

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.440/09/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000162170-45
Impugnação: 40.010125749-37
Impugnante: Danone Ltda
IE: 518038971.17-77
Proc. S. Passivo: Osmar Marsilli Júnior/Outro(s)
Origem: DF/Poços de Caldas

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO - DEPÓSITO JUDICIAL. A Impugnante, amparada por medida judicial, efetuou depósito judicial dos valores relativos a parcela do ICMS discutida nos presentes autos. Embora o depósito judicial não tenha o efeito de impedir o lançamento, pois não consiste em modalidade de extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156 do Código Tributário Nacional, o mérito da exigência do ICMS foi levado à via judicial por opção do Contribuinte, aplicando-se, assim, o disposto no art. 157 da Lei nº 6.763/75. Entretanto, devem ser canceladas, por indevidas, as exigências de multa de revalidação e juros remanescentes relativos aos valores objeto do depósito judicial. A Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75 fica mantida, adstrita, sua cobrança, à decisão da Ação Declaratória. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS em decorrência do aproveitamento indevido de créditos do imposto, relativamente a parcela correspondente a benefício fiscal (crédito presumido) concedido unilateralmente pelos Estados de origem (Paraná e Goiás) em desacordo com a legislação vigente.

Consta do Auto de Infração que, em função da Ação Declaratória nº. 518.04.072191.3, impetrada pela Autuada junto a Terceira Vara Cível da Comarca de Poços de Caldas – Minas Gerais, a presente autuação contém a cobrança dos meses de novembro e dezembro de 2004, sendo que os meses anteriores foram objeto do Auto de Infração nº. 01.000162165.45.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, e 55, inciso XXVI.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 78/87, em síntese, aos argumentos seguintes:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não deve ser encerrado o trâmite administrativo do presente Auto de Infração, bem como no mérito deve ser cancelada a autuação, uma vez que parte do suposto débito já está devidamente depositada na ação judicial e o restante não tem fundamento constitucional e legal para sua exigência;

- o Fiscal entendeu que no presente caso se aplica o disposto no inciso IV, do art. 111 do RPTA, mencionando ação declaratória proposta em 15 de dezembro de 2004 com o objetivo de declarar a inexistência de relação jurídica que a obrigasse a estornar os créditos de mercadorias adquiridas de outros Estados da federação objeto de incentivos fiscais, e, para garantir contra as autuações do Fisco, realiza mensalmente o depósito judicial dos valores correspondentes aos supostos créditos incentivados;

- a ação judicial é anterior ao presente Auto de Infração e não questiona todos os seus fundamentos, sendo necessário discutir na esfera administrativa: o montante do débito cobrado, a redução dos valores em decorrência de depósitos judiciais realizados anteriormente, a nulidade do Auto de Infração em decorrência da ausência de provas e a necessidade de cancelamento das multas;

- o Auto de Infração foi lavrado com o objetivo de cobrar os supostos débitos dos fatos geradores dos meses de novembro a dezembro de 2004, mas estes meses já foram realizados depósitos judiciais na mencionada ação declaratória;

- quanto ao restante do valor cobrado há uma nulidade porque o presente Auto de Infração padece de um grave vício de inconstitucionalidade e ilegalidade, ferindo os princípios da ampla defesa e do contraditório;

- a despeito da descrição dos anexos, não foi juntada pelo Fisco qualquer prova de que as mercadorias adquiridas foram agraciadas com benefício fiscal e nem que os fornecedores estão enquadrados nos benefícios fiscais concedidos pelos Estados de origem, tratando-se de verdadeira presunção de que os fornecedores em questão foram enquadrados em algum regime de benefício fiscal;

- a presente autuação também não tem fundamento legal porque, a norma em que o Fiscal se fundamenta para lavrar o Auto de Infração não autoriza a mencionada presunção;

- o agente autuante prendeu-se apenas em indícios para a lavratura do Auto de Infração, sem observar a verdade material que deve nortear os lançamentos;

- cita o art. 142 do Código Tributário Nacional;

- no presente Auto de Infração houve uma presunção absolutamente ilícita de que todas as mercadorias adquiridas dos Estados do Paraná e Goiás são sujeitas a benefícios fiscais, sem que fosse apresentada qualquer prova neste sentido;

- deve ser cancelada a multa de revalidação, por ser inaplicável aos fatos objeto do presente Auto de Infração, pois a hipótese da lei refere-se ao não recolhimento tempestivo do imposto, no todo ou em parte e, no presente caso, a hipótese não é de recolhimento intempestivo, mas de suposto aproveitamento indevido de crédito;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o objetivo da multa isolada é o de coibir contribuintes que intencionalmente praticam aproveitamento de créditos de ICMS de forma ilícita, o que não ocorreu no caso presente, pois não poderia ter o conhecimento de que seus fornecedores estariam enquadrados em algum dos benefícios fiscais concedidos por outros Estados da federação;

- adicionalmente, de forma espontânea, depositou os valores em que pudesse haver qualquer dúvida por parte do Fisco, o que demonstra sua boa-fé;

- por isso, não se pode exigir uma multa punitiva.

