

Acórdão: 21.769/18/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 04.002270874-30
Impugnação: 40.010143625-38
Impugnante: Maristela dos Santos Mota 00592998517
IE: 002052611.00-90
Coobrigado: Maristela dos Santos Mota
CPF: 005.929.985-17
Origem: DFT/Juiz de Fora

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL - INEXISTÊNCIA DO EQUIPAMENTO. Constatada a inexistência de Equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) no estabelecimento da Contribuinte. Infração caracterizada nos termos do art. 4º, inciso I do Anexo VI do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso X, alínea "b" da Lei nº 6.763/75.

Lançamento precedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação refere-se à constatação de inexistência, no estabelecimento autuado, de equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF devidamente autorizado pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG.

Exige-se Multa Isolada prevista no art. 54, inciso X, alínea "b" da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 11/12, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 25/29.

A 2ª Câmara de Julgamento determina a realização de diligência de fls. 35, que resulta na manifestação da Fiscalização às fls. 37/38 e juntada de documentos de fls. 39/42.

Aberta vista para a Impugnante, que não se manifestou.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento, supostamente atribuído à ausência de uma citação (*sic*) no

relatório do Auto de Infração da existência de uma notificação prévia acerca da penalidade infringida, não lhe sendo oportunizado prazo para efetuar o pagamento ou impugnação, em face da inexistência de uma fase de defesa prévia na via administrativa, nos termos do art. 333 da Lei nº 5.869/73 - o Código de Processo Civil.

Ao final, à vista do que supõe ser argumento suficiente para configurar a insubsistência e a improcedência do lançamento, requer o cancelamento do Auto de Infração.

Entretanto, razão não lhe assiste, como será demonstrado a seguir.

Não há controvérsia acerca dos fatos e circunstâncias que compõem o mérito dos autos do processo tributário administrativo sob exame.

As razões da defesa apresentadas na impugnação em análise restringem-se ao argumento de uma suposta nulidade, por acreditar incidir sobre a matéria os termos do disposto no art. 333 da Lei nº 5.869/73 – Código de Processo Civil – CPC.

Com efeito, o Código de Processo Civil, instituído pela Lei nº 5.869, de 11 de janeiro 1973, estabelecia em seu art. 333 que:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Parágrafo único. É nula a convenção que distribui de maneira diversa o ônus da prova quando:

I - recair sobre direito indisponível da parte;

II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.

A norma referida, no entanto, foi revogada nos termos do disposto no art. 1.046, da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, que instituiu o novo Código de Processo Civil, cuja vigência ficou definida nos termos do disposto no art. 1.045 do mesmo diploma legal, *in verbis*:

Art. 1.045. Este Código entra em vigor após decorrido 1 (um) ano da data de sua publicação oficial.

Art. 1.046. Ao entrar em vigor este Código, suas disposições se aplicarão desde logo aos processos pendentes, ficando revogada a □

(...)

§ 2º Permanecem em vigor as disposições especiais dos procedimentos regulados em outras leis, aos quais se aplicará supletivamente este Código.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A norma invocada pela Impugnante continua veiculada no novo Código de Processo Civil, agora por meio do art. 373, da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, cuja redação se apresenta na forma a seguir:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

§ 2º A decisão prevista no § 1º deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.

§ 3º A distribuição diversa do ônus da prova também pode ocorrer por convenção das partes, salvo quando:

I - recair sobre direito indisponível da parte;

II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.

§ 4º A convenção de que trata o § 3º pode ser celebrada antes ou durante o processo.

Sabe-se que o ônus da prova, sob o ponto de vista subjetivo, impõe às partes a necessidade de uma atividade direcionada à produção da prova do que se pretende ver garantido no devido processo legal.

Nada obstante, é cediço que as normas relativas ao ônus da prova têm aplicação subsidiária, incidindo, portanto, nas hipóteses em que o fato alegado por quem o deveria provar não seja, por ele, provado, fazendo recair sobre si os efeitos do encargo não cumprido.

Dessa conclusão, deduz-se que a Impugnante sugere que a Autoridade Tributária não tenha se desincumbido adequadamente do ônus de provar os fatos e circunstâncias formulados nos termos do lançamento efetuado no Auto de Infração em epígrafe, razão pela, portanto, postula sua nulidade.

Despiciendo, *a priori*, especular-se acerca de qual das normas acima referidas incidiria sobre a matéria, considerada sua dimensão temporal. Parece correto, no caso em tela, enfatizar, em princípio, que no âmbito do contencioso administrativo

tributário mineiro, não há previsão normativa para a instituição de uma fase preliminar à exigência do crédito tributário que pudesse ser denominada de defesa prévia.

É cediço que tanto nos termos do disposto no art. 373, incisos I e II, do CPC/15 como no revogado art. 333 do CPC/73, entende-se como legítimo fazer recair sobre o autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos de seu direito e sobre o réu o de comprovar os fatos impeditivos, extintivos ou modificativos do direito do autor, como regra geral.

Todavia, não se entende aplicável à matéria dos autos a regra da inversão do ônus de prova pretendido, visto que, é dever da Autoridade Tributária aplicar aos infratores penalidades pecuniárias, sem prejuízo de outras medidas estabelecidas no interesse da arrecadação e fiscalização dos tributos, conforme termos do disposto no art. 209 da Lei nº 6.763/75, sempre nos limites e condições estabelecidos na lei de regência da matéria, sem embargo das garantias da ampla defesa e do contraditório, nos moldes do preceito constitucional estabelecido nos termos do disposto no art. 5º, inciso LV da CR/88.

Nesse *mister*, vale destacar que não houve qualquer restrição ao exercício do direito de defesa e do contraditório à Impugnante, como se demonstrará.

Segundo a lição de XAVIER (1998)¹, o direito de prova se desdobra em três outras dimensões, quais sejam: o direito de vista; o direito à apreciação expressa da prova; e, o direito à impugnação da prova produzida pela autoridade tributária, todos assegurados ao sujeito passivo, conforme estabelecido nos exatos termos do que dispõem o parágrafo único do art. 119, bem como os arts. 136 a 145, 156, 157 e 160 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

A disciplina da forma de exigência do crédito tributário nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS e respectivos acréscimos legais encontram-se estabelecidas nos termos do disposto nos arts. 85 e 93 do RPTA/08, cuja formalização deve ser efetuada mediante a lavratura do Auto de Infração (AI).

A regra se aplica, inclusive na hipótese de exigência das penalidades por descumprimento de obrigação acessória, sendo a única exceção, os lançamentos relativos às hipóteses previstas no § 3º do art. 102 do RPTA/08.

Na dicção do disposto no art. 108 do RPTA/08, após a intimação válida, é assegurado ao sujeito passivo o direito de intervir no PTA para exercício da defesa de seus direitos, ainda que a impugnação tenha sido apresentada por outrem.

Uma vez instaurado o contencioso administrativo fiscal mineiro, como previsto no art. 106 do RPTA/08, todos as alegações e provas relacionadas à matéria objeto do lançamento serão apreciadas, em primeiro momento, pela própria autoridade lançadora, momento no qual se pode inclusive operar um juízo de retratação reformulando-se o lançamento original à vista das razões de fato e de direito

¹ XAVIER, Alberto. Do lançamento; teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário. 2ª ed. Totalmente reformulada e atualizada - Rio de Janeiro, 1998.

apresentadas pela Impugnante, conforme dicção do disposto no inciso II do art. 120 do RPTA/08.

Superada essa fase, toda a matéria seguirá ao Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais em cuja instância se operará o julgamento do lançamento em sua inteireza, sem embargo de eventuais diligências que se façam necessárias ao esclarecimento das dúvidas suscitadas durante a tramitação do processo, como ocorreu na hipótese dos autos às fls. 35.

Ao contrário do que sugere a Impugnante, o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e a penalidade aplicada se encontram legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Isso posto, observado à toda evidência que não há prova nos autos de que tenha havido quaisquer tipos de restrições ao livre exercício da defesa de seus direitos e do contraditório, tendo sido, ao contrário, assegurado à Impugnante o direito de intervir no PTA sob análise em todas as fases do contencioso administrativo tributário, rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

A autuação versa sobre a constatação de inexistência de equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF, no estabelecimento autuado, devidamente autorizado pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG, para acobertamento das operações ou prestações que realiza.

Deve-se enfatizar, de início, que, tratando-se de matéria tributária, o ilícito pode decorrer do não cumprimento da obrigação principal, qual seja, o pagamento do tributo devido, ou das obrigações acessórias, quais sejam, os deveres instrumentais ou formais que tenham sido prescritos na legislação tributária, como ocorre no caso em exame. Em quaisquer das hipóteses, verifica-se a ocorrência da não prestação de uma obrigação definida e imposta por lei.

O Anexo VI do RICMS/02, em seus arts. 4º e 23, especifica que:

Art. 4º - É obrigatória a emissão de documento fiscal por ECF:

I - na operação de venda, à vista ou a prazo, de mercadoria ou bem promovida por estabelecimento que exercer a atividade de comércio varejista, inclusive restaurante, bar e similares;

(...)

Art. 23 - O ECF somente poderá ser utilizado após autorização expedida pela Secretaria de Estado de Fazenda.

Verifica-se, de plano, que a emissão de documento fiscal por equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) devidamente autorizado pela SEF/MG, constitui

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

obrigação legal exigível nas operações de venda, à vista ou a prazo, de mercadoria ou bem promovidas por estabelecimento que exercer a atividade de comércio varejista.

A dispensa da obrigatoriedade de uso de ECF, conforme prevista no inciso I do art. 6º do Anexo VI do RICMS/02, se aplica, exclusivamente, ao contribuinte enquadrado como microempresa com receita bruta anual igual ou inferior a R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), considerado, para esse efeito, o somatório das receitas auferidas pelos seus estabelecimentos, conforme se depreende da leitura do dispositivo a seguir transcrito:

Art. 6º - Fica dispensado da obrigatoriedade de uso do ECF:

I - o contribuinte que estiver enquadrado como microempresa com receita bruta anual igual ou inferior a R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), exceto quando mantiver no recinto de atendimento ao público equipamento que possibilite o registro ou o processamento de dados relativos a operação com mercadorias ou prestação de serviços ou a impressão de documento que se assemelhe ao Cupom Fiscal, ressalvado o disposto no parágrafo único deste artigo e observado o disposto no art. 8º desta Parte.

Desse modo, uma vez demonstrado que a Autuada tenha promovido operações de venda de mercadorias, cuja receita bruta anual tenha ultrapassado o limite acima referido, conforme se apurou através da Consulta Cadastral Integrada de fls. 04, não se verificando, nos autos, prova da existência de outros estabelecimentos, incide inexoravelmente a norma estabelecida nos termos do art. 6º do anexo VI do RICMS/02.

De fato, como se pode depreender dos documentos anexados aos autos e, em especial, conforme se percebe nos próprios argumentos da Defesa, é incontroverso que o estabelecimento da Impugnante, na data da ação fiscal, não possuía equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF, devidamente autorizado pela Repartição Fazendária.

Assim, registra-se configurada a materialidade da infração, conforme constatada pela Autoridade Tributária, encontrando-se caracterizada nos autos em conformidade com o que dispõem os arts. 4º, inciso I, 6º, inciso I, e 23, todos do Anexo VI do RICMS/02.

Cumprе registrar que a intenção do agente é irrelevante (art. 136 do CTN) para a tipificação do ilícito fiscal. Sendo a infração objetiva, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito.

Dessa forma, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítima a exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso X, alínea “b” da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

X - por não possuir ou deixar de manter, no estabelecimento, para acobertamento das operações ou prestações que realizar:

(...)

b) ECF devidamente autorizado, quando obrigatório - 1.000 (mil) UFEMGs por constatação do Fisco;

(...)

Com relação à aplicação do permissivo legal, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, tendo em vista o disposto no § 5º, item 6 do citado diploma legal, *in verbis*:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

6) de imposição da penalidade prevista na alínea "b" do inciso X do art. 54 desta lei.

Desse modo, pelas razões de fato e de direito acima referidas, não se reconhece a insubsistência ou improcedência do Lançamento, conforme alegado.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor) e Vander Francisco Costa.

Sala das Sessões, 28 de março de 2018.

Marco Túlio da Silva
Presidente

Geraldo da Silva Datas
Relator

D