, considera-se suspensa a exigibilidade do crédito tributário, inclusive da multa por descumprimento de obrigação acessória, enquanto o sujeito passivo estiver cumprindo regularmente o parcelamento.

(...)

Art. 211. O requerimento de denúncia espontânea será protocolado na Repartição Fazendária do domicílio do contribuinte, na forma e condições previstas em lei e regulamento, sob pena de sua ineficácia.

RETA

Da Denúncia Espontânea

Art. 207. O contribuinte poderá, mediante denúncia espontânea, procurar a repartição fazendária a que estiver circunscrito para comunicar falha, sanar irregularidade ou recolher tributo não pago na época própria, desde que não relacionados com o objeto e o período de ação fiscal já iniciada.

Art. 208. Para os efeitos do disposto no artigo anterior, a comunicação deverá ser instruída com:

I - o comprovante do recolhimento do tributo, acrescido de multa de mora e juros cabíveis;

II - o requerimento de parcelamento, hipótese em que as garantias, se for o caso, e o recolhimento da primeira parcela deverão ser efetuados conforme estabelecido na legislação específica; ou

III - a prova do cumprimento da obrigação acessória a que se referir.

§ 1º Quando o montante do crédito tributário depender de apuração pelo Fisco será observado o seguinte:

(...)

Art. 209. O instrumento de denúncia espontânea será protocolizado na Administração Fazendária a que estiver circunscrito o estabelecimento do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sujeito passivo, sendo vedado ao funcionário recusar o seu protocolo.

Art. 210. Nas hipóteses abaixo relacionadas, fica dispensada a comunicação para efeitos de denúncia espontânea:

(...)

Art. 211. Recebida a denúncia espontânea, o Fisco realizará:

I - a conferência do valor recolhido pelo sujeito passivo, ou que tenha sido objeto de pedido de parcelamento, lavrando Auto de Infração relativo à diferença, se for o caso, e aplicando as multas exigíveis na ação fiscal;

II - a apuração do débito, quando o montante depender desse procedimento.

Art. 211-A. Na hipótese de parcelamento relativo à denúncia espontânea relacionada com o descumprimento de obrigação principal, considera-se suspensa a exigibilidade do crédito tributário, inclusive da multa por descumprimento de obrigação acessória, enquanto o sujeito passivo estiver cumprindo regularmente o parcelamento.

§ 1º A parcela do crédito tributário relativo à multa por descumprimento de obrigação acessória, ainda que formalizada, não integrará o montante a parcelar e será extinta na hipótese de quitação regular do parcelamento.

§ 2º A exigência da multa por descumprimento de obrigação acessória poderá ser formalizada, a critério do Fisco, após o deferimento do parcelamento ou quando ocorrer a perda do parcelamento. (Grifou-se).

Conforme se depreende do disposto no art. 138 do CTN, a denúncia espontânea constitui-se em instrumento de exclusão da responsabilidade relativa ao cometimento do ilícito tributário, desde que o denunciante noticie ao Fisco a ocorrência da infração, comprovando, se for o caso, o pagamento do tributo devido e dos respectivos juros de mora.

No presente caso, a Contribuinte, de fato, apresentou requerimento de parcelamento de parte do crédito tributário denunciado. No entendimento dela, a outra parte poderia ser compensada com créditos extemporâneos já homologados pelo Fisco.

Cabe destacar que às fls. 141/145 deste PTA, a Impugnante junta cópia de Requerimento protocolado em 10/12/2013 na Administração Fazendária de Betim alegando erro material nos processos referentes à Denúncia Espontânea, dizendo que o valor total correto seria R\$ 1.400.408, 40 (um milhão, quatrocentos mil, quatrocentos e oito reais e quarenta centavos) e, não, de R\$ 3.380.316,91 (três milhões, trezentos e oitenta mil, trezentos e dezesseis reais e noventa e um centavo).

Pede nesse documento:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- que sejam corrigidos os erros dos mencionados PTAs, reduzindo o débito de R\$ 3.380.316,91 (três milhões, trezentos e oitenta mil, trezentos e dezesseis reais e noventa e um centavo) para 1.400.408, 40 (um milhão, quatrocentos mil, quatrocentos e oito reais e quarenta centavos);

- que seja deferido o parcelamento do saldo remanescente no valor de R\$ 1.400.408, 40 (um milhão, quatrocentos mil, quatrocentos e oito reais e quarenta centavos);

- que a decisão fundamentada seja comunicada por escrito à Requerente.

Porém, o que se verifica é que no documento datado de 07/02/2014 (fls. 259/260 deste PTA), a Fiscalização manifesta-se pelo indeferimento da pretensão da Contribuinte, enfatizando a impossibilidade de abatimento dos créditos do valor da denúncia espontânea feita, apresentando os seus motivos.

Pode-se constatar, às fls. 258 dos autos, que o referido documento foi entregue à Contribuinte em 17/02/2014, portanto, antes de lavrado o Auto de Infração para cobrança da multa isolada.

Novos pedidos de parcelamento do valor de R\$ 1.400.408, 40 (um milhão, quatrocentos mil, quatrocentos e oito reais e quarenta centavos) foram protocolados, questionando a ausência de resposta dos pedidos formulados.

Registra-se que às fls. 472/482 (PTA nº 05.000236789-93), encontra-se o Despacho do Superintendente Regional da Fazenda em sede de recurso hierárquico, nos termos do § 1º do art. 51 da Lei nº 14.184, pelo indeferimento do pedido de parcelamento e do pedido de suspensão da exigibilidade dos PTAs referentes à denúncia espontânea.

No Despacho do Superintendente Regional da Fazenda retromencionado, o entendimento foi o mesmo da Fiscalização no sentido de não se poder acatar valor inferior ao denunciado para efeito do parcelamento.

Destaca-se, também, o encaminhamento de indeferimento dos pedidos à Contribuinte em 10/09/2014, conforme documento por ele mesmo anexado às fls. 375/379 destes autos.

Todos esses documentos mencionados evidenciam que a Contribuinte teve ciência do indeferimento dos seus pleitos, ainda que fundamentados na impossibilidade de recomposição da conta gráfica.

Importante mencionar a Resolução Conjunta SEF/AGE nº 4.560, de 28.06.2013, que disciplina o sistema de parcelamento fiscal:

Art. 3º É passível de parcelamento o crédito tributário objeto de Termo de Autodenúncia (TA), Auto de Infração (AI), Notificação de Lançamento (NL) ou Declaração de Bens e Direitos, inclusive o crédito inscrito em dívida ativa, ajuizada ou não a sua cobrança.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 5º Não será concedido parcelamento de crédito tributário:

I - de natureza não contenciosa, quando o pedido não alcançar todos os créditos dessa natureza, de responsabilidade do sujeito passivo;

(...). (Grifou-se)

No presente caso, o crédito tributário reconhecido pela Contribuinte foi de R\$ 3.380.316,91 (três milhões, trezentos e oitenta mil, trezentos e dezesseis reais e noventa e um centavo), mas o pedido de parcelamento alcançou apenas parte desse valor.

Lado outro, a pretensão da Defesa de efetuar a recomposição da conta gráfica, não encontra respaldo na legislação de regência, conforme se verá adiante, na análise do mérito.

E não condiz com a realidade retratada nos autos a alegação da Defesa de erro material na denúncia espontânea, no sentido de que não haveria confissão de dívida do valor de R\$ 3.380.316,90 (três milhões, trezentos e oitenta mil, trezentos e dezesseis reais e noventa centavos), mas, sim, no valor de R\$ 1.400.408, 40 (um milhão, quatrocentos mil, quatrocentos e oito reais e quarenta centavos),

O que se verifica é que a Fiscalização baseou-se na denúncia apresentada pela Contribuinte, conforme se comprova pelos documentos acostados às fls. 09/14 dos autos do PTA nº 05.000236789-93, informando que “o montante do ICMS destacado a menor é no importe de R\$ 3.380.316,90 (...)”, devidamente assinada pela administradora da empresa, de acordo com a Terceira Alteração Contratual (fls. 17/27 dos autos).

Destaca-se que a forma de pagamento do valor denunciado não é de livre escolha do contribuinte. Há legislação a ser observada, principalmente em se tratando da pretendida compensação e do pedido de parcelamento.

Desse modo, não se constata ofensa aos princípios invocados pela Impugnante, tampouco houve o alegado cerceamento do direito de defesa. A Contribuinte teve ciência de todos os atos processados, do indeferimento do seu pedido de parcelamento e do motivo pelo qual foi indeferido, ou seja, não se admitiu a compensação pretendida. Ao contrário, o que ressalta dos autos é o inconformismo da Contribuinte com o indeferimento de sua pretensão de recompor a conta gráfica.

Nesse sentido, não se vislumbra erro na base cálculo adotada para a multa isolada, posto que baseada no valor total denunciado e não pago, conforme se verá na análise do mérito.

Diante disso, rejeita-se as prefaciais arguidas.

### **Do Mérito**

Como já relatado, em razão de Ação Fiscal Auxiliar Exploratória, constatou-se que a Contribuinte promoveu saída de vacinas, em operação interestadual, com redução de base de cálculo, sem que fosse deduzido do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação. Por essa razão, a referida

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

redução tornou-se inaplicável em tais operações, por força do disposto no subitem 1.1 do item 1 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02.

Na sequência, a Contribuinte apresentou Denúncia Espontânea da irregularidade praticada, no valor original total de R\$ 3.380.316,91 (três milhões, trezentos e oitenta mil, trezentos e dezesseis reais e noventa e um centavo), discriminando os valores por destinatário das mercadorias, conforme PTAs de nºs 05.000236789-93, 05.000236791-59, 05.000236792-30, 05.000236793-11 e 05.000236794-93.

Entretanto, não realizou o pagamento/parcelamento do débito apurado, tendo a Fiscalização lavrado o presente Auto de Infração, para exigência da Multa Isolada capitulada do art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75, em relação à denúncia espontânea PTA nº 05.000236789-93.

Registre-se que o presente PTA trata da exigência da Multa Isolada decorrente da irregularidade praticada, referente às operações promovidas pela Autuada com destino à empresa Hertape Calier Saúde Animal S/A, tendo como base de cálculo da multa a diferença constatada em decorrência da redução indevida, no valor de R\$ 19.132.797,90, conforme Relatório Fiscal de fls. 04/07, valores retirados da denúncia espontânea de fls. 07/08 dos autos.

Feitos esses esclarecimentos, cabe destacar que a discussão de mérito trazida nos presentes autos cinge-se à apuração do valor a ser recolhido a título de ICMS, em razão da redução indevida da base de cálculo e considerando a existência de créditos extemporâneos homologados e autorizados à Contribuinte para serem aproveitados, o que implicaria na base de cálculo da multa isolada aplicada.

Entendeu a Contribuinte, ora Impugnante, que teria o direito à compensação dos valores devidos com o crédito extemporâneo, como dito, autorizado e homologado pela Fazenda Estadual, em 01/10/2012, o que resultaria em um valor a recolher no montante de R\$ 1.400.408,40 (um milhão, quatrocentos mil, quatrocentos e oito reais e quarenta centavos) e para o qual requereu parcelamento, alegando erro material em relação ao valor considerado pela Fiscalização.

A Fiscalização, por sua vez, diz que não houve erro material, pois a denúncia espontânea apresentada abrange fatos geradores ocorridos no período de março de 2011 a agosto de 2013 e o crédito extemporâneo, embora autorizado em 01/10/2012, somente foi escriturado em setembro de 2013, não havendo possibilidade da compensação pretendida. E que o valor total reconhecido pela Impugnante é no montante de R\$ 3.380.316,91 (três milhões, trezentos e oitenta mil, trezentos e dezesseis reais e noventa e um centavo), conforme documentos acostados aos autos.

Portanto, o cerne da controvérsia instaurada nos presentes autos, porém já analisados no julgamento do PTA principal, diz respeito à negativa do Fisco de admitir a recomposição da conta gráfica do ICMS feita pela Contribuinte que repercute na diferença entre o montante total de R\$ 3.380.316,91 denunciado e o valor apurado pela Autuada como valor a recolher, no montante de R\$ 1.400.408,40.

Para se chegar a esse valor a Contribuinte, como já mencionado, realizou “recomposição da sua escrita fiscal”, considerando como crédito do imposto o valor de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

R\$ 1.865.824,70 (um milhão, oitocentos e sessenta e cinco mil, oitocentos e vinte e quatro reais e setenta centavos) originários de lançamento extemporâneo de crédito de ICMS, em setembro de 2013, referente à aquisição de imobilizado, energia elétrica e insumos, conforme demonstrado às fls. 14 do PTA nº 05.000236793-11.

A Fiscalização não acatou a chamada recomposição em razão de que tal crédito extemporâneo somente foi registrado no Demonstrativo de Apuração e Informação do ICMS (DAPI) no mês de setembro de 2013, entendendo que não poderia ser considerado para redução dos valores devidos, relativos a fatos geradores ocorridos no período de março de 2011 a agosto de 2013.

Isso restou mais uma vez esclarecido pela Fiscalização, ao atender a diligência determinada pela Assessoria do CC/MG, no sentido de manifestar-se sobre os motivos que a levaram a indeferir o pedido de parcelamento protocolado pela Impugnante.

Da análise dos documentos acostados pela Impugnante às fls. 150/256 (Doc. 07) dos presentes autos, foram acostados documentos relativos ao CAFT nº 276.151, nos quais a Contribuinte declara que deixou de apropriar ICMS relativo às aquisições para seu ativo permanente, energia elétrica e aquisição de insumos e serviços de transporte, no período de setembro de 2009 a dezembro de 2011, no valor total de R\$ 1.838.117,64). Informa que promoveu a escrituração extemporânea dos créditos em janeiro de 2012, no campo 007- Outros créditos do livro Registro de Apuração do ICMS.

Todavia, de acordo com a consulta ao Demonstrativo de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), verifica-se que o crédito extemporâneo no valor de R\$ 1.865.824,70 (um milhão, oitocentos e sessenta e cinco mil, oitocentos e vinte e quatro reais e setenta centavos) foi registrado no campo 89 – outros créditos no mês de setembro de 2013.

Assim sendo, tal valor não poderá ser compensado com o valor denunciado pela Contribuinte, em face do disposto no art. 67, § 2º, c/c o art. 128 do RICMS/02, a seguir transcritos:

**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:

I - escrituração de seu valor no livro Registro de Entradas, se o documento fiscal ainda não houver sido lançado neste livro, fazendo-se, na

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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.

(Grifou-se)

Portanto, o valor do crédito de ICMS escriturado após o período de apuração não poderá ser abatido do valor denunciado. Ademais, a irregularidade cometida pela Contribuinte, ao consignar base de cálculo a menor, resultou no destaque a menor do ICMS nas respectivas notas fiscais, esgotando-se, assim, o prazo para seu recolhimento, no que diz respeito às diferenças apuradas, nos termos previstos no art. 89, inciso III do RICMS/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:**

(...)

**III - com documento fiscal que mencione destaque de valor do imposto inferior ao devido, com relação à diferença;**

Cabe ainda destacar a norma ínsita no art. 89-A, incluído no RICMS/02 por força do Decreto nº 46.698, de 30/12/14, com vigência a contar de 01/02/15, *in verbis*:

Decreto nº 46.698/14

Art. 1º O Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo DECRETO Nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, fica acrescido do art. 89-A, com a seguinte redação:

Art. 89- A Fica vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses do Anexo VIII deste Regulamento.

Art. 4º O disposto no art. 1º e no art. 3º deste DECRETO aplica-se aos fatos geradores



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ocorridos antes e após a sua publicação, nos termos do § 1º do art. 144 do Código Tributário Nacional (CTN) - Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Por fim, não há que se falar em afronta ao princípio da não cumulatividade, previsto no inciso I do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, visto que não se está negando o direito da Contribuinte ao aproveitamento do crédito. Ele já foi, inclusive, autorizado. O que não se admite é a recomposição da conta gráfica como fez a Impugnante. O crédito extemporâneo autorizado pelo Fisco poderá ser aproveitado, após a sua escrituração, nos termos da legislação de regência.

Registra-se, não ser possível o acionamento do disposto no art. 112 do CTN, uma vez que não restou nenhuma dúvida quanto às circunstâncias materiais ou capitulação legal dos fatos narrados, quanto à autoria, imputabilidade, punibilidade, natureza ou graduação das penalidades exigidas.

Está demonstrado e foi reconhecido pela Autuada que ela não cumpriu a obrigação acessória a que estava obrigada, ou seja, consignou base de cálculo do ICMS diversa da prevista na legislação, em suas notas fiscais de saída.

Lado outro, não efetuou o pagamento dos valores objeto da denúncia espontânea.

A Fiscalização, então, corretamente exigiu a Multa Isolada prevista na alínea “c” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, devida pelo descumprimento da obrigação acessória de informar corretamente a base de cálculo do ICMS/ST na nota fiscal.

Na época da ocorrência do fato gerador, determinava o art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 a cobrança da multa por consignar base de cálculo diversa da prevista na legislação no montante de 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada.

Efeitos de 1º/11/2003 a 31/12/2011 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/2003:

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.

De acordo com o Demonstrativo de Cálculo do Crédito Tributário (fls. 10) o Fisco exigiu a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, redação dada pela Lei nº 19.978/11, reduzindo o percentual a 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada.

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:

(...)

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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;

Destaca-se que a vigência do dispositivo retro deu-se a partir de 01/01/12. A Fiscalização, aplicando a denominada retroatividade benigna, a teor do disposto na alínea "c" do inciso II do art. 106 do CTN, aplicou a multa isolada ao percentual de 20% (vinte por cento), de forma a beneficiar a Contribuinte.

E como não se verificou erro na base de cálculo adotada, pelos motivos já expostos, reputa-se correta a multa isolada exigida, nos exatos valores demonstrados pela Fiscalização.

Com todo respeito ao posicionamento da Assessoria deste Conselho, nos termos do artigo 138 do CTN, retrotranscrito, a multa isolada não pode ser afastada, no todo ou em parte, porque a denúncia espontânea feita pela Contribuinte não foi acompanhada do pagamento do ICMS devido e, ainda que se admitisse o parcelamento de parte do crédito tributário denunciado, a multa isolada não poderia ser excluída em relação a essa parcela antes da comprovação do pagamento total do parcelamento.

As questões de cunho constitucional alegadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade e da vedação ao confisco*) 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".

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, assistiu ao julgamento o Dr. Ângelo Ferreira dos Santos e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor) e Cinara Lucchesi Vasconcelos Campos.

**Sala das Sessões, 28 de setembro de 2016.**

**Marco Túlio da Silva**  
**Presidente**

**Maria de Lourdes Medeiros**  
**Relatora**