Ao final, requer seja conhecida integralmente a presente impugnação, inclusive em relação ao ICMS, e julgada procedente para cancelar a exigência dos débitos em que há depósito judicial, bem como os juros, multa de revalidação e multa isolada; declarar a nulidade do restante do Auto de Infração mantido por ausência de provas e presunção indevida da infração; ou cancelar a multa de revalidação, por ausência de previsão legal, e a multa de ofício, por ser excessiva em relação a infração.

O Fisco se manifesta às fls. 113/117, contrariamente ao alegado pela defesa, em resumo, aos fundamentos que se seguem:

- a previsão de encerramento do contencioso administrativo com o ingresso em juízo está contida no inciso IV do art. 183 da Lei n.º 6.763/75 e sendo a atividade fiscal uma atividade plenamente vinculada à lei, o Fisco deve executar exatamente o que determina a lei;

- o direito de defesa da Autuada já está sendo amplamente exercido no processo judicial, encontrando-se esta enganada ao alegar que existe neste processo pontos quanto ao mérito que não estão sendo abrangidos pela Ação Declaratória;

- a Autuada já obteve sentença, através de ação de mesma natureza (Processo n.º 1.0024.03.922377-1), em 07 de abril de 2005, que declarou que o princípio da não cumulatividade é cumprido quando se limita o creditamento, realizado pelo contribuinte sediado neste Estado, ao montante do ICMS exigido na operação anterior. Obteve a mesma declaração do Superior Tribunal de Justiça, através do Recurso Especial n.º 925.794MG (2007/0004370-8), o qual pronunciou que créditos oriundos de operações interestaduais com mercadorias ou serviços objetos de incentivos fiscais concedidos em desacordo com o sistema constitucional tributário é nulo. A sentença ainda declara que a restrição a tais créditos de modo algum ofende a regra e ao princípio da não cumulatividade, pois de uma ilegalidade não se pode derivar direitos;

- a constituição do presente crédito tributário foi feita com o objetivo de evitar sua extinção através do prazo decadencial e diante da Ação Declaratória n.º 518.04772191-3, em obediência às normas legais, deixa-se de discutir o mérito da presente autuação;

- a função da multa de revalidação é obstar o descumprimento de obrigações e de deveres jurídicos, revelando conteúdo nitidamente intimidatório, sendo impingida à Autuada em razão da falta de recolhimento do imposto no tempo legal;

- no caso presente, a infração da Autuada consistiu justamente no não recolhimento do ICMS;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não houve necessidade de elaboração de uma verificação fiscal analítica, em função de a Autuada apresentar saldo devedor;

- a multa isolada aplicada teve como base de cálculo o valor do imposto indevidamente apropriado, encontrando-se expressamente prevista na Lei n.º 6.763/75, possuindo base de cálculo distinta da multa de revalidação;

- cita o art. 136 do Código Tributário Nacional e doutrina de Aliomar Baleeiro sobre o tema;

- a multa isolada possui natureza e função punitiva e tem como objetivo coibir o inadimplemento de obrigações e garantir a ordem jurídica tributária, motivo pelo qual não pode ser cancelada. A autuada, ao aproveitar créditos em desacordo com a legislação tributária, descumpriu um dever legal, estando, portanto sujeita às sanções previstas na legislação.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Inicialmente sustenta a Impugnante que a despeito da descrição dos anexos ao Auto de Infração, não foi juntada pelo Fisco qualquer prova de que as mercadorias adquiridas foram agraciadas com benefício fiscal e nem que os fornecedores estão enquadrados nos benefícios fiscais concedidos pelos Estados de origem, tratando-se de verdadeira presunção.

Sustenta ainda que, não bastasse a violação frontal à Constituição Federal, a presente autuação também não teria fundamento legal. Isso porque, a norma em que o Fiscal fundamentou o presente lançamento não autoriza a mencionada presunção. A Resolução n.º 3.166/01 apenas determinaria o estorno proporcional dos créditos de ICMS correspondentes à entrada de mercadoria remetida por estabelecimento que se beneficie de incentivos indicados no Anexo Único.

O lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização. Proceder nos termos da lei, na hipótese de lançamento tributário e nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, é se pautar nos seguintes passos:

- 1 – verificar a ocorrência do fato gerador;
- 2 – determinar o crédito tributário;
- 3 – calcular o imposto devido;
- 4 – identificar o sujeito passivo;
- 5 – identificar a penalidade (propor a penalidade a ser aplicada de acordo com a norma legal própria).

