

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	22.965/18/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000746718-53	
Impugnação:	40.010144226-97	
Impugnante:	Ideal Work Uniformes e E.P.I.S Ltda.	
	IE: 002125292.00-16	
Proc. S. Passivo:	Jacqueline de Moura Cabral Dalle Lucca/Outro(s)	
Origem:	DF/Juiz de Fora	

EMENTA

ICMS - ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - DIVERGÊNCIA DE VALOR - REGIME ESPECIAL - CREDITO PRESUMIDO. Constatado o recolhimento a menor do ICMS, em face de que a apuração do crédito presumido e do conseqüente imposto devido se deram em desconformidade com os dispositivos legais contidos no Regime Especial de Tributação – RET nº 194/2013. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO/ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NOS LIVROS PRÓPRIOS - LIVROS REGISTRO DE ENTRADA/SAÍDA - EFD. Constatada a falta de registro de notas fiscais de aquisição de mercadorias no livro Registro de Entradas e de notas fiscais eletrônicas de saídas no livro Registro de Saídas. Infração caracterizada nos termos do art. 16, inciso VI da Lei nº 6.763/75. Exigência do ICMS destacado nas notas fiscais de saídas e respectiva Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para exclusão das exigências de ICMS e da multa de revalidação. Correta a exigência remanescente da Multa Isolada. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro de 2014 a dezembro de 2016, em decorrência da apuração incorreta dos valores a serem recolhidos, visto que não foram observados os dispositivos do Regime Especial de Tributação (RET) concedido à Autuada.

Versa também a autuação sobre omissão de registro, na Escrituração Fiscal Digital (EFD) de diversas notas fiscais eletrônicas de entradas e de saídas.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 32/57, sob os seguintes argumentos.

Inicialmente, reconhece que, em razão de divergências interpretativas no tocante ao Regime Especial, ocorreram alguns recolhimentos a menor de ICMS.

Aduz que, considerando a linha interpretativa do Fisco mineiro, refez todos os cálculos, tendo constatado que o mesmo também se equivocou nos cálculos e apuração do ICMS, conforme demonstra.

1 – Devoluções:

Os créditos proporcionais na devolução das vendas de produção do estabelecimento têm como base os valores contábeis mensurados na apuração do ICMS, nos períodos.

Alega que as devoluções de vendas são compostas por operações com contribuintes e não contribuintes, devendo-se apurar a composição que fará jus à proporcionalidade do crédito sobre as devoluções.

Traz como exemplo, parte da planilha “Simulador de cálculo_2014 – Devol. excluídas aprop.cred.icms”, referente ao mês de janeiro de 2014 (fls. 38/39) e conclui que o valor apurado pelo Fisco é superior aos valores conciliados pela Impugnante, conforme quadro de fls. 39.

2 – Proporcionalidade do crédito remanescente:

Aduz que esta conciliação tem por fundamento legal a Portaria Conjunta SUTRI/SUFIS/SAIF nº 001/14 que aprova o Manual de Orientação para o cumprimento das obrigações acessórias decorrentes das operações alcançadas por tratamento tributário diferenciado, assegurado na legislação tributária ou concedido mediante regime especial de tributação.

Destaca o item 1.4 e o subitem 1.4.1 – Estorno de créditos – Mercadorias adquiridas no período de vigência do Regime Especial, segundo o qual apurou-se o percentual de proporcionalidade do estorno sobre os créditos das operações não contempladas no Regime Especial, com base no total das saídas beneficiadas em função do total das saídas beneficiadas e não beneficiadas. Tal percentual foi aplicado no total dos créditos, já deduzidos os da devolução de venda da produção, resultando o valor do crédito a ser apropriado na proporção das saídas não beneficiadas.

Também utilizando a planilha Simulador de Cálculo_2014, apresenta como exemplo o período junho de 2014 (fls. 40).

Afirma que nos cálculos anexos ao Auto de Infração, ao invés de subtrair o valor do saldo remanescente, a fórmula utilizada o adiciona, demonstrando o equívoco na operação.

Apresenta recorte do Anexo XIII – Apuração do ICMS – Operações próprias, afirmando que este equívoco impacta no valor do saldo devedor, gerando divergência com a legislação e com o cálculo apurado na conciliação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Apresenta quadro de fls. 42, com os valores de crédito remanescente conciliado a maior por exercício.

3 – Saldo devedor apurado a maior no Auto de Infração:

Anexa planilhas que demonstram a diferença entre o valor de “diferença de ICMS” apurado pelo Fisco com o valor apurado na conciliação realizada pela Impugnante, transcrito no quadro de fls. 43/44.

4 – Saldo de ICMS não escriturado:

No tocante à inconsistência apurada sobre a não escrituração de documentos fiscais de entradas e saídas, nos anos de 2014, 2015 e 2016, assevera que totalizam saldo credor passível de aproveitamento, conforme demonstra nas planilhas DEB_CRE por exercício.

Conclui que todas as divergências apontadas na conciliação sobre os pontos principais afetam de forma direta o valor do imposto apurado, evidenciando a necessidade de revisão do Auto de Infração, para justificar todos os valores apontados, objetivando o nivelamento dos entendimentos sobre tais divergências.

Aponta uma diferença que ultrapassa os 80% (oitenta por cento) entre os cálculos por ela realizados e o valor do Auto de Infração e aduz que a obrigação tributária carece de liquidez, devendo o Fisco proceder novo lançamento, anulando-se o Auto de Infração em questão.

No tocante ao mérito, afirma que o recolhimento a menor do ICMS se deu em razão de divergência na interpretação, visto que, no entender do Fisco a Impugnante se pautou erroneamente pelo Regime Especial RET nº 194/2013, quando deveria ter aplicado a regra geral.

Assevera que adotou o procedimento porque era esse seu entendimento. Transcreve o art. 7º do RET, para dizer que, pela leitura do dispositivo é possível compreender a divergência de interpretação, uma vez que o mesmo não especifica que o referido crédito tributário vale apenas para vendas de produtos que passaram pelo processo de industrialização, não havendo nenhum parágrafo ou dispositivo ressaltando a vedação para vendas de outros produtos que não foram industrializados pela Impugnante.

Alega que a única ressalva encontra-se no art. 11, que não faz menção ao caso. E que o art. 112 do CTN, dispõe que em caso de dúvida, interpreta-se a lei tributária de maneira mais favorável ao contribuinte.

Transcreve jurisprudência do TRF-1 (AC: 16422 DF), para concluir que, no caso em questão, não havendo vedação expressa quanto aos produtos não industrializados, sendo o Regime Especial instituído omissivo, deve a norma ser interpretada de maneira mais benéfica à Contribuinte.

No tocante à falta de escrituração das notas fiscais, alega que tal fato ocorreu por erro de procedimento de equalização das informações do escritório da Impugnante, por meio de sua contabilidade interna, localizada em Jandira/SP, com o escritório de contabilidade contratado, localizado em Cambuí, sendo que boa parte das

notas fiscais apontadas como não escrituradas correspondem a notas fiscais de devolução, o que evidencia a boa-fé da Impugnante e seu total desconhecimento da situação.

Cita o art. 136 do CTN e afirma que o entendimento da doutrina e jurisprudência é que referido dispositivo não consagra a teoria da responsabilidade objetiva, que segundo o § 6º do art. 37 da CF/88, é reservada apenas as entidades políticas e concessionárias de serviços públicos.

Cita decisão do STJ, que entende de relevância ao aspecto da boa-fé do contribuinte.

Aduz que pretende sanar as irregularidades e adimplir com todas as suas obrigações tributárias, requerendo a nulidade do Auto de Infração ou a revisão dos cálculos, com cancelamento das multas apenatórias, em consideração à sua boa-fé.

Alega o caráter confiscatório das multas aplicadas e de ofensa ao princípio da capacidade contributiva do Contribuinte.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Acosta a mídia de fls. 81 contendo os cálculos (conciliações) realizados pela Impugnante.

Da Reformulação do Crédito Tributário e do Aditamento à Impugnação

A Fiscalização retifica o crédito tributário, conforme Termo de Rerratificação de Lançamento de fls. 116/119 para excluir as exigências relativas ao ICMS e Multa de Revalidação referente às notas fiscais de saídas de mercadorias não registradas na EFD, visto que o valor do ICMS já foi considerado pelo Fisco na apuração do recolhimento a menor do ICMS, decorrente da apuração do crédito presumido.

Foram alterados os anexos X, XIII, XVI e XVII, acostados aos autos, mediante o CDR de fls. 126, e planilhas de fls. 127/138, permanecendo inalterados os anexos de I a IX.

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação às fls. 147/170, sustentando que permanecem erros a serem sanados, os quais elenca, por tópicos:

- Das devoluções: não houve a devida demonstração da composição dos valores (valor base), visto que divergem dos valores informados no Sped Fiscal;
- Proporcionalidade do crédito remanescente: foi apurado o percentual da proporcionalidade do crédito remanescente tendo como base valores não identificados no Sped Fiscal, referente às saídas tributadas;
- Divergência na apuração do crédito presumido: devido a valores de bases incorretas que não constam no Sped Fiscal.

Assevera que os três pontos apontados resultam em apuração a maior do saldo devedor do Auto de Infração.

Reitera a afirmação de que da diferença do saldo devedor há que se fazer a compensação do saldo credor das notas fiscais não escrituradas.

Apresenta exemplos para cada ponto divergente encontrado no Auto de Infração, acima especificados, às fls. 151/160, todos constantes ainda do CDR (doc. 14).

Reitera os demais termos da impugnação inicial e requer o cancelamento ou a redução da multa nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, por entender que preenche os requisitos necessários para tal aplicação.

Requer a realização de prova pericial contábil, em razão da diferença entre os cálculos realizados pelo Fisco e os realizados pela Impugnante, para qual apresenta quesitos de fls. 178/182, e indica assistente técnico.

Acosta mídia eletrônica de fls. 184 e cópias dos livros Registro de Apuração do ICMS, às fls. 187/297.

Requer a procedência da impugnação.

Da Nova Reformulação do Crédito Tributário e do Novo Aditamento à Impugnação

Acatando parcialmente os argumentos da Impugnante, a Fiscalização retifica o crédito tributário, conforme Termo de Rerratificação de Lançamento de fls. 322/326, promovendo as seguintes alterações: -

- inclusão do crédito das mercadorias não beneficiadas recebidas em devolução;
- recálculo do percentual das saídas beneficiadas, devido a alteração nos valores das saídas mensais por CFOP e Saídas tributadas mensais motivados pela inclusão dos valores das NF-e de saídas não registradas na EFD.

Em razão da reformulação foram alteradas as seguintes planilhas:

- Anexo I – Itens das Notas Fiscais Eletrônicas de Saídas de Mercadorias, para inclusão da coluna “Vlr. OP” (Valor da Operação);
- Anexo III – Registro de Entrada de mercadorias, em substituição à planilha “Registros C170 - Itens das Notas fiscais de entradas de mercadorias emitidas por terceiros (Anexo III);
- Anexo IV – Itens das Notas Fiscais Eletrônicas de Saídas de Mercadorias beneficiadas pelo RET, para inclusão da coluna “Vlr. OP” (Valor da Operação);
- Anexo V – NF-e das entradas de mercadorias de produção própria beneficiadas pelo RET em devolução, em substituição à planilha “itens das notas fiscais eletrônicas de emissão própria das entradas de mercadorias beneficiadas pelo RET em devolução”;
- Anexo VI – NF-e de entradas de mercadorias não beneficiadas pelo RET em devolução, em substituição à Planilha “Registro C170 – Itens das Notas Fiscais de emissão de terceiros, das devoluções de mercadorias beneficiadas pelo RET”; em razão do recálculo dos créditos de devoluções, em acatamento à impugnação apresentada;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Anexo VII – Resumo das Devoluções, em razão do recálculo dos créditos das devoluções;

- Anexo VIII – Saídas por CFOP e Anexo IX – Saídas tributadas por CFOP, alterados em razão do Anexo I;

- Anexo X – Percentual de saídas beneficiadas, alterado em razão das alterações dos anexos IV e IX;

- Anexo XIII – Apuração do ICMS operações próprias e Anexo XVII – Crédito Tributário, alterado em razão das alterações das planilhas anteriores.

Acosta o CDR com as planilhas reformuladas às fls. 327 e o DCMM às fls. 328/330.

Cientificada sobre a retificação, a Autuada novamente adita sua impugnação às fls. 334/371, sustentando que permanecem erros a serem sanados.

Reitera os pontos divergentes já apresentados no aditamento à impugnação.

Aponta erros pontuais no tocante às devoluções (fls. 343), citando como exemplo a Nota Fiscal de nº 000.032728, no mês de janeiro de 2015, cujo campo inscrição estadual está em branco, levando a uma interpretação equivocada de se tratar de não contribuinte ou órgão público, sendo que na verdade é contribuinte, conforme consulta Sintegra que anexa.

Afirma que há operações com o CFOP 2.201 – devolução de venda da produção do estabelecimento – as quais cabe a apropriação dos créditos, uma vez que se trata de operação beneficiada entre contribuintes do imposto, condição sumária para aplicabilidade do tratamento diferenciado, conforme art. 7º do RET.

Sustenta que tal observação se aplica a todos os meses dos anos de 2014, 2015 e 2016.

Afirma que as correções não foram apenas de erros de fato, mas também de erros de direito, o que torna a revisão do lançamento vedada pela Administração Pública, devendo o Auto de Infração ser cancelado.

Assevera que o crédito tributário não pode ser modificado por força do chamado princípio da imutabilidade, consagrado no art. 145 do CTN e no inciso XXXVI do art. 5º da CF/88, segundo o qual a lei não poderá prejudicar o ato jurídico perfeito.

Cita os arts. 145, 146 e 149 do CTN e afirma que a própria lei tributária autoriza a possibilidade de a autoridade administrativa rever seus atos, mas que esse poder encontra limites legais.

Transcreve doutrina e jurisprudência, acerca da distinção do “erro de fato” e do “erro de direito” e conclui que o erro de direito não autoriza a revisão ou alteração do lançamento tributário.

Aduz que diante da utilização errônea do cálculo aplicada no lançamento em razão do não atendimento às normas aplicáveis ao caso concreto, caracterizaria o erro de direito, é vedada a revisão do lançamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Reitera os demais termos das impugnações apresentadas e apresenta novos quesitos para a realização de prova pericial, às fls. 381/385.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 544/582, refuta as alegações da Defesa.

Inicialmente informa que a Impugnante, antes de ser inserida em ação fiscal, foi intimada a corrigir as inconsistências dos arquivos da EFD do período de janeiro de 2014 a maio de 2016 conforme Intimação nº 013/2016, de 01/07/16, na qual foram apontadas várias inconsistências nos arquivos. Após dois requerimentos para prorrogação do prazo para atendimento à intimação e vários contatos com o Fisco, a Contribuinte encerrou a correção dos arquivos em 10/04/17. Em maio de 2017 foi lavrado o Auto de Início de Ação Fiscal.

Destaca que a Impugnante afirma que solicitou auditoria contábil/fiscal de sua escrita fiscal, fato que poderia ter ocorrido quando da intimação 013/2016, quando poderia corrigir todas as irregularidades, visto que ainda não estava sob ação fiscal, tendo sido constatado algumas divergências interpretativas dos colaboradores e prestadores de serviços contábeis, fato que convergem para o cometimento de algumas divergências, confirmando assim a acusação e confessando a infringência.

Sustenta que a afirmativa da Impugnante de que o RET não exclui as vendas de mercadorias adquiridas de terceiros não faz qualquer sentido, uma vez que o art. 7º do RET nº 194/2013 faz prova contra ela, não havendo que se falar em aplicação do art. 112 do CTN, devido a inexistência de quaisquer dúvidas.

Aduz que, diferentemente do que afirma a Impugnante, os valores das operações de saídas de mercadorias não declaradas ao Fisco foi muito superior aos valores das operações de entradas de mercadorias em devolução, caindo por terra a tese de defesa de que as NF-e não registradas referem-se as operações de entradas de mercadorias em devolução, conforme demonstra no quadro de fls. 563.

Aduz que tanto a doutrina quanto a jurisprudência consagram a responsabilidade objetiva pela falta de recolhimento de tributos nos termos do art. 136 do CTN, ao contrário do que quer fazer crer a Impugnante. Cita o Acórdão 22.514/17 da 1ª Câmara deste CC/MG.

Contesta a afirmação da Impugnante de que as devoluções não surtiram efeitos corretivos na rerratificação, visto que o Fisco acatou alguns argumentos apresentados, refazendo os cálculos relativos as devoluções de mercadorias beneficiadas (Anexo V), não beneficiadas (Anexo VI), resumindo o total mensal das devoluções no Anexo VII, ficando demonstrado os lançamentos analíticos nos anexos.

Argui que o “LRAICMS – Livro de Registro da Apuração do ICMS” apresentado pela Impugnante não tem qualquer valor probante, eis que ao contribuinte obrigado a EFD – Escrituração Fiscal Digital, veda-se a escrituração de livros fiscais nos termos do art. 49 c/c o art. 44, todos do Anexo VII do RICMS/02.

Esclarece que o “Anexo V – NF-e de Entradas de Mercadorias de Produção Própria Beneficiadas pelo RET em Devolução” e o “Anexo VI – NF-e das Entradas de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mercadorias Não Beneficiadas pelo RET em Devolução”, contém todos os documentos fiscais escriturados na EFD relativos as devoluções de vendas de mercadorias no período, sabendo-se que os créditos constantes destes anexos foram resumidos no “Anexo VII – Resumo das Devoluções”.

Esclarece que, com relação às devoluções de mercadorias beneficiadas pelo RET e constantes do Anexo V, o crédito efetivo é apenas o percentual de 2,6%, que é a carga efetiva constante do art. 7º do RET 194/2013, sendo o excesso objeto de estorno, conforme demonstrado nos anexos ao Termo de Rerratificação de fls. 322, de acordo com as instruções do item 1.4 do Anexo I do “Manual de Orientações – Tratamento Tributário Diferenciado – Escrituração Fiscal” aprovado pela Portaria Conjunta SUTRI/SUFIS/SAIF nº 01 de 16/09/14 c/c o parágrafo único do art. 8º do RET nº 194/2013.

Esclarece, ainda, que os créditos de ICMS relativos às Notas Fiscais Eletrônicas de entradas de mercadorias não registradas na EFD, constantes do Anexo XV, não foram considerados como créditos do ICMS nos levantamentos fiscais, eis que na recomposição do livro Registro de Entradas constante do “Anexo III – Registro de Entrada de Mercadorias”, ficou comprovado que a Autuada, à época do registro da NF-e, não se apropriou de qualquer valor a título de crédito de ICMS destas. Assim, quem ignorou estes créditos de devoluções de vendas, foi a própria Impugnante.

Destaca que, caso o contribuinte não tenha se apropriado de seus créditos legítimos, poderá fazê-lo de forma extemporânea, nos termos do § 2º do art. 67 do RICMS/02.

Afirma que a escrituração das operações do contribuinte deve se pautar na legislação tributária, além do RET 194/2013, do qual é detentora e, principalmente no Anexo I do Manual de Orientações anexo à Portaria Conjunta SUTRI/SUFIS/SAIF nº 01 de 16/09/14.

Assevera que, tendo a Impugnante afirmado que os dispositivos legais utilizados para fundamentar o AI não se encontram de acordo com a legislação, não informa quais são os dispositivos incorretos, tratando-se de afirmação meramente protelatória.

No tocante aos cinco pontos divergentes apontados pela Impugnante, após a retificação do crédito tributário promovida pelo Fisco (Termos de Rerratificação de fls. 116 e 322), faz as seguintes considerações:

1 - Devoluções: os Anexos V, VI e VII constantes do CD de fls. 327 demonstram claramente quais são os documentos fiscais de devoluções de mercadorias vendidas, os quais o Contribuinte se apropriou do crédito.

O Anexo V relaciona as NF-e de entradas de mercadorias de produção própria em devolução, contendo na coluna “P” o valor do ICMS destacado na NF-e; na coluna “Q” o valor do crédito efetivo do ICMS correspondente a carga efetiva de 2,6%, utilizados quando da saída da mercadoria; e na coluna “R” o valor do estorno de crédito que corresponde ao resultado da coluna “P” (Valor do ICMS destacado) deduzido do valor constante da coluna “Q” (carga efetiva).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Já o Anexo VI relaciona as Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) de entradas de mercadorias não beneficiadas pelo RET em devolução e na sua coluna “P” contém o valor do ICMS destacado, que é o valor apropriado pela Contribuinte.

O Anexo VII é o resumo do crédito das devoluções de mercadorias vendidas, ou seja, o resumo dos Anexos V e VI, sendo que o crédito de ICMS a ser apropriado é o constante da coluna “M” do mesmo anexo e corresponde a soma do valor da carga efetiva constante da coluna “Q” do Anexo V adicionada do valor do ICMS destacado constante da coluna “P” do Anexo VI. O estorno de crédito constante da coluna “N” deste Anexo VII corresponde ao valor constante da coluna “R” do Anexo V.

Desta forma, os valores dos créditos a serem apropriados e os estornos de créditos relativos as devoluções de mercadorias se encontram claramente demonstrados, contrariando a tese de defesa.

Quanto à NF-e 032728, de 14/01/15, constante do Anexo VI, que segundo a Impugnante refere-se a devoluções de mercadorias beneficiadas pelo RET, tendo o Fisco indevidamente incluído esta dentre aquelas não beneficiadas, esclarece que o campo de inscrição estadual encontra-se em branco no arquivo da EFD (registro C100) e no arquivo da EFD de janeiro/2015, consulta realizada através do aplicativo Auditor Eletrônico. Da mesma forma, na consulta ao Danfe, verifica-se que o campo da Inscrição Estadual foi informado como “Isento”. Ainda, a alíquota destacada na NF-e é de 18% (dezoito por cento), o que indica ser destinada a não contribuinte. Tais informações levaram o Fisco concluir que tal operação não poderia estar beneficiada pelo RET.

Aduz que “a Autuada comprova a inscrição estadual do remetente, apesar da operação de venda que originou a referida devolução não ter sido beneficiada pelo RET, pois a alíquota aplicada foi de 18%, quando deveria ter sido a alíquota interestadual de 7% para o Estado do Espírito Santo, e caso existissem outras operações com suspeição deveria a Impugnante tê-las apresentadas para análise do Fisco”.

Assevera que a Impugnante não comprovou qualquer irregularidade cometida pelo Fisco no que concerne a separação das operações de devoluções de mercadorias beneficiadas pelo RET e não beneficiadas, constantes dos Anexos V e VI respectivamente.

Informa que o critério adotado para separar as devoluções das mercadorias beneficiadas ou não, está demonstrado no segundo parágrafo do relatório do Auto de Infração, às fls. 323.

Assevera que a partir do Anexo III - Registro de Entradas de Mercadorias, foram elaborados os Anexos V e VI, levando em consideração a existência ou não de inscrição estadual e quando inexistente se não se tratava de órgão público, além do CFOP e alíquota do ICMS informados, demonstrando claramente as notas fiscais beneficiadas no Anexo V e as não beneficiadas no Anexo VI.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2 - Cálculo da proporcionalidade do crédito remanescente: a afirmação de que o Fisco apurou este valor com base em valores não identificados na EFD não merece prosperar.

Refuta os exemplos apresentados pela Impugnante relativo ao saldo remanescente para o mês de junho de 2014.

Aduz que o percentual de estorno dos créditos das entradas foi apurado a partir dos valores das operações constantes do Anexo “IV – Itens das NF-e de Saídas de mercadorias beneficiadas pelo RET” e o valor das operações tributadas constante do Anexos “IX – Saídas Tributadas por CFOP”, conforme Anexo “X – Percentual de Saídas Beneficiadas”.

Entende que tanto os valores quanto os percentuais encontrados pela Impugnante estão incorretos, eis que não levou em consideração o fato de que o crédito das devoluções de mercadorias não registradas na EFD e constantes do “Anexo XV – NF-e Eletrônicas de Entradas de Mercadorias não registradas na EFD” não foi aproveitado, devendo requerê-lo a posterior. Ressalta que a Contribuinte ainda levou a crédito presumido outro valor.

Assevera que o crédito tributário apurado pelo Fisco encontra-se demonstrado nos autos, não trazendo a Impugnante qualquer informação adicional que pudesse alterá-lo, limitando-se a combater a apuração do Fisco como forma de postergar o recolhimento da diferença apurada.

No tocante à divergência apontada entre o valor de crédito remanescente apurada pelo Fisco no mês de janeiro de 2014, observa que a Impugnante partiu de premissas erradas, pois o débito do ICMS do mês apurado no Anexo I – Itens das NF-e de Saídas de Mercadorias, levando em consideração as NF-e de saídas não registradas na EFD e constantes do Anexo XIV, é de R\$ 96.750,98 e não R\$ 95.733,86, conforme afirma a Impugnante.

Reporta ao Anexo VII, no qual observa-se que não existem estornos de créditos no valor apontado pela Impugnante (fl. 348). Apresenta *print* de parte do Anexo XIII relativo ao mês de janeiro de 2014 (fl. 571), para demonstrar o crédito efetivo da devolução.

Afirma que o exemplo apresentado pela Impugnante à fl. 349, referente ao mês de agosto de 2014, o qual apresenta uma diferença de R\$ 6.999,69, entre o valor apurado pelo Fisco e a conciliação realizada pela Impugnante, refere-se aos dados da primeira rerratificação e não aos da segunda rerratificação, conforme *print* do Anexo XIII – Apuração do ICMS – Operações Próprias transcrito à fl. 571.

Quanto ao arguido pela Impugnante de que haveria diferença na apuração do crédito presumido devido a valores e bases incorretas que não constam do Sped, afirma que “da análise do Anexo IV – NF-e de Saídas de mercadorias beneficiadas pelo RET, verifica-se que a coluna AC e AD contém o cálculo da Carga Efetiva e do Crédito Presumido respectivamente, não apresentando a Impugnante quaisquer fatos novos capazes de alterar o trabalho fiscal”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conclui que, uma vez que os três apontamentos acima já foram debatidos na manifestação fiscal e não merecem acolhida, não resta, portanto, saldo devedor apurado a maior pelo Fisco.

No tocante aos “Documentos fiscais não escriturados – saldo credor de ICMS passível de aproveitamento”, responde ao pedido da Impugnante para compensação do crédito de ICMS referente as NF-es não escrituradas, apurado nos quadros de fls. 351/352, dizendo que no levantamento do Fisco foram levados a débitos todas as notas fiscais de saídas. Quanto às notas fiscais de entradas, deverá adotar os procedimentos previstos no § 2º do art. 67 da Parte Geral do RICMS/02.

Quanto às rerratificações realizadas pelo Fisco, esclarece que estas foram baseadas exclusivamente nos arquivos EFD e nas NF-es emitidas pela Contribuinte.

Explana sobre todas as alterações promovidas no lançamento original, relacionando todos os Anexos e suas alterações.

Conclui que não houve nova fundamentação material, visto que as rerratificações realizadas trataram apenas de corrigir valores lançados incorretamente pelo Fisco e, devidamente, apontados pela Impugnante em sua defesa. Assim não há erro de direito, eis que em nenhum momento o Fisco se pautou incorretamente na legislação tributária, pois todas as retificações foram em razão de erros de fato.

Destaca que o inciso I do art. 145 do CTN faculta à Administração Tributária promover a alteração no lançamento naqueles casos previstos no art. 149 do mesmo diploma legal, o que não fere o princípio da imutabilidade de que trata o inciso XXXVI do art. 5º da CF/88, amplamente defendido tanto pela teoria como pela jurisprudência.

No tocante às penalidades aplicadas, aduz que tem fundamento legal no art. 55, inciso I e no art. 56, inciso II, todos da Lei 6.763/75. E que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do parágrafo único do art. 142 do CTN.

Discorda da realização de perícia por ser meramente protelatória e desnecessária para a elucidação da questão. Entretanto, apenas por amor ao debate, analisa os questionamentos da Impugnante e refuta um a um dos quesitos apresentados.

Requer, portanto, a procedência do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 587/616, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 322/330.

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.

Da Preliminar

A Impugnante aduz que refez todos os cálculos fiscais, e constatou que o Fisco se equivocou nos cálculos e apuração do ICMS devido, razão, segundo seu entendimento, de impossibilidade de manutenção do lançamento, por erro de fato.

Não obstante, veja-se que, no tocante às supostas divergências apontadas na conciliação, as quais entende a Defesa que afetam de forma direta o valor do imposto apurado e que seriam causa de nulidade do Auto de Infração, elas constituem exatamente o mérito do lançamento e, dessa forma, serão analisadas a seguir.

Acrescente-se que o Auto de Infração contém todos os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações, e encontram-se legalmente embasadas as infrações cometidas e as penalidades aplicadas. Todos os requisitos formais e materiais necessários para a atividade do lançamento, previstos no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Dec. nº 44747/08, foram observados.

Lado outro, a Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração sob a alegação de que as correções efetuadas pelo Fisco durante a tramitação do PTA não foram apenas erros de fato, mas também, erros de direito, o que torna a revisão do lançamento vedada pela Administração Pública. Cita o art. 145 do CTN e o inciso XXXVI do art. 5º da CF/88, segundo a qual a lei não poderá prejudicar o ato jurídico perfeito.

Entretanto, a revisão do lançamento está prevista nos arts. 145 e 149 do Código Tributário Nacional – CTN, c/c com ao art. 120 do RPTA. Confira-se:

CTN

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Decreto 44.747/08 - RPTA

Art. 120. Recebida e atuada a impugnação com os documentos que a instruem, a repartição fazendária competente providenciará, conforme o caso:

I - a manifestação fiscal, no prazo de 15 (quinze) dias, e encaminhará o PTA ao Conselho de Contribuintes;

II - a reformulação do crédito tributário.

§ 1º Caso o lançamento seja reformulado e resulte em aumento do valor do crédito tributário, inclusão de nova fundamentação legal ou material ou alteração da sujeição passiva, será aberto ao sujeito passivo o prazo de trinta dias para impugnação, aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais

de redução de multas aplicáveis nos 30 (trinta) dias após o recebimento do Auto de Infração.

§ 2º Nas hipóteses de reformulação do lançamento não alcançadas pelo § 1º, será aberto prazo de 10 (dez) dias para aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas a que se refere o parágrafo anterior.

(...)

(Grifou-se).

Todo o procedimento fiscal está devidamente previsto na legislação tributária, uma vez que o Fisco, depois de recebida a impugnação, tendo acatado parte das alegações da Contribuinte, reformulou o crédito tributário e abriu prazo para o Sujeito Passivo, conforme previsto no art. 120 do RPTA.

A Impugnante cita farta doutrina e jurisprudência sobre a definição de “erro de fato” e “erro de direito”.

Contudo, conclui, equivocadamente, que “a utilização errônea do cálculo aplicada no lançamento caracteriza o erro de direito, sendo, portanto, vedada a revisão do lançamento”.

Como bem descrito pelo Fisco na manifestação fiscal, a revisão do lançamento decorreu da constatação de erros no cálculo e do acatamento de informações trazidas na impugnação.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, tendo em vista a diferença entre os cálculos realizados pelo Fisco e os realizados pela Impugnante, para qual apresenta quesitos de fls. 178/182 e indica assistente técnico.

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Cabe esclarecer que os quesitos apresentados pela Impugnante às fls. 178/182, antes da 2ª reformulação do crédito tributário, tratam das seguintes questões: indicar qual a base dos valores usados pelo Fisco, na elaboração do Auto de Infração nas devoluções (quesito 1); justificar a composição dos valores utilizados no Auto de

Infração original e retificador (quesito 2); e quais as fundamentações legais para cada apontamento no Auto de Infração (quesito 3).

Entretanto, tais questionamentos podem ser respondidos pela simples análise do Relatório do Auto de Infração e dos anexos elaborados pelo Fisco.

No tocante à composição das devoluções, esta encontra-se demonstrada nos anexos V – NF-e das entradas de mercadorias de produção própria beneficiadas pelo RET em devolução - e VI – NF-e de entradas de mercadorias não beneficiadas pelo RET em devolução, encontrando-se os valores totais das devoluções resumidos no Anexo VII – Resumo das Devoluções, dados retirados do Sped Fiscal e da EFD, conforme relatado no Auto de Infração.

O quesito 2 foi respondido e sanado o erro na 2ª reformulação do crédito tributário, razão pela qual perdeu o objeto.

O 3º quesito está claramente demonstrado no relatório do Auto de Infração, bem como no Relatório detalhado de fls. 09/14. Encontram-se demonstrados nos autos todas as informações relativas ao percentual da proporcionalidade do crédito remanescente (Anexo X) e sobre os documentos fiscais não escriturados que foram considerados na apuração (Anexo XV).

Após a 2ª rerratificação do lançamento, a Impugnante apresentou novos quesitos, às fls. 381/385.

Apresenta mais uma vez questões que não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos para respondê-las, mas tão somente uma análise dos dados e informações já existentes nos autos.

Registre-se que o Fisco analisa e responde a todos os questionamentos apresentados pela Impugnante.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.ª APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

(...)

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Conforme relato, a autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro de 2014 a dezembro de 2016, em decorrência da apuração incorreta dos valores a serem recolhidos, visto que não foram observados os dispositivos do Regime Especial de Tributação (RET) concedido à Autuada.

Versa também a autuação sobre omissão de registro, na Escrituração Fiscal Digital (EFD) de diversas notas fiscais eletrônicas de entradas e de saídas.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF, às fls. 02/03, o Relatório de Auto de Infração, às fls. 09/14, os demonstrativos “Levantamento de Apuração do ICMS” por exercícios, às fls. 15/17, a cópia do Regime Especial RET nº 194/2013, às fls. 18/26, e a mídia eletrônica de fls. 27, contendo todas as planilhas elaboradas pela Fiscalização para apuração do crédito tributário.

Inicialmente cabe informar que a Autuada é beneficiária do Regime Especial de Tributação (RET) nº 194/2013 (PTA nº 45.000004172-03), que trata, dentre outros benefícios, do crédito presumido do imposto, de modo a resultar em carga tributária efetiva de 2,6% (dois inteiros e seis décimos por cento) nas vendas de “uniformes em geral”, por ela industrializados neste Estado, destinadas a contribuintes do imposto ou a órgãos públicos, estando vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido, conforme art. 7º e 8º do referido RET.

Dispõe ainda o parágrafo único do art. 8º, que a vedação não alcança as devoluções de mercadorias à Ideal Work, hipótese em que fica assegurado ao contribuinte o crédito o imposto de valor igual ao efetivamente pago nas operações de vendas.

A Fiscalização procedeu a apuração do crédito presumido, mediante a utilização dos dados constantes dos arquivos eletrônicos transmitidos pela Autuada (Sped).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para tanto adotou o procedimento descrito a seguir, utilizando os dados das notas fiscais eletrônicas emitidas no período e os dados transmitidos na Escrituração Fiscal Digital (EFD), por meio do Auditor Web:

- relacionou todas as notas fiscais eletrônicas de saídas emitidas pela Autuada, por itens (Anexo I);

- a partir dos dados do Anexo I apurou o crédito presumido, aplicando a carga tributária efetiva, conforme demonstrado no Anexo IV – Itens das Notas Fiscais Eletrônicas beneficiadas pelo RET.

Para apuração das entradas de mercadorias em devolução, elaborou os seguintes anexos:

- Anexo II – Notas Fiscais de entrada de emissão própria;

- Anexo III – Registros C170 - Itens das Notas fiscais de entradas de mercadorias emitidas por terceiros - substituído pelo Anexo III - Registro de Entrada de mercadorias, após 2ª rerratificação do lançamento;

- Anexo IV – Itens das Notas Fiscais Eletrônicas de Saídas de Mercadorias beneficiadas pelo RET;

- Anexo V – Itens das notas fiscais eletrônicas de emissão própria das entradas de mercadorias beneficiadas pelo RET em devolução – substituído pelo Anexo V – NF-e das entradas de mercadorias de produção própria beneficiadas pelo RET em devolução, após 2ª rerratificação do lançamento;

- Anexo VI – Registro C170 – Itens das Notas Fiscais de emissão de terceiros, das devoluções de mercadorias beneficiadas pelo RET – substituído pelo Anexo VI – NF-e de entradas de mercadorias não beneficiadas pelo RET em devolução, após 2ª rerratificação do lançamento;

A partir dos Anexos V e VI, sintetizou as devoluções de mercadorias no Anexo VII – Resumo das devoluções, contemplando as devoluções de mercadorias de produção própria beneficiadas pelo RET e as devoluções de mercadorias não beneficiadas pelo RET

Em seguida, relacionou nos Anexos VIII e IX, as saídas por CFOP, separando as saídas tributadas e apurou a proporção das saídas beneficiadas em relação às saídas tributadas, conforme demonstrado no Anexo X – Percentual de Saídas Beneficiadas.

Demonstrou no Anexo XI (Relatório Analítico dos Campos Registro E110 – Apuração do ICMS operações próprias) os lançamentos mensais analíticos dos ajustes na EFD – Registro E110 e E111, cujos dados levou ao Anexo XII (Relatório Sintético comparativo dos valores informados no Registro E110 – Apuração do ICMS/Operações Próprias, em comparação com as informações da EFD.

A apuração do ICMS Operações Próprias é realizada pelo Fisco conforme demonstrado no Anexo XIII.

Assim, do confronto entre os valores apurados pelo Fisco e o valor declarado pela Contribuinte na EFD (Registro E110), apurou-se a diferença de ICMS a

recolher e o valor da respectiva multa de revalidação, conforme demonstrado no Anexo XVII.

Cabe inicialmente destacar que o lançamento foi reformulado em duas oportunidades. Na primeira, para excluir a exigência do ICMS e da Multa de Revalidação referente às notas fiscais de mercadorias não registradas na EFD, uma vez que estas foram contempladas na apuração do crédito presumido. E na segunda, para inclusão do crédito das mercadorias não beneficiadas recebidas em devolução e para o recálculo do percentual das saídas beneficiadas, devido a alteração nos valores das saídas mensais por CFOP e saídas tributadas mensais, motivados pela inclusão dos valores das NF-e de saídas não registradas na EFD.

A Impugnante reconhece que houve, de fato, uma interpretação equivocada por parte de seus colaboradores e prestadores de serviços no que concerne ao Regime Especial, o que gerou o recolhimento a menor do ICMS.

Argui que o recolhimento a menor se deu em razão de ter se pautado, erroneamente, pelo Regime Especial nº 194/2013, a ela concedido, quando deveria ter adotado a regra geral.

Alega que o art. 7º do citado RET não especifica, de forma clara e precisa, que o referido crédito presumido se aplica somente às vendas de produtos que passaram por processo de industrialização pela Impugnante. E que não há em tal dispositivo vedação expressa às vendas de produtos não industrializados pela Impugnante, tanto que a única ressalva foi feita no art. 11 do RET, que não faz menção ao caso.

Em razão disso, entende que se deve aplicar ao caso o disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional - CTN, que preceitua que em caso de dúvida, interpreta-se a lei tributária de maneira mais favorável ao contribuinte.

Entretanto, não se verifica qualquer falta de clareza no disposto no art. 7º do RET nº 194/2013. Confira-se:

Art. 7º Fica assegurado à IDEAL WORK, desde que o conteúdo de importação seja menor ou igual a 40% (quarenta por cento), crédito presumido implicando carga tributária efetiva de 2,6% (dois inteiros e seis décimos por cento) **nas vendas de "uniformes em geral", por ela industrializados neste Estado**, destinadas a contribuintes do imposto ou a órgãos públicos, com exceção daquelas enquadradas no item 136 do Anexo I do RICMS.

(Destacou-se) .

O dispositivo supratranscrito é cristalino quanto à aplicação do benefício do crédito presumido do imposto, de modo a resultar em carga tributária efetiva de 2,6% (dois inteiros e seis décimos por cento) nas vendas de "uniformes em geral", industrializados neste Estado, destinadas a contribuintes do imposto ou a órgãos públicos.

Ademais descabe cogitar da aplicação do art. 112 do Código Tributário Nacional, como pleiteado pela Impugnante, visto que inexistente dúvida relativamente à aplicação de penalidade.

Tendo admitido que houve equívoco nos cálculos realizados pela Empresa e, considerando a linha interpretativa do Fisco, a Impugnante refez os cálculos e apresentou planilhas com os levantamentos, por meio do CD de fls. 81, que, segundo afirma, teve por base a escrituração fiscal em consonância com os arquivos da EFD, a legislação pertinente ao tema (o art. 75 do RICMS/02 e a Portaria Conjunta SUTRI/SUFIS/SAIF nº 001/14) e o Regime Especial RET nº 194/2013, concedido à Ideal Work.

Entretanto, os valores apurados pela Impugnante divergem significativamente dos valores apurados pelo Fisco.

A Impugnante elenca as divergências as quais entende que não foram sanadas nas reformulações do lançamento realizadas pelo Fisco, quais sejam:

- das devoluções: não houve a devida demonstração da composição dos valores (valor base), visto que divergem dos valores informados no Sped Fiscal;
- proporcionalidade do crédito remanescente: foi apurado o percentual da proporcionalidade do crédito remanescente tendo como base valores não identificados no Sped Fiscal, referente às saídas tributadas;
- divergência na apuração do crédito presumido: devido a valores de bases incorretas que não constam no Sped Fiscal.

Registre-se que o Fisco responde pontualmente a todos os apontamentos da Impugnante.

Cabe inicialmente trazer a legislação que fundamenta a apuração do crédito presumido, na qual se baseia o levantamento fiscal.

Conforme disposto no art. 7º do RET nº 194/2013, acima transcrito, o crédito presumido concedido à Contribuinte implica em carga tributária efetiva de 2,6% (dois inteiros e seis décimos por cento). Em razão disso, fica vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com as operações beneficiadas, conforme art. 8º do citado RET.

RET nº 194/2013

Art. 8º Fica vedado:

I - o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido de que trata este Capítulo, inclusive aqueles já escriturados nos livros fiscais pela IDEAL WORK;

II - o recebimento de créditos de ICMS em transferência, na forma e nas condições estabelecidas no Anexo VIII do RICMS, bem como a compensação prevista no § 2º do art. 65 do mesmo Regulamento, para abatimento do imposto apurado na forma deste Capítulo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo único. A vedação ao aproveitamento de crédito do imposto prevista no caput não se aplica às devoluções de mercadorias à IDEAL WORK, hipótese em que fica assegurado ao contribuinte o crédito de valor igual ao efetivamente pago nas operações de vendas.

Entretanto, fica ressalvado o crédito relativo às devoluções das vendas, e em relação às mercadorias beneficiadas pelo RET, o imposto efetivamente pago, ou seja, relativo à carga tributária de 2,6%.

Oportuno ressaltar que a apuração do ICMS a recolher relativo às mercadorias beneficiadas pelo RET realizada pelo Fisco se deu a partir dos dados das notas fiscais eletrônicas de saída emitidas pela Autuada. Ou seja, foram consideradas tanto as notas fiscais de saída escrituradas quanto as não escrituradas pela Autuada.

Em razão disso, o valor total das notas fiscais de saídas coluna “Vlr.Op.” da planilha Anexo I - Itens das Notas Fiscais Eletrônicas de Saídas de Mercadorias – constante do CDR de fls. 327 diverge do valor do livro Registro de Apuração do ICMS – LRAICMS, acostado pela Impugnante às fls. 187/297 dos autos.

Registre-se que as notas fiscais de saídas não escrituradas que compõem a apuração encontram-se relacionadas no Anexo XIV.

Assim sendo, fica afastado o argumento da Impugnante quanto à divergência na apuração do crédito presumido, em razão da utilização de bases incorretas, que não constam do Sped Fiscal.

A Portaria Conjunta SUTRI/SUFIS/SAIF nº 001/14, que orienta o cumprimento das obrigações acessórias decorrentes das operações alcançadas por tratamento tributário diferenciado, assegurado na legislação tributária ou concedido mediante regime especial de tributação, assim dispõe sobre o crédito presumido – carga efetiva:

Portaria Conjunta SUTRI/SUFIS/SAIF nº 001/14

(MG de 16/09/2014 e retificada no MG de 15/01/2015)

1.2. Crédito Presumido - Carga efetiva

(...)

Vale dizer, a norma autorizativa permite que o estabelecimento beneficiário aproprie de um certo valor de crédito presumido necessário para obter o resultado pretendido, qual seja, o valor do imposto correspondente ao percentual de carga efetiva previamente estabelecido.

O montante de carga efetiva é obtido pela aplicação do percentual indicado na respectiva norma autorizativa sobre o valor das saídas de mercadorias beneficiadas, normalmente restrito ao valor das operações de vendas realizadas no período.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esse montante de crédito presumido deverá ser informado no campo 67 do Quadro VI - Outros créditos/débitos da DAPI.

(...)

Nota: Para fins de aplicação do percentual sobre os valores da operação, considera-se incluído no valor de venda todos os elementos a que se refere o art. 50 do RICMS/02, como todas as importâncias recebidas ou debitadas pelo alienante ou pelo remetente, como frete, seguro, juro, acréscimo ou outra despesa e a vantagem recebida, a qualquer título, pelo adquirente, salvo o desconto ou o abatimento que independam de condição, assim entendido o que não estiver subordinado a evento futuro ou incerto.

(Destacou-se).

Constata-se, mediante análise do Anexo IV – Itens das Notas Fiscais Eletrônicas beneficiadas pelo RET, que foi apurada a carga tributária efetiva, de acordo com a Portaria Conjunta SUTRI/SUFIS/SAIF nº 001/14, aplicando-se o percentual de 2,6% que é o percentual autorizado no art. 7º do RET 194/2013 sobre o valor das saídas de mercadorias beneficiadas, realizadas no período.

Em relação à composição dos valores (valor base) das devoluções de mercadorias computados no levantamento fiscal, a Impugnante alega que em tal composição ocorrem operações com contribuintes e não contribuintes, sendo, portanto, necessário apurar a composição que fará jus à proporcionalidade do crédito sobre as devoluções.

Assim o valor da base sofrerá redução daquela informada na Apuração do ICMS, de acordo com a composição da proporcionalidade de operações com contribuintes e não contribuintes.

Também nesse quesito, a Impugnante alega que não houve a devida demonstração da composição dos valores (valor base), tomado pelo Fisco, os quais divergem dos dados informados no Sped Fiscal.

Diz que o Anexo VI da 2ª Retificação do Auto de Infração que trata das devoluções não beneficiadas com o RET, conforme determinado no parágrafo único do art. 8º, cujo resultado tem impacto direto na determinação do crédito de ICMS para a correta apuração do ICMS devido, existe erro na informação.

Entretanto, não tem razão a Impugnante.

Primeiro, esclareça-se que no Anexo III – Registro de Entrada de mercadorias, encontram-se relacionadas todas as notas fiscais de entradas constantes do Sped Fiscal/ECD; no Anexo V, as notas fiscais de entradas de mercadorias de produção própria beneficiadas pelo RET em devolução (CFOPs 1.201 e 2.201); e no Anexo VI, as notas fiscais de entradas de mercadorias não beneficiadas pelo RET em devolução (CFOPs 1.201, 1.202, 2.201 e 2.202).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na planilha Anexo V, foi calculada a carga tributária efetiva, ou seja, o valor efetivamente pago na operação de venda, em conformidade com o disposto no parágrafo único do art. 8º do RET. Confira-se:

Art. 8º (...)

Parágrafo único. A vedação ao aproveitamento de crédito do imposto prevista no caput não se aplica às devoluções de mercadorias à IDEAL WORK, **hipótese em que fica assegurado ao contribuinte o crédito de valor igual ao efetivamente pago nas operações de vendas.**

(Destacou-se).

Os valores das devoluções (Anexo V e VI) foram levados para a planilha Anexo VII – Resumo das Devoluções, para apuração do valor do estorno.

A Impugnante traz, às fls. 343, parte da planilha Anexo VI para apresentar como exemplo a Nota Fiscal nº 000.032728, do mês de janeiro de 2015, cujo campo inscrição estadual está em branco, o que no seu entendimento, levou à uma interpretação equivocada de se tratar de não contribuinte ou órgão público, sendo que na verdade é contribuinte, conforme consulta ao Sintegra que apresenta.

Afirma que há operações com o CFOP 2.201 – devolução de venda da produção do estabelecimento – as quais cabe a apropriação dos créditos, uma vez que se trata de operação beneficiada entre contribuintes do imposto, condição sumária para aplicabilidade do tratamento diferenciado, conforme art. 7º do RET.

Esclarece o Fisco que, de fato, tal nota fiscal foi considerada como destinada a não contribuinte, uma vez que na EFD (registro 100), o campo “inscrição estadual” está em branco, bem como na consulta ao Documento Auxiliar de Nota Fiscal Eletrônica – DANFE, verifica-se que o campo da Inscrição Estadual foi informado como “Isento”. Corroborava ainda a conclusão do Fisco o fato de a alíquota destacada na NF-e ser de 18% (dezoito por cento), sendo o remetente localizado no Estado do Espírito Santo, cuja alíquota interestadual deveria ser de 7% (sete por cento).

Em face de tais informações é correto concluir que não se trata de mercadorias beneficiadas pelo RET, visto que é condição que as mercadorias sejam destinadas a contribuintes do imposto ou a órgãos públicos, o que não logrou a Impugnante demonstrar.

Apesar de ter arguido que tal observação se aplica a todos os meses dos anos de 2014, 2015 e 2016, não apresentou outro exemplo.

Ademais, para a identificação das mercadorias beneficiadas pelo RET em devolução foi considerado pelo Fisco as seguintes informações: I) a existência ou não de inscrição estadual; II) sendo esta inexistente, se não se tratava de órgão público e III) o CFOP e a alíquota do ICMS informados.

A Impugnante aponta divergência entre o Levantamento realizado pelo Fisco e a conciliação por ela realizada da “proporcionalidade do crédito remanescente”.

Aduz que teve como fundamento a Portaria Conjunta SUTRI/SUFIS/SAIF nº 001/14, e de acordo com o item 1.4 e o subitem 1.4.1 – Estorno de créditos – 22.965/18/1ª

Mercadorias adquiridas no período de vigência do Regime Especial - segundo a qual apurou-se o percentual de proporcionalidade do estorno sobre os créditos das operações não contempladas no Regime Especial, com base no total das saídas realizadas, em função do total das saídas beneficiadas e não beneficiadas. Tal percentual foi aplicado no total dos créditos, já deduzidos os da devolução de venda da produção, resultando o valor do crédito a ser apropriado na proporção das saídas não beneficiadas.

Utilizando a planilha Simulador de Cálculo_2014, apresenta como exemplo o período junho de 2014 (fls. 348).

A citada Portaria Conjunta SUTRI/SUFIS/SAIF nº 001/14, assim trata do estorno dos créditos relacionados às operações beneficiadas:

1.2. Crédito Presumido - Carga efetiva

(...)

Em respeito à vedação de aproveitamento dos créditos vinculados com as operações beneficiadas com o crédito presumido, ao final do período de apuração, com base no demonstrativo mensal, **o contribuinte deverá apurar o montante de créditos por entradas que deverão ser estornados, informando esse valor no campo 95 da DAPI.** Para esse procedimento, verifique o item 1.4.1 "Estorno de créditos - Mercadorias adquiridas no período de vigência do regime especial" deste Manual.

(...)

1.4. Crédito Presumido - Estorno de créditos

(...)

1.4.1. Estorno de créditos - Mercadorias adquiridas no período de vigência do regime especial

Comumente, o tratamento tributário diferenciado veda o aproveitamento de quaisquer créditos do imposto decorrente da entrada de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, da utilização de serviços ou do ativo imobilizado, energia elétrica, combustíveis, etc. (insumos), vinculados com as operações beneficiadas com o crédito presumido.

Embora o contribuinte tenha escriturado normalmente as notas fiscais de entrada e respectivos créditos, torna-se necessário o estorno de todos os créditos relacionados à operação beneficiada. Deste modo, por ocasião da apuração do imposto **relativa às operações no período, o contribuinte, com base em demonstrativo, identificará aquelas operações que ensejaram a escrituração dos créditos, mas que em razão do benefício deverão ser estornados.**

Importante lembrar que o demonstrativo utilizado para esse fim ou qualquer outro relacionado com

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

as operações objeto do regime especial poderá ser solicitado ao contribuinte pelo Fisco, a qualquer tempo.

Na hipótese em que **os mesmos insumos sejam utilizados para a produção de mercadorias beneficiadas e não beneficiadas pelo crédito presumido**, e não sendo possível a perfeita identificação do montante de crédito a ser estornado decorrente da utilização em comum desses insumos, **o estabelecimento beneficiário, no encerramento do período de apuração do imposto, deverá estornar os créditos com base na proporcionalidade que as operações beneficiadas com o crédito presumido representarem do total de operações realizadas no período com os produtos beneficiados e não beneficiados, em cuja produção foram utilizados os mesmos insumos.**

Para o cálculo dessa proporcionalidade serão consideradas as operações realizadas pelo estabelecimento nos 12 (doze) últimos meses, incluindo-se o período no qual se efetiva o estorno.

(...)

Para efetuar o estorno dos créditos referido neste item, deverão ser observadas as indicações feitas nos Anexos deste Manual "Procedimentos - Obrigações Acessórias".

(...)

(Destacou-se).

Depreende-se da instrução acima, que os créditos decorrentes das entradas de insumos vinculados com as operações beneficiadas com o crédito presumido deverá ser estornado.

No caso dos autos, adotou-se o estorno com base na proporcionalidade que as operações beneficiadas com o crédito presumido representarem do total de operações realizadas no período com os produtos beneficiados e não beneficiados, em cuja produção foram utilizados os mesmos insumos.

Com base na Portaria SUTRI, a Fiscalização apurou a proporcionalidade das operações com mercadorias beneficiadas pelo RET em relação ao total das operações tributadas, conforme demonstrado no Anexo X - Percentual de saídas beneficiadas, adotando como numerador o "Valor Operação" do Anexo IV (saídas de mercadorias beneficiadas pelo RET – CFOPs de vendas - 5.101 e 6.101 (Venda de produção do estabelecimento); e 6.116 e 6.118 (Venda de produção do estabelecimento originada de encomenda para entrega futura) e como denominador o "Valor da Operação" do Anexo IX – Saídas tributadas por CFOP.

Registre-se que, para a apuração da referida proporcionalidade, considerou-se as operações realizadas pelo estabelecimento, nos 12 (doze) últimos meses, incluindo-se o período no qual se efetiva o estorno, conforme orientação da Portaria SUTRI.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim sendo, os exemplos trazidos pela Impugnante para demonstrar as divergências entre os cálculos da Fiscalização e a conciliação por ela realizada, apenas demonstram que as bases utilizadas pelas duas apurações são divergentes, mas não que a apuração da Impugnante estaria correta. A título de demonstração utiliza-se o mês de janeiro de 2014:

- Saídas totais:

	Dados da Impugnante	Dados do Fisco	Diferença
Saídas totais	927.288,71	934.976,66	7.687,95
B. cálculo	852.702,58	860.671,37	7.968,79
ICMS	95.733,86	96.750,98	1.017,12

Os dados da Fiscalização, obtidos na consulta ao Portal da Nota Fiscal Eletrônica, identificou saídas não declaradas pela Autuada. Tais valores foram computados nos cálculos do ICMS devido, bem como no cálculo da proporcionalidade do crédito remanescente. Portanto, a base da Autuada está incorreta.

- Proporcionalidade das Saídas beneficiadas / Saídas totais

	Dados da Impugnante	Dados do Fisco	Diferença
Saídas beneficiadas	779.949,12	730.823,03	-49.126,09
Total das Saídas	927.288,71	825.644,87	-101.643,84
Percentual	84,11%	88,52%	4,40%

Partindo da mesma base incorreta, a Impugnante calculou o percentual da proporcionalidade considerando como numerador as saídas com CFOP 5.101 e 6.101 e como denominador o total de todas as saídas, enquanto a Fiscalização, no numerador além dos CFOPs 5.101 e 6.101, considerou também as vendas de CFOPs 6.116 e 6.118 (Venda de produção do estabelecimento originada de encomenda para entrega futura) e no denominador apenas as saídas tributadas com as mercadorias beneficiadas e não beneficiadas.

O mesmo equívoco (total das saídas beneficiadas) refletiu no cálculo do crédito presumido:

- Crédito Presumido:

	Dados da Impugnante	Dados do Fisco	Diferença
B. cálculo	779.949,12	730.823,03	-49.126,09
ICMS	87.626,31	78.491,91	-9.134,40
Crédito presumido	67.347,63	59.490,51	7.857,12

No tocante às devoluções, também há divergências nas bases adotadas:

-Devoluções:

	Dados da Impugnante	Dados do Fisco	Diferença
Vlr. produto	62.957,43	67.694,88	4.737,45
B. cálculo	0,00	3.839,36	3.839,36
ICMS	0,00	398,72	398,72

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Estorno crédito das devoluções (CFOP 1.201 e 2.201)

	Dados da Impugnante	Dados do Fisco	Diferença
Vlr. produto	62.957,43	62.875,85	-81,58
Crédito proporcional	1.636,89	0,00	-1.636,89

Verifica-se no Anexo III – Registro de Entradas de Mercadorias, retirado do Sped/Fiscal que não foram escriturados créditos de ICMS decorrente das entradas relativas às mercadorias beneficiadas pelo RET, no mês de janeiro de 2014, para justificar o estorno do crédito proporcional, como realizado pela Impugnante.

Conclui-se, portanto, que as bases adotadas pela Impugnante na planilha denominada “Ideal Work simulador de cálculo”, realizadas por exercício, divergem dos valores adotados pelo Fisco, em razão desta não ter considerado as notas fiscais de saídas não registradas e de equívocos na interpretação da Portaria Conjunta SUTRI/SUFIS/SAIF nº 001/14, no tocante à apuração do percentual de proporcionalidade das saídas de mercadorias beneficiadas pelo RET e as saídas totais, visto que a Impugnante não considerou as operações realizadas pelo estabelecimento, nos 12 (doze) últimos meses.

Correta a exigência da parcela do ICMS recolhido a menor e da Multa de Revalidação, prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

Foi também constatado que a Autuada deixou de registrar na EFD várias notas fiscais de saídas (Anexo XIV) e várias as notas fiscais de entradas (Anexo XV).

Inicialmente, foram exigidos o ICMS destacados nas notas fiscais de saída e a respectiva multa de revalidação e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I, da Lei nº 6.763/75, por falta de registro dos documentos fiscais de entrada e de saída.

Entretanto, o Fisco, mediante o Termo de Rerratificação de Lançamento de fls. 116/119, corretamente excluiu as exigências relativas ao ICMS e Multa de Revalidação referente às notas fiscais de saídas de mercadorias não registradas na EFD, visto que o valor do ICMS já fora considerado na apuração do recolhimento a menor do ICMS, decorrente da apuração do crédito presumido.

A Impugnante alega que a falta da escrituração ocorreu por erro de procedimento de equalização das informações dos seus escritórios de contabilidade, sendo que boa parte das notas fiscais apontadas como não escrituradas correspondem a notas fiscais de devolução, o que evidencia a boa-fé da Impugnante e seu total desconhecimento da situação.

Alega que a inconsistência apurada sobre a não escrituração de documentos fiscais de entradas e saídas, nos anos de 2014, 2015 e 2016, totalizam saldo credor passível de aproveitamento, conforme demonstra nas planilhas DEB_CRE por exercício.

Entretanto, cabe destacar que o valor do ICMS destacado nos documentos fiscais, como exposto anteriormente, já foi considerado na apuração do ICMS a recolher. No tocante às notas fiscais de entradas não escrituradas, caso a Contribuinte

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

não tenha se apropriado de seus créditos legítimos, poderá fazê-lo de forma extemporânea, nos termos do § 2º do art. 67 do RICMS/02.

A Impugnante se insurge contra a aplicação da penalidade aplicada sob o argumento de que não agiu com dolo ou simulação, visto que os recolhimentos a menor do ICMS ocorreram em razão do entendimento que tinha dos artigos instituídos no Regime Especial de Tributação.

Afirma que, no tocante às notas fiscais não registradas, o que ocorreu foi puro erro de procedimento e resta evidenciada a boa-fé da Impugnante, na medida em que a não escrituração das notas fiscais de entradas não lhe trará nenhum benefício, uma vez que culmina no não aproveitamento do imposto, majorando os tributos estaduais e federais.

Acrescenta que, apesar do disposto no art. 136 do CTN mencionar o termo “independe da intenção do agente” a responsabilidade por infrações à legislação tributária, o entendimento da doutrina e jurisprudência não consagra a teoria da responsabilidade objetiva, que segundo o § 6º do art. 37 da CF/88, é reservada apenas as entidades políticas e concessionárias de serviços públicos.

Por oportuno, traz-se o Acórdão 22.514/17 da 1ª Câmara deste Conselho de Contribuintes que esclarece a situação em relação a responsabilidade objetiva pelas penalidades, citando o mestre Hugo de Brito Machado em sua obra Curso de Direito Tributário, 28ª edição (fls. 189/190).

ACÓRDÃO: 22.514/17/1ª RITO: ORDINÁRIO

ORIGEM: DF/POÇOS DE CALDAS

DECISÃO

(...)

OBSERVE-SE QUE, APESAR DE SUA ALEGAÇÃO, A PRÓPRIA IMPUGNANTE RECONHECE QUE HOUVE RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO (OU MANUTENÇÃO DE CRÉDITO EM VALOR SUPERIOR AO ADMITIDO PELA LEGISLAÇÃO) NO PERÍODO COMPREENDIDO ENTRE O MÊS DE ENTRADA DOS RESPECTIVOS BENS E AQUELE EM QUE SE DEU A SUA EFETIVA UTILIZAÇÃO.

É BEM VERDADE QUE OS MESMOS CRÉDITOS ESTORNADOS PODERIAM TER SIDO APROPRIADOS EM PERÍODOS POSTERIORES ÀQUELES EM QUE FORAM GLOSADOS, QUE REDUZIRIA O VALOR DO ICMS POR ELA RECOLHIDO (OU O AUMENTO DE SALDOS CREDORES) EM RELAÇÃO A ESSES PERÍODOS (PERÍODOS FUTUROS, EM RELAÇÃO AOS GLOSADOS), PORÉM, TAL FATO NÃO TEM O CONDÃO ELIDIR O FEITO FISCAL, POIS, DE ACORDO COM O ART. 136 DO CTN “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”.

EM SEU LIVRO CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO, 28ª EDIÇÃO (FLS. 189/190), HUGO DE BRITO MACHADO ASSIM LECIONA:

“O ART. 136, DO CTN NÃO ESTABELECE A RESPONSABILIDADE OBJETIVA EM MATÉRIA DE PENALIDADES TRIBUTÁRIAS, MAS A RESPONSABILIDADE POR CULPA PRESUMIDA. A DIFERENÇA É SIMPLES. NA RESPONSABILIDADE OBJETIVA NÃO SE PODE QUESTIONAR A RESPEITO DA INTENÇÃO DO AGENTE. JÁ NA RESPONSABILIDADE POR CULPA PRESUMIDA TEM-SE QUE A RESPONSABILIDADE INDEPENDE DA INTENÇÃO APENAS NO SENTIDO DE QUE NÃO HÁ NECESSIDADE DE SE DEMONSTRAR A PRESENÇA DE DOLOU OU CULPA, MAS O INTERESSADO PODE EXCLUIR A RESPONSABILIDADE FAZENDO A PROVA DE QUE, ALÉM DE NÃO TER TIDO A INTENÇÃO DE INFRINGIR A NORMA, TEVE A INTENÇÃO DE OBEDECER A ELA, **O QUE NÃO LHE FOI POSSÍVEL FAZER POR CAUSAS SUPERIORES À SUA VONTADE.**” (GRIFOU-SE)

NO CASO PRESENTE, NÃO HÁ NADA QUE PERMITA A CONCLUSÃO DE QUE O DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA TENHA OCORRIDO POR “CAUSAS SUPERIORES” À VONTADE DE IMPUGNANTE, MUITO PELO CONTRÁRIO, POIS É NOTÓRIO QUE A EMPRESA AUTUADA, AO IGNORAR A INTERPRETAÇÃO DA SEF/MG SOBRE A MATÉRIA, EXPRESSADA MEDIANTE SOLUÇÃO DADA À CONSULTA POR ELA PRÓPRIA FORMULADA (CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 069/2003), ASSUMIU INTEIRO RISCO E ACABOU SENDO AUTUADA EXATAMENTE POR DESCUMPRIR LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA ESPECÍFICA, OBJETO DA REFERIDA CONSULTA.

(DESTACOU-SE).

No caso em exame, também não há nenhum elemento que leve à conclusão de que o descumprimento da obrigação acessória tenha sido motivado por “causas superiores” à vontade da Impugnante, ao contrário, pois não declarou ao Fisco todos os documentos fiscais relacionados as operações de saídas de mercadorias, bem como não apurou corretamente os valores a serem recolhidos aos cofres públicos, conforme determina o RET 194/2013. Portanto, não se pode acatar o pedido de cancelamento do Auto de Infração ou das multas aplicadas.

Cumprido complementar que, em se tratando de penalidade, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito, atendendo a previsão constante do art. 136 do CTN, que diz que “*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*”.

Correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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:

I - por faltar registro de documento fiscal na escrituração fiscal destinada a informar a apuração do imposto, conforme definido em regulamento - 10% (dez por cento) do valor da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operação ou prestação, reduzida a 5% (cinco por cento) quando se tratar de:

- a) entrada de mercadoria ou utilização de serviços registrados no livro diário;
- b) saída de mercadoria ou prestação de serviço, cujo imposto tenha sido recolhido;

A Impugnante requer que seja cancelada ou reduzida a multa, nos termos do disposto no § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, por entender que preenche os requisitos necessários para tal aplicação.

Entretanto, em relação à irregularidade de falta de escrituração de notas fiscais de saída de mercadorias, cumpre registrar que o benefício não pode ser aplicado, em razão da vedação constante do item 3 do § 5º do referido dispositivo legal, visto que a infração resultou em falta de pagamento do imposto.

No que tange a falta de registro das notas fiscais de entradas, entendeu a Câmara de Julgamento pela não conveniência de aplicação do benefício, em face da singularidade do caso.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: "NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS" (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUO QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 322/330, conforme parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Jacqueline de Moura Cabral Dalle Lucca e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wagner Dias Rabelo (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 03 de maio de 2018.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

Ivana Maria de Almeida
Relatora