

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

Acórdão: 18.670/08/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000153677-95  
Impugnação: 40.010118979-53  
Impugnante: Coopertramp Cooperativa de Transportes de Passageiros Ltda.  
IE: 687012911.00-42  
Proc. S. Passivo: Modesto João da Silva  
Origem: DF/Ipatinga

**EMENTA**

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE - RODOVIÁRIO DE PASSAGEIROS - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, provenientes de notas fiscais globais de fornecimento de combustíveis, emitidas em desacordo com o disposto no art. 12, § 3º, Anexo V, do RICMS/96 e RICMS/02, bem como de documentos fiscais relativos à aquisição de pneus, sem informação do valor do imposto já recolhido por substituição tributária, contrariando o disposto no art. 66, § 8º, do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada, a partir de novembro de 2003, capitulada no art. 55, inc. XXVI, da Lei nº 6.763/75. Infração plenamente caracterizada.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE REGISTRO DE LIVROS FISCAIS.** Constatado que o Contribuinte não registrou, na repartição fazendária, livros fiscais de Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Apuração do ICMS e RUDFTO. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inc. II, da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – UTILIZAÇÃO DE SISTEMA DE PROCESSAMENTO ELETRÔNICO DE DADOS EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.** Constatado que o Contribuinte utilizou sistema de processamento eletrônico de dados sem autorização da repartição fazendária. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inc. XXIX, da Lei nº 6763/75. Infração caracterizada.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação, no período de 01.01.01 a 31.12.05, das seguintes irregularidades:

1 - aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacado em notas fiscais globais de fornecimento de combustível, Modelo 1, em desacordo com o disposto no § 3º, do art. 12, Anexo V, dos RICMS/96 e RICMS/02, bem como aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos à aquisição de pneus, sem que o valor do imposto estivesse corretamente indicado nas notas fiscais, pelo que se exigiu ICMS,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. XXVI, da Lei nº 6.763/75, (multa isolada exigida a partir de 01/11/03, quando entrou em vigor);

2 - utilização de livros fiscais sem o devido registro na repartição fazendária, pelo que se exigiu a Multa Isolada capitulada no art. 54, inc. II, da Lei nº 6.763/75;

3- utilização de sistema de processamento eletrônico de dados para escrituração de livros fiscais em desacordo com a legislação tributária, pelo que se exigiu a Multa Isolada capitulada no art. 54, inc. XXIX, da Lei nº 6.763/75.

O processo encontra-se devidamente instruído com o Termo de Início de Ação Fiscal – TIAF (fl. 02); Auto de Infração - AI (fls. 03/05); intimações do Fisco solicitando livros fiscais, primeiras vias de notas fiscais de entrada e cupons fiscais nelas relacionados (fls. 10/21); resposta da Autuada às intimações dizendo que providenciou os cupons fiscais junto a seus fornecedores, mas não os entregou por neles não constar placa dos veículos e leitura dos hodômetros respectivos (fl. 22); relações das notas fiscais de entrada, cupons fiscais e estorno de crédito (fls. 23/90); demonstrativo do crédito tributário (fls. 91/92); recomposição da conta gráfica (fls. 93/94); fotocópias das notas fiscais de entradas e dos cupons fiscais apresentados (fls. 95/270); fotocópias dos livros Registro de Entradas e Registro de Apuração do ICMS (fls. 271/481).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 483/493, onde alega sinteticamente que:

- os lançamentos relativos ao período de 01/01/2001 a 30/07/2001 encontram-se obstados pela decadência uma vez que, tratando-se de lançamento por homologação, houve a extinção definitiva do crédito tributário pela não manifestação da Fazenda Pública, ocorrendo a homologação tácita em 30/07/2006, cinco anos a contar da data da ocorrência do fato gerador;

- o lançamento decorrente dos estornos de créditos em razão de falta dos cupons fiscais anexados às notas fiscais globais ou em razão dos cupons não consignarem as indicações relativas à placa e hodômetro do veículo, não merece prosperar porque a restrição ao crédito não encontra capitulação legal na legislação;

- por tratar-se de crédito de ICMS relativo à aquisição de combustíveis, o aproveitamento do crédito estaria condicionado apenas à informação do seu valor no campo “Observações” da nota fiscal de aquisição e o fato determinante do estorno dos créditos não se encontra entre aqueles elencados como motivadores de vedação aos mesmos;

- sabe, todavia, que o RICMS atribui aos postos revendedores de combustíveis a obrigação de emitir cupons fiscais no momento da venda para posteriormente emitir a Nota Fiscal Global, no entanto, esta norma legal é dirigida aos estabelecimentos varejistas de combustíveis, não sendo esta obrigação acessória condição para o aproveitamento do crédito indicado na Nota Fiscal Global;

- as Notas Fiscais recebidas que geraram crédito de ICMS são relativas a operações antes registradas por cupons fiscais cujos números estão relacionados na própria Nota fiscal, sendo, portanto, legítimos os créditos de ICMS apropriados;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- quanto ao estorno dos créditos relativos às aquisições de pneus, a exigência fiscal pressupõe ofensa ao § 8º do artigo 66 do RICMS/MG que condiciona o crédito à indicação do valor do imposto no campo “Observações” da nota fiscal, mas, contudo, a restrição ao crédito não pode prevalecer por ter o Decreto 43.080/02 inovado, estabelecendo condição restritiva de direito não contida na Lei 6.763/75, sendo nula de pleno direito por ferir a hierarquia das normas;

- o ICMS das aquisições de pneus foi cobrado em fase anterior por substituição tributária e a vedação ao crédito representa uma ofensa ao princípio da não-cumulatividade consagrado em sede constitucional.

A Impugnante pede a exclusão da Multa Isolada capitulada no artigo 54, inciso XXIX, alegando cerceamento de defesa por achar genérica a afirmativa “utilização de sistema de processamento eletrônico de dados para emissão de livros fiscais em desacordo com a legislação” e admite a falta de registros dos livros fiscais na repartição fiscal, pelo que pede a aplicação do permissivo legal.

Pede, ao final, o cancelamento do Auto de Infração.

O Fisco se manifesta contra a impugnação às fls. 534/543, argumentando resumidamente que:

- com relação à arguição de decadência, não tem guarida a afirmação de que o período de janeiro a julho de 2001 não poderia ser objeto de lançamento. Segundo o disposto no artigo 173, inciso I, do CTN, “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”. O levantamento alcançou o período de janeiro de 2001 a dezembro de 2005, tendo o contribuinte recebido o Auto de Infração no dia 10/08/2006, antes, portanto, de decaído o direito do Fisco de proceder ao lançamento, cujo prazo se esgotaria em 31/12/2006;

- não procede o argumento de que o estorno de créditos em razão da falta dos cupons fiscais anexados às notas fiscais globais ou em razão dos cupons não consignarem a placa e o hodômetro do veículo abastecido não encontra fundamento na legislação, haja vista o disposto no art. 12, § 3º, Anexo V, tanto do RICMS/96, quanto do RICMS/02;

- o que está previsto no dispositivo legal acima citado é a possibilidade da emissão da nota fiscal global pelo estabelecimento varejista de combustíveis no final do período, desde que com a emissão dos respectivos cupons fiscais a cada abastecimento;

- tal dispositivo enfatiza que, uma vez feita a opção pela emissão da nota fiscal global, o cupom fiscal passa a fazer parte integrante da mesma, o que significa que na falta deles, o crédito contido na nota não poderá ser aproveitado. O direito ao crédito de ICMS nas operações de compra de combustíveis com a emissão do cupom fiscal só é possível se nestes estiverem consignados os números da placa e do hodômetro do veículo abastecido;

- quanto à afirmação de que a exigência fiscal relativa ao estorno de créditos decorrentes da aquisição de pneus não pode prevalecer por ter o Decreto estabelecido condição restritiva de direito não contida na Lei 6.763/75, assim como a afirmação de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que a vedação ao crédito representaria ofensa ao princípio da não-cumulatividade, estas são infundadas, uma vez que a Constituição Federal delega à Lei Complementar a definição do regime de compensação do imposto, como dispõe o art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c” da Constituição Federal;

- em relação ao pedido de exclusão da multa isolada em decorrência da utilização de sistema de processamento eletrônico de dados para escrituração ou emissão de livros fiscais em desacordo com a legislação, com a alegação de cerceamento de defesa, não há que se ter dúvidas de que a infração apontada está plenamente caracterizada: a Autuada emitiu e escriturou livros fiscais por processamento eletrônico de dados sem ter autorização, portanto, em desacordo com a legislação. Não há que se falar em cerceamento de defesa, visto que as infringências à legislação estão claras e bem definidas no Auto de Infração. Como consta do mesmo, a Autuada infringiu os artigos 1º e 2º, Anexo VII, do RICMS/02;

- as infrações apontadas de utilização de livros fiscais sem o visto da repartição fazendária estão plenamente caracterizadas.

Pede o Fisco seja julgado procedente o lançamento.

A então Auditoria do CC/MG, hoje Assessoria, em bem fundamentado parecer de fls. 546/555, opina pela procedência do lançamento.

A 1ª Câmara de Julgamento, em 29/06/07, exara o despacho interlocutório de fls. 587 para que a Impugnante promovesse a juntada de prova inequívoca obtida junto aos fornecedores de pneus, no sentido de evidenciar a retenção e recolhimento do imposto devido por substituição tributária nas etapas anteriores.

Cumprindo o despacho interlocutório, a Impugnante, às fls. 566/568, anexa declarações de fornecedores informando valores cobrados a título de substituição tributária.

O Fisco se manifesta a respeito às fls. 571/575 argumentando que:

- em relação à carta de correção apresentada pela Impugnante às fls. 567 dos autos, não há que ser considerada por referir-se à nota fiscal nº 289044 de 03/03/01, cujo crédito não foi estornado pela fiscalização;

- quanto à declaração do fornecedor GW Pneus Ltda., constante da fl. 568 dos autos, a mesma não pode ser considerada prova inequívoca por não ser documento hábil para a comprovação de que o imposto devido por substituição tributária foi devidamente retido e recolhido nas etapas anteriores. Ao se analisar a declaração apresentada, observa-se que o fornecedor informa a base de cálculo do ICMS ST tendo como referência os preços de aquisição no ano de 2002. De acordo com o mesmo, os valores referentes à base de cálculo do ICMS substituição tributária e ao ICMS substituição tributária foram informados com base nos preços de aquisição no ano de 2002 em virtude de, vencido o prazo decadencial, não possuir arquivo das notas fiscais relativas ao ano de 2001;

- a Impugnante não comprova a correta retenção e recolhimento do imposto ST nas operações de aquisições de pneus como também não apresenta documentos que

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

possam sanar as irregularidades constatadas na documentação fiscal apresentada anteriormente. Reafirma, o Fisco, o pedido de que seja o lançamento julgado procedente.

A Assessoria do CC/MG, às fls. 577/579, concorda com o Fisco e ratifica seu entendimento anterior quando opinou pela procedência do lançamento.

### **DECISÃO**

#### **Da Preliminar**

A Impugnante pede a exclusão da Multa Isolada capitulada no artigo 54, inc. XXIX, da Lei nº 6.763/75, alegando cerceamento de defesa por achar genérica a afirmativa “utilização de sistema de processamento eletrônico de dados para emissão de livros fiscais em desacordo com a legislação”.

A arguição de cerceamento de defesa não procede posto que a infração apontada está plenamente caracterizada: a Autuada emitiu e escriturou livros fiscais por processamento eletrônico de dados sem ter autorização, portanto, em desacordo com a legislação. Não ocorreu cerceamento de defesa, visto que as infringências à legislação estão claras e bem definidas no Auto de Infração. Como consta do mesmo, a Autuada infringiu os artigos 1º e 2º, Anexo VII, do RICMS/02.

#### **Do Mérito**

Cuida a presente autuação da imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro/2001 a dezembro/2005, destacado em notas fiscais globais de fornecimento de combustível, Modelo 1, em desacordo com o disposto no § 3º, do artigo 12, Anexo V, dos RICMS/96 e RICMS/02, bem como relativos à aquisição de pneus, sem que o valor do imposto estivesse corretamente indicado nas notas fiscais. Cuida ainda, a presente autuação, da imputação fiscal de utilização de livros fiscais sem o devido registro na repartição fazendária e utilização de sistema de processamento eletrônico de dados para escrituração de livros fiscais em desacordo com a legislação tributária.

Adota-se as bem fundamentadas manifestações da Assessoria do CC/MG de fls. 546/555 e 577/579, que passam a fazer parte integrante desta decisão, de onde se transcreve:

“Entende a Autuada que sendo o ICMS tributo sujeito ao lançamento por homologação, o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no período de 01/01/2001 a 30/07/2001 não poderiam ser exigidos, vez que estes já estariam definitivamente extintos por se ter operado a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir aqueles créditos.

Alega que em se tratando de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o termo a *quo* para contagem do prazo fatal para que o Fisco proceda ao lançamento desloca-se para a data de ocorrência do fato gerador, sendo inaplicável a regra do inciso I, artigo 173, do Código Tributário Nacional, pois nesse caso o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

lançamento já foi efetuado pelo próprio Contribuinte, que antecipa o pagamento do tributo na forma definida pelo artigo 150, do C.T.N.

De fato, estabelece o § 4.º do aludido artigo 150 do C.T.N., que se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador e, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. No entanto, inexistindo lançamento ou na hipótese da constatação de dolo, fraude ou simulação, o direito da Fazenda Pública de exigir o crédito tributário obedece à regra estatuída no inciso I do artigo 173 do C.T.N.

Depreende-se que a regra contida no citado artigo 150 do C.T.N. refere-se àqueles valores oferecidos à tributação, isto é, lançados, e não àqueles que ficaram à margem do lançamento.

Assim, no presente caso, não se aplica a regra prevista no § 4.º do artigo 150 do C.T.N., eis que as irregularidades apontadas dizem respeito à falta de recolhimento do imposto, não havendo falar em homologação de ato que tem por propósito diminuir ou anular a obrigação tributária principal ou de ato inexistente.

Ausente a antecipação do pagamento a que se refere o mencionado artigo 150, o lançamento por homologação não se aperfeiçoa, dando lugar ao lançamento de ofício. Assim sendo, possível deduzir que o direito do Fisco, *in casu*, está circunscrito à regra geral estabelecida pelo artigo 173 do C.T.N.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2001, somente expirou em 31/12/2006, conforme o inciso I do já referido artigo 173 do C.T.N., inorando a decadência relativamente ao crédito tributário exigido uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 10/08/2006, mediante entrega pessoal contra recibo na primeira via do citado documento (fl. 05 dos autos).

A autuação fiscal versa sobre três irregularidades. A primeira consiste no aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais globais de fornecimento de combustível, Modelo 1, em desacordo com o disposto no § 3.º, do artigo 12, Anexo V, dos RICMS/96 e RICMS/02, bem como relativos à aquisição de pneus, sem que o valor do imposto estivesse indicado nas notas fiscais. A segunda, refere-se à utilização de livros fiscais sem o devido registro na repartição fazendária. Por derradeiro, utilização de sistema de processamento eletrônico de dados para escrituração de livros fiscais em desacordo com a legislação tributária.

O período fiscalizado compreende os exercícios de 2001 a 2005.

Tocante à primeira delas, o crédito a estornar encontra-se indicado nas planilhas numeradas de I a LX (fls. 23/90), nas quais o Fisco relaciona, mês a mês, as notas fiscais de entrada objeto da autuação, registrando também, as seguintes informações: número da nota, data de entrada, CNPJ do emitente, valor contábil, base de cálculo utilizada, cupons fiscais apresentados com e sem identificação do valor, ICMS e observação de ser o crédito indevido. Os totais mensais dos créditos a estornar, apurados nas referidas planilhas, foram transpostos para a Recomposição da Conta

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Gráfica de fls. 93 e 94, onde se acham consolidadas as diferenças do ICMS a recolher e respectiva Multa de Revalidação. O valor do crédito tributário acha-se totalizado no Demonstrativo de fls. 91 e 92.

Para bem alicerçar o feito fiscal, providenciou o Fisco a juntada aos autos de cópias das notas fiscais e cupons fiscais (fls. 95/270) listadas nas aludidas planilhas, bem como de cópias dos livros Registro de Entradas e Registro de Apuração do ICMS (fls. 271/470).

O argumento básico da defesa em relação à irregularidade em comento é de que o aproveitamento de crédito do ICMS relativo à aquisição de combustíveis estaria condicionado apenas à informação do seu valor no campo "Observações" da nota fiscal de aquisição e que o fato determinante do estorno dos créditos não se encontra entre aqueles elencados como motivadores de vedação aos mesmos. Quanto à aquisição de pneus, a alegação é de que a restrição ao crédito não pode prevalecer por ter o Decreto 43.080/02 inovado, estabelecendo condição restritiva de direito não contida na Lei n.º 6763/75, sendo nula de pleno direito por ferir a hierarquia das normas.

Evidentemente tais argumentos não se prestam a invalidar o feito, pois que sem valor legal a tanto.

Relativamente ao estorno de créditos nas operações de aquisição de pneus, trata-se de operações acobertadas pelas notas fiscais n.º 1111 (fl. 97), 1223 (fl. 115), 1279 (fl. 122), 1333 (fl. 125), 1387 (fl. 129), 1407 (fl. 132), 1520 (fl. 138), 1524 (fl. 143), 2465 (fl. 163), 2471 (fl. 164), escrituradas no livro Registro de Entradas, respectivamente, às fls. 272, 275, 276, 277, 278, 279, 280, 281 e 291.

Eis o disposto no artigo 68 do RICMS/96 e RICMS/02, regente da matéria:

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

Parágrafo único - Se o imposto destacado no documento fiscal for inferior ao devido, o valor a ser abatido corresponderá ao do destaque, ficando assegurado o abatimento da diferença, desde que feito com base em documento fiscal complementar emitido pelo alienante ou remetente da mercadoria ou pelo prestador". (Grifamos).

Nesse sentido, correto o procedimento fiscal, tendo em vista que o imposto não foi destacado e nem informado nos documentos fiscais, não sendo emitido, também, documento fiscal complementar com destaque do imposto, nos estritos termos dos dispositivos reproduzidos acima.

Quanto à discussão acerca da não prevalência à restrição aos créditos, por ter o Decreto n.º 43.080/02 inovado, estabelecendo condição restritiva não contida na Lei n.º 6763/75/75, é de se invocar o artigo 88, inciso I, da CLTA/MG, aprovada pelo Decreto n.º 23.780/84, segundo o qual, não compete ao órgão julgador administrativo a negativa de aplicação de lei, decreto ou ato normativo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os demais estornos de créditos se baseiam em notas fiscais globais de aquisição de combustíveis, emitidas em desacordo com a legislação, tendo em vista a falta de identificação, nos respectivos cupons fiscais, da placa e do hodômetro dos veículos abastecidos. Outrossim, os cupons apresentados referentes às notas fiscais números 001767 (fl. 218), 001798 (fl. 233) e 001826 (fl. 251) não correspondem ao valor do imposto destacado nas mesmas.

Neste ponto há de salientar o objetivo das obrigações tributárias acessórias, mormente em relação às formalidades exigidas no preenchimento dos documentos fiscais, que têm fins eminentemente controlísticos.

Segundo o Professor Hugo de Brito Machado (*in* “*Comentários ao Código Tributário Nacional*”, Vol. II – São Paulo - Atlas – 2004 – pág. 305), há quem defenda que a obrigação acessória, assim como a principal, deveria decorrer de previsão legal em estrito senso, em atendimento ao princípio da legalidade. Afirma que pensar desta forma seria imenso exagero e tornaria inútil todo o ordenamento infralegal, como os Regulamentos, Resoluções, Portarias, etc.

Neste viés, o RICMS/MG, atendendo comando da Lei n.º 6.763/75, impõe obrigações ao contribuinte no intuito de controlar suas atividades.

No controle do fluxo de mercadorias o Fisco utiliza-se de vários instrumentos e a nota fiscal assume importante papel, tendo como um dos objetivos viabilizar o cumprimento da obrigação principal.

É dever de todo contribuinte emitir documentos fiscais para as operações e prestações que realizar e exigir daqueles que estão obrigados a emití-los, nos termos do artigo 16, inciso VI, da Lei 6.763/75, regulamentado no art. 96, inciso X, Parte Geral, do RICMS/MG:

Lei n.º 6763/75

“Art. 16 - São obrigações do contribuinte:

(...)

VI - escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar;”

RICMS/MG

“Art. 96 - São obrigações do contribuinte do imposto, observados forma e prazos estabelecidos na legislação tributária, além de recolher o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais:

(...)

X - emitir e entregar ao destinatário da mercadoria ou do serviço que prestar, e exigir do remetente ou do prestador, o documento fiscal correspondente à operação ou à prestação que realizar;”

Insta salientar que é vedada a emissão de nota fiscal, que não corresponda a uma efetiva saída de mercadoria, exceto nos casos previstos no Regulamento, nos termos do artigo 15, do Anexo V, do RICMS/MG.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A comercialização de combustíveis, sob o regime de substituição tributária, importa em reter, na origem, o imposto devido nas operações subseqüentes.

Os prestadores de serviço de transporte, para desenvolver suas atividades e autorizados pela legislação tributária, têm direito ao crédito do imposto de combustíveis, lubrificantes, pneus, etc., informado nos documentos fiscais de aquisição e recolhido pelo regime de substituição tributária.

Para o controle da efetiva aquisição do combustível por partes dos prestadores de serviço e a utilização deste em seus veículos, restou à administração tributária impor condições para o cumprimento da obrigação acessória de emissão de documento fiscal, incluindo no RICMS/MG, artigo 12, § 3º, itens I e II, do Anexo V, as seguintes disposições:

"Art. 12 - A nota fiscal será emitida:

(...)

§ 3º - Tratando-se de estabelecimento varejista de combustíveis derivados ou não de petróleo, a nota fiscal poderá ser emitida de forma periódica, englobando os abastecimentos ocorridos no mês, desde que observado o seguinte:

I - seja emitido, no momento do abastecimento, Cupom Fiscal ou Nota Fiscal Modelo 2, nestes consignando os números da placa e do hodômetro do veículo abastecido, os quais passarão a fazer parte integrante da nota fiscal global;

II - seja indicado, no campo "Informações Complementares", o número do documento fiscal que acobertou a saída da mercadoria."

Observa-se que a emissão de nota fiscal global de fornecimento de combustível pelo estabelecimento varejista não é impositiva, podendo o contribuinte agir das duas maneiras. Emitir nota fiscal Modelo 1 para toda operação que realizar ou, optando pela emissão de nota fiscal global, emitir também cupons fiscais ou nota fiscal Modelo 2, consignando o número da placa e do hodômetro do veículo abastecido.

Já para o adquirente existe a obrigação de arquivar e manter pelo prazo de 05 (cinco) anos os cupons fiscais emitidos na forma acima, para apresentação ao Fisco, juntamente com a nota fiscal global.

Assim, inaceitável o argumento de que a norma estabelecida pelos incisos I e II do dispositivo legal acima transcrito é obrigação acessória dirigida ao estabelecimento varejista de combustível, não sendo condição impeditiva para o aproveitamento do crédito relativo ao ICMS indicado na Nota Fiscal Global.

A Impugnante busca justificar que todas as notas fiscais globais recebidas e que geraram crédito de ICMS são relativas a operações antes registradas por cupons fiscais e que a vinculação das notas fiscais às operações antes registradas está perfeitamente caracterizada.

Tal entendimento, contudo, não há de prevalecer, ante a esclarecedora fala do Fisco quanto a este ponto específico, cuja transcrição se faz oportuna: "... da análise

*de apenas algumas das notas de entrada já é possível notar que esta vinculação das notas aos cupons antes emitidos não está caracterizada. Por exemplo, vejamos a nota fiscal número 001826, de 30/12/2005, cujos cupons foram todos apresentados, constante da folha 251 dos autos. A nota refere-se à aquisição de gasolina, conforme constante do quadro “Descrição dos Produtos”. No campo da nota “Valor total dos produtos”, temos o valor de R\$ 84.500,00 e, no entanto, ao somarmos **todos** os cupons relacionados na mesma (que não apresentam a indicação da placa nem do hodômetro) chegamos ao valor de R\$ 4.654,35, conforme planilha LX constante das folhas 88 a 90 dos autos. É de se notar, ainda, que entre os cupons relacionados, temos aquisições de cerveja e álcool, ou seja, não existe vinculação perfeitamente caracterizada das notas aos cupons.” (Manifestação Fiscal – fl. 539).*

Também legítimo é o procedimento do Fisco em glosar o crédito decorrente de notas fiscais de aquisição de combustível, por não conter nas mesmas informação sobre o ICMS retido por substituição tributária.

É que essa informação constitui requisito para o aproveitamento do crédito, conforme se depreende do próprio dispositivo invocado pela Impugnante, artigo 27 do RICMS/MG (1996 e 2002), assim redigido: *“Observado o disposto nos artigos 66 a 74 deste Regulamento, o estabelecimento que receber mercadoria com imposto retido por substituição tributária, exceto aquela que se destinar à comercialização, poderá aproveitar, sob a forma de crédito, o valor do imposto corretamente informado na nota fiscal de aquisição.”*

Vale registrar, ainda, que havendo irregularidade quanto à documentação fiscal, esta deverá ser sanada para admitir-se o aproveitamento do imposto, nos termos do art. 69 do RICMS/96 e RICMS/02:

*“Art.69 - O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou bens ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.*

*Parágrafo único - O crédito somente será admitido após sanada a irregularidade porventura existente no documento fiscal.”*

Verifica-se, portanto, que restaram plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) e Multa Isolada de 50% (cinquenta por cento) capitulada no inciso XXVI do artigo 55 da Lei n.º 6.763/75, com vigência a partir de 01/11/2003. Os valores devidos encontram-se demonstrados às fls. 91 e 92 dos autos.

A segunda acusação diz respeito à utilização dos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Apuração de ICMS e Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência (cópias às fls. 271/481) sem o devido registro/autenticação na repartição fazendária. Em razão disso, foi exigida a penalidade

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

isolada capitulada no artigo 54, inciso II, da Lei n.º 6763/75, “por falta de livros fiscais devidamente registrados na repartição fiscal (...)”.

De conformidade com o disposto no artigo 16, inciso II, da Lei n.º 6763/75, “são obrigações do contribuinte manter livros fiscais devidamente registrados na Repartição Fazendária de seu domicílio, bem como os documentos fiscais, pelo prazo previsto na legislação tributária”.

Os valores exigidos encontram-se explicitados à fl. 92 dos autos, valendo observar que na apuração dos mesmos, foi considerado, de forma correta, o seguinte critério: 3 UPFMG por livro, para os exercícios de 2001 a 2003 e 500 UFEMGs por livro, para os exercícios de 2004 e 2005.

A Impugnante não contesta a caracterização da irregularidade, preferindo requerer a exclusão da penalidade, por entender que se encontram presentes os pressupostos para a aplicação do permissivo legal emanado no § 3.º, artigo 53, da Lei n.º 6763/75, o que se faz possível quando do julgamento pela Câmara de Julgamento.

Por último, exige-se no presente trabalho fiscal Multa Isolada capitulada no artigo 54, inciso XXIX, da Lei n.º 6763/75, vigência a partir de 01/11/2003, face à utilização pela Autuada, de sistema de processamento eletrônico de dados para escrituração de livros fiscais em desacordo com a legislação tributária. À fl. 92, estão demonstrados os valores exigidos.

“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:

(...)

XXIX - por utilizar sistema de processamento eletrônico de dados para escrituração ou emissão de **livros** e documentos fiscais em desacordo com o disposto na legislação tributária:

a) 500 (quinhentas) UFEMGs por formulário, documento ou **livro** utilizado, emitido ou escriturado em desacordo com a legislação tributária;" (Destacamos).

A obrigatoriedade de obter autorização da SEF/MG para utilização do sistema PED para escrituração de livros fiscais encontra-se disciplinada nos dispositivos legais a seguir reproduzidos:

### Lei n.º 6763/75 – artigo 16, inciso VI.

“Art. 16 - São obrigações do contribuinte:

(...)

VI - escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar”

### RICMS/96 e RICMS/02 – artigo 1.º, § 6.º e artigo 2.º, da Parte 1, do Anexo VII.

“Art. 1º - A emissão de documentos fiscais e a escrituração de livros fiscais por sistema de Processamento Eletrônico de Dados (PED)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

obedecerão às normas e condições estabelecidos neste Anexo.

(...)

§ 6º - A utilização de, no mínimo, computador e impressora para preenchimento de documento fiscal caracteriza uso de sistema de processamento eletrônico de dados, hipótese em que o contribuinte estará alcançado pelo disposto neste Anexo.

Art. 2º - O pedido de uso, alteração, recadastramento e cessação de uso de PED, será feito mediante protocolização, na Administração Fazendária (AF) a que o estabelecimento requerente estiver circunscrito, do formulário Pedido/Comunicação de Uso de Sistema de Processamento Eletrônico de Dados, modelo 06.04.65, disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda na internet ([www.sef.mg.bov.br](http://www.sef.mg.bov.br)), preenchido de acordo com instruções contidas no Manual de Orientação constante da Parte 2 deste Anexo, em 3 (três) vias, que, após a decisão de que trata o artigo 3º desta Parte, terão a seguinte destinação:

(...)"

Da leitura dos dispositivos transcritos, infere-se que a infringência à legislação tributária restou configurada, o que afasta o alegado cerceamento do direito de defesa por desconhecimento do fato motivador da penalidade.

Os demais argumentos da Impugnante, não se mostram suficientes para descaracterizar o crédito tributário.

Quanto ao cumprimento do despacho interlocutório, observa-se que a mera apresentação de Declaração emitida por uma das empresas fornecedoras de pneus à Contribuinte autuada (fl. 568), por si só, não demonstra e nem comprova que tenha ocorrido o recolhimento do ICMS devido a título de substituição tributária.

Ateve-se a Defendente a indicar documentos fiscais de um mesmo fornecedor (GW Pneus Ltda) que tem por atividade o comércio varejista de pneumáticos e câmaras-de-ar, ficando evidenciado, no caso, que não houve a aquisição de pneus diretamente de contribuinte sujeito à retenção do imposto por substituição.

Conforme bem observado pelo Fisco, em relação especificamente à mercadoria “pneus”, são substitutos tributários o estabelecimento industrial fabricante, o importador e, ainda, o estabelecimento que efetuar operação interestadual para fins de comercialização, integração no ativo permanente ou consumo pelo destinatário mineiro, nos termos dos artigos 249, Anexo IX ao RICMS/96 e 233, Anexo IX ao RICMS/02 (efeitos de 15/12/2002 a 30/11/2005).

Vale anotar que a Fiscalização apresenta à fl. 574, exemplificação relativa à nota fiscal n.º 1223, de 12/01/2001, demonstrando que o valor do ICMS cobrado corresponde ao imposto incidente sobre a operação própria adicionado à parcela devida por substituição tributária, inviabilizando o creditamento do imposto relativo à operação

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

própria somado ao retido por substituição tributária, como informado na Declaração apresentada.

No que toca à carta de correção expedida pela firma Minasmáquinas S/A (fl. 567), trazida aos autos também com o objetivo de provar possível recolhimento do ICMS/ST em etapa anterior de comercialização, não se presta a mesma ao fim a que se propõe, tendo em vista que se refere à nota fiscal n.º 289044, datada de 03/03/2001, cujo crédito não foi objeto de estorno no presente Processo Tributário Administrativo.

Restaram, pois, plenamente caracterizadas as infrações à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências fiscais consubstanciadas no Auto de Infração em apreço.”

Em relação a suposta ofensa a princípios constitucionais e a suposta ilegalidade de normas, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, conforme preconiza o art. 110, inc. I, do RPTA (Dec. n.º 44.747/08).

Por fim, estabelece o art. 53, § 3º, da Lei n.º 6.763/75, que a multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que não seja tomada pelo voto de qualidade e observados os §§ 5º e 6º de tal artigo. Contudo, em função das irregularidades apuradas nesta autuação, não será aplicado o permissivo.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição do cerceamento do direito de defesa. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Modesto João da Silva e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros André Barros de Moura (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 18 de junho de 2008.**

**Edwaldo Pereira de Salles**  
**Presidente**

**René de Oliveira e Sousa Júnior**  
**Relator**