Nos presentes autos, verifica-se que todos estes passos foram seguidos.

Cumpra destacar que é admissível o uso de presunções, como meios indiretos de prova que são, na impossibilidade de se apurar concretamente o crédito tributário, quando há fortes indícios, vestígios e indicações claras da ocorrência do fato gerador sem o devido pagamento do tributo devido.

A presunção é uma ilação que se tira de um fato conhecido para se provar, no campo do Direito Tributário, a ocorrência da situação que se caracteriza como fato gerador do tributo.

Note-se que a utilização de presunção não fere o princípio da estrita legalidade ou da tipicidade cerrada, pois não há alargamento da hipótese de incidência do tributo, tampouco aumento da base de cálculo.

Importante também destacar que a utilização de presunção pelo Fisco não inibe a apresentação de provas por parte do Contribuinte em sentido contrário ao fato presumido. Antes pelo contrário, faz crescer a necessidade de apresentação de tal prova a fim de refutar a presunção do Fisco.

Sobre a questão a Doutora Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em seu livro “Processo Administrativo Tributário”, assim se manifesta:

“Quando a lei estabelece a presunção para abranger pela tributação certas realidades econômicas, o contribuinte deve provar que o ato que praticou se encontra fora da previsão legal.

Nesses casos é a lei que dispensa a Administração Fiscal da prova direta de certos fatos – o que permite concluir que os julgadores, então, não podem deixar de aplicar tais normas, até prova em contrário do contribuinte.”

No caso concreto, a Fiscalização partiu de normas específicas dos Estados de origem das mercadorias cujo crédito esta sendo questionado e as acostou aos autos (fls. 20/23. Portanto, a presunção está fundada em normas legais em vigor.

Não restou evidenciado ter havido presunção fiscal, como quer a Impugnante, houve uma presunção fundada em norma legal e não refutada com os meios de prova em direito admitidos pela Defendente.

O Prof. Sandro Marino Duarte ao discorrer acerca do tema ensina:

“A denominada presunção *juris tantum* permite a utilização de prova em contrário para ilidi-la. Portanto, se a legislação admite presunção de veracidade em relação a determinados efeitos provenientes de relação jurídica, também determinada, a despeito do ordenamento positivo, pode-se produzir prova em contrário, realizando-se o intento de fazer que a lei não incida sobre aquele determinado caso concreto e provando-se que a relação jurídica não existiu, ou seus efeitos não foram aqueles que a legislação teve por presumivelmente apuráveis”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, não restou caracterizado o cerceamento de defesa e a quebra do contraditório pleno, porquanto foram observadas, entre outras provas, as normas tributárias aplicáveis ao caso concreto.

Do Mérito

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS em decorrência do aproveitamento indevido de créditos do imposto, relativamente à parcela correspondente a benefício fiscal (crédito presumido) concedido unilateralmente pelos Estados de origem (Paraná e Goiás) em desacordo com a legislação vigente.

Consta do relatório do Auto de Infração que não foi necessária a recomposição da conta gráfica tendo em vista que a ora Impugnante apresentava saldo devedor durante todo o período autuado.

Ademais, também está textualmente dito no Auto de Infração que, em função da Ação Declaratória nº. 518.04.072191.3, impetrada pela Impugnante junto a Terceira Vara Cível da Comarca de Poços de Caldas-MG, a presente autuação contém a cobrança dos meses de novembro e dezembro de 2004, sendo que os meses anteriores foram objeto do Auto de Infração nº. 01.000162165.45.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, e 55, inciso XXVI.

Destas informações é possível concluir que a constituição do presente crédito tributário foi feita com o objetivo de evitar sua extinção através do prazo decadencial.

Assim, diante da Ação Declaratória nº 518.04772191-3, em obediência às normas legais, deixa-se de discutir o mérito da presente autuação, que trata do aproveitamento indevido de créditos oriundos de Unidades da Federação com benefícios fiscais concedidos em desacordo com a Lei Complementar n.º 24/75.

O maior questionamento dos presentes autos reside na controvérsia se o Fisco poderia ou não proceder à constituição do crédito tributário e, caso constituído, se o mesmo poderia exigir a multa de revalidação, os juros moratórios e a multa isolada, bem como quanto aos limites de apreciação da questão por parte do órgão julgador administrativo.

O crédito tributário é constituído pelo lançamento, que deve ser formalizado mediante a lavratura de auto de infração, nos termos do já citado art. 142 do Código Tributário Nacional e do art. 85, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747, de 03 de março de 2008, que assim determina:

“Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

.....
II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

.....”

O depósito judicial não tem o efeito de impedir o lançamento do crédito tributário, pois não consiste em modalidade de extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156 do Código Tributário Nacional. Ademais, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória.

Assim, respeitados os ditames legais aplicáveis ao caso, não há como não se conceber como pertinente a lavratura do Auto de Infração no sentido de formalizar a exigência do imposto, cuja exigibilidade fica suspensa nos termos dos incisos II e V do art. 151 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

“Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

.....
II - o depósito do seu montante integral;

.....
V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;

.....
Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela conseqüentes.”

Ocorre, no entanto, que o mérito da exigência do ICMS foi levado à via judicial por opção da ora Impugnante. Desta forma, embora a própria Defendente sustente o contrário, deve ser aplicado ao caso o disposto no art. 157 da Lei nº 6.763/75, que assim prescreve:

“Art. 157. As ações judiciais propostas contra a Fazenda Pública estadual sobre matéria tributária, inclusive mandado de segurança contra atos de autoridades estaduais, prejudicarão, necessariamente, a tramitação e o julgamento do respectivo PTA, importando em solução final do caso na instância administrativa, com referência à questão discutida em juízo.

Parágrafo único. Na ocorrência do disposto no caput deste artigo, os autos ou a peça fiscal serão remetidos, com urgência e independentemente de requisição, à advocacia do Estado para exame, orientação e instrução da defesa cabível.”

Vale ressaltar ainda que os valores depositados judicialmente, a título de ICMS, são pertinentes aos valores exigidos pelo Fisco.

Por outro lado, a exigência da multa de revalidação remanescente deve sim ser discutida na esfera administrativa, uma vez que a mesma não foi objeto da referida ação judicial.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dispõe o art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75:

"Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

.....
II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as reduções previstas nos itens 1 a 3 do § 9º do artigo 53.
....."

A Impugnante exerceu o seu direito de recorrer ao Poder Judiciário contra o que considera indevido, fazendo-o antes da ação fiscal mencionada no dispositivo supra, efetuando judicialmente os depósitos do ICMS, que, em fase posterior, foram convertidos em renda.

O depósito judicial tem a exata finalidade de se prevenir contra as penalidades decorrentes do não pagamento do imposto e os juros, na hipótese de insucesso na esfera judicial. Ao realizá-lo, a ora Impugnante transfere do seu caixa recursos que ficarão sob a guarda do Poder Judiciário, árbitro maior na questão litigiosa.

Retirar do depósito judicial tal eficácia é o mesmo que neutralizar o instituto, descaracterizá-lo, negar-lhe os efeitos que são próprios. Nesse sentido, indevida a penalidade aplicada.

Noutro giro, e do mesmo modo que em relação à multa de revalidação, não ocorre a fluência de juros no decurso da ação, na modalidade de lançamento de ofício. A atualização a ser percebida pela Fazenda Pública é aquela do sistema financeiro. Tanto é que, *in casu*, parcelas depositadas foram convertidas em renda com devida atualização, nos moldes dos acréscimos previstos para as contas judiciais. Se menor que os juros exigidos pelo Fisco, é possível que o defeito esteja na norma validamente aplicada.

Decisões de idêntico teor já foram tomadas por esta Casa, resultando nos Acórdãos nºs 13.983/99/1ª, 17.400/05/1ª e, mais recentemente, 19.315/09/3ª.

Quanto a Multa Isolada exigida com base no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, entretanto, deve a exigência ser mantida.

Referida penalidade tem a finalidade de coibir a seguinte conduta:

"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:

.....
XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;
....."

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se da leitura do dispositivo supratranscrito que a conduta eleita pelo legislador como passível de punição é exatamente aquela imputada à ora Impugnante. Portanto, está correta a exigência da multa dentro da acusação feita.

Contudo, como o próprio aproveitamento do crédito está sendo discutido judicialmente, é importante deixar claro que a exigência de tal penalidade está relacionada diretamente à exigência do estorno do crédito. Assim, embora correto o lançamento da penalidade isolada com vista a evitar a decadência do direito, está só poderá ser cobrada da Contribuinte se e quando o Poder Judiciário manifestar-se sobre a procedência ou não do creditamento a ela relacionado.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para, em relação ao ICMS, aplicar o disposto no art. 157 da Lei nº 6.763/75; em seguida, cancelar as exigências de multa de revalidação e juros remanescentes relativos aos valores objeto do depósito judicial. A Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75 fica mantida, adstrita, sua cobrança, à decisão da Ação Declaratória. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Francisco de Assis Vasconcelos Barros. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros e Edécio José Cançado Ferreira.

Sala das Sessões, 10 de dezembro de 2009.

Mauro Heleno Galvão
Presidente / Revisor

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora