

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.576/10/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000163771-82
Impugnação: 40.010126510-87
Impugnante: Juiz de Fora Gás Ltda.
IE: 367726207.00-11
Proc. S. Passivo: Francisco Prudente de Souza/Outro(s)
Origem: DFT/Juiz de Fora

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatou-se, mediante levantamento quantitativo financeiro diário, saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas mediante procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III, Parte Geral do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II. Todavia, deve-se adequar a exigência de majoração da multa por reincidência ao percentual de 50% (cinquenta por cento) para o período de 01/01/09 a 18/03/09. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Dos Fatos

O lançamento ora examinado refere-se à constatação de que a Autuada promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas em Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LQFD, exercício aberto, no período de 01/01/09 a 01/09/09.

Foi realizado levantamento quantitativo financeiro diário dos produtos: GLP- gás liquefeito de petróleo em botijão de 45 kg e GLP – gás liquefeito de petróleo em botijão de 13 kg, mercadorias sujeitas à substituição tributária e, em ambos os produtos, foram detectadas as diferenças demonstradas nos relatórios anexos ao Auto de Infração (AI), às fls. 10/45.

Exige-se Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75. A multa isolada foi majorada em 100% (cem por cento) em função de reincidência – Processo Tributário Administrativo (PTA) nº 04.00328641-27 e PTA nº 04.002161817-40, nos termos do § 7º do art. 53 da Lei nº 6.763/75.

O Fisco instruiu o processo com o Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF (fls. 02); Auto de Infração - AI (fls. 03/04); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fls. 05); Relatório do Auto de Infração (fls. 06/07); Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 08); Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LQFD (fls. 10/45); LQFD – Resumo Geral (fls. 45); Levantamento Quantitativo – Declaração de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Estoque (fls. 52/53); Termo de Intimação (fls. 67); cópia do livro Registro de Saídas (fls. 68/120) e cópias das notas fiscais de saída (fls. 121/189); taxa de expediente recolhida conforme DAE (fls. 211).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 192/210, onde alega resumidamente que:

- exerce a atividade de comércio varejista de gás liquefeito de petróleo e que o ICMS devido pelas saídas de seu estabelecimento é antecipadamente retido por seus fornecedores;

- o ato administrativo de lançamento tributário tem requisitos essenciais a serem observados, definidos pelo art. 142 do Código Tributário nacional (CTN);

- o agente público está sujeito ao princípio da legalidade, que é ato vinculado e cita lições da Professora Sylvia Zanella Di Pietro;

- segundo Celso Bastos e Ives Gandra, o princípio da legalidade mais se aproxima de uma garantia constitucional do que um direito individual e cita, ainda, o voto proferido por Dorival Guimarães Pereira do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais - TJMG no processo 1.0701.04.088041-4/002 de 04/05/02, a respeito da aplicação da legalidade em matéria tributária;

- a Fiscalização não aplicou corretamente a legislação, uma vez que a penalidade imposta não observou o fator limitador mínimo, em ofensa aos princípios da legalidade, motivação e razoabilidade, ensejando a aplicação do art. 112 do CTN, amparando-se nos ensinamentos de Hugo de Brito Machado;

- suas notas fiscais de saída são emitidas sem destaque do ICMS, nos termos do art. 37 do Anexo XV do RICMS, porque o ICMS recolhido pelo fornecedor é definitivo, segundo o exposto no § 10 do art. 22 da Lei nº 6.763/75 e art. 21 do Anexo XV do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080 de 2002 (RICMS/02);

- as operações, objeto da Autuação, referem-se a saídas de mercadorias, cujo imposto devido foi recolhido quando de suas aquisições e que no presente AI nada foi exigido a título de ICMS e multa de revalidação;

- a Fiscalização não observou os §§ 2º e 3º do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75 que tratam dos limitadores mínimos e máximos da multa isolada;

- o limite máximo de duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação pressupõe a cobrança do imposto e o limite de 15% (quinze por cento) do valor da operação pressupõe a não cobrança do imposto, ou seja, refere-se a operações que não são tributadas no momento da sua ocorrência, como é o caso das saídas aqui tratadas;

- os Acórdãos 19.382/09/3ª e 18.464/09/2ª, ambos deste Conselho, tratam de situações análogas e observaram os limites legais determinados para a aplicação da multa e pugna pela aplicação, no presente caso, do limite mínimo da multa isolada de 15% (quinze por cento) do valor da operação;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a majoração da penalidade aplicada é totalmente indevida, eis que as reincidências apontadas não se enquadram nas disposições do §§ 6º e 7º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, pois não preenchem as disposições impostas pelo texto legal.

Ao final, requer a procedência da impugnação e o cancelamento do AI, e, alternativamente, a reformulação do crédito tributário, com a adequação da multa isolada a 15% (quinze por cento) do valor da operação, sem qualquer majoração em razão da não caracterização da reincidência apontada.

Requer, ainda, a concessão do permissivo legal do §3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75 para cancelar a multa aplicada, uma vez que não se encontra inclusa nas disposições do § 5º do mesmo dispositivo legal.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em bem fundamentada manifestação de fls. 227/235, que foi adotada, em parte, para a decisão, da qual passou a fazer parte integrante, refuta detalhadamente as alegações da defesa e requer que seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Do Mérito

Cuida o presente contencioso de exigência de Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, por ter a Autuada promovido a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de 01/01/09 a 01/09/09, apurada em Levantamento Quantitativo Financeiro Diário, LQFD, exercício aberto, com a majoração da multa exigida em 100% (cem por cento) em face de duas reincidências – PTA 04.000328641-27 e PTA 04.002161817-40, nos termos do § 7º do art. 53 da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante está inscrita no Cadastro de Contribuintes da Secretaria da Fazenda de Minas Gerais na atividade de comércio varejista de gás liquefeito de petróleo, sendo que suas aquisições são gravadas pela substituição tributária, nos termos do Anexo XV do RICMS/02.

A Fiscalização realizou levantamento quantitativo financeiro diário dos produtos GLP – gás liquefeito de petróleo - em botijões de 45 kg e 13 kg e, em todos eles, foram detectadas diferenças, que se encontram demonstradas nos relatórios anexos ao Auto de Infração (fls. 10/45).

Como já dito, os fundamentos expostos na manifestação Fiscal de fls. 227/235 foram quase todos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo algumas alterações e acréscimos, mormente no que tange à majoração da penalidade, conforme se verá.

No levantamento quantitativo financeiro diário, exercício aberto, as quantidades apuradas se originaram dos documentos e lançamentos efetuados na escrita comercial e fiscal da Impugnante e do levantamento físico das mercadorias existentes em seu estoque e registrados no seu livro Registro de Inventário.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os resultados apurados mediante LQFD são frutos de aplicação matemática na qual são utilizados os documentos e lançamentos da escrita fiscal regular do contribuinte. Assim, o levantamento somente pode ser contraditado por meio de provas inequívocas que possam evidenciar erros no procedimento levado a efeito pela Fiscalização.

O procedimento fiscal está previsto no inciso III do art. 194 do RICMS/02, que se transcreve, e é considerado tecnicamente idôneo.

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

III - levantamento quantitativo-financeiro;

(...).

Alega a Impugnante que a Fiscalização aplicou incorretamente a legislação, eis que não observou os limitadores mínimos previstos nos §§ 2º e 3º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, pugnando pela aplicação do art. 112 do CTN.

Há que se destacar que, nos termos da alínea “e” do inciso I do art. 42 do RICMS/02, a alíquota a ser aplicada ao produto Gás Liquefeito de Petróleo é de 18 % (dezoito por cento).

A base de cálculo das mercadorias, cujas saídas ocorreram desacobertadas de documentação fiscal, apuradas pelo LQFD, não é questionada pela Impugnante.

Importante ressaltar que os limitadores previstos nos §§ 2º e 3º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 são calculados em função do valor original da penalidade aplicada, desconsiderando-se a reincidência.

A Superintendência de Tributação da Subsecretaria da Receita Estadual – SUTRI/SER já se manifestou sobre a matéria, nos moldes das Consultas Internas nºs 011/06 e 020/06.

A propósito, examine-se o Acórdão nº 17694/2ª/07 deste Conselho, que se transcreve, em parte:

ACÓRDÃO 17694/07/2ª

“NO TOCANTE À APLICAÇÃO DOS LIMITES DA PENALIDADE ISOLADA APLICADA, NA FORMA PREVISTA NO § 2º DO ART. 55 DA LEI 6.763/75, COM A REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 15.956/05, QUANDO CABÍVEL, DEVE SER EFETIVADA ANTES DA APLICAÇÃO DA MAJORAÇÃO DECORRENTE DA REINCIDÊNCIA. É QUE A REINCIDÊNCIA NÃO ESTÁ ADSTRITA AOS LIMITES ESTABELECIDOS NO CITADO DISPOSITIVO LEGAL. PORTANTO, A MAJORAÇÃO REFERIDA DEVE OCORRER POSTERIORMENTE À APURAÇÃO DO VALOR DA PENALIDADE ISOLADA, VALE DIZER, A MAJORAÇÃO DE 50% OU 100% DA PENALIDADE PREVISTA SERÁ APLICADA, SEM RESTRIÇÃO, SOBRE O VALOR DA MULTA ISOLADA REDUZIDA PELO LIMITADOR. ESTE TAMBÉM É O ENTENDIMENTO DA SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO DA SUBSECRETARIA DA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RECEITA ESTADUAL - SUTRI/SRE, EXPRESSADO NAS CONSULTAS INTERNAS NºS 011/2006 E 020/2006.”

Atente-se, também, para a norma ínsita nos §§ 2º e 3º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 55 - (...)

§ 2º - Nas hipóteses dos incisos II, IV, XVI e XXIX do caput, observado, no que couber, o disposto no § 3º deste artigo, **a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação, inclusive quando amparada por isenção ou não-incidência.**

§ 3º - Nas hipóteses dos incisos II, VI, XVI, XIX e XXIX do caput deste artigo, **quando a infração for constatada pela fiscalização no trânsito da mercadoria**, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto cobrado na autuação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação, inclusive quando amparada por isenção ou não-incidência. (grifou-se)

Ressalte-se que a aplicabilidade do § 3º do dispositivo legal retromencionado é adstrita às infrações constatadas no trânsito de mercadorias, o que não é o caso em comento, e para aplicação dos limitadores do § 2º do mesmo artigo, deve-se observar que:

a) o limite da multa isolada será de duas vezes e meia o valor do ICMS. Se a alíquota do produto é de 18% (dezoito por cento), o valor do ICMS devido na operação, pago antecipadamente em razão da substituição tributária, é de R\$ 142.897,81 (cento e quarenta e dois mil, oitocentos e noventa e sete reais e oitenta e um centavos), estando o limitador em R\$ 357.244,52 (trezentos e cinquenta e sete mil, duzentos e quarenta e quatro reais e cinquenta e dois centavos) que corresponde a duas vezes e meia o valor do ICMS;

b) a referida multa isolada não poderá ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação, ou seja, de R\$ 793.876,76 (setecentos e noventa e três mil, oitocentos e setenta e seis reais e setenta e seis centavos), que corresponde a R\$ 119.081,51 (cento e dezenove mil, oitenta e um reais e cinquenta e um centavos).

Assim, a referida multa isolada deve situar-se entre os dois limitadores, ou seja, maior que R\$ 119.081,51 (cento e dezenove mil, oitenta e um reais e cinquenta e um centavos) e menor de que R\$ 357.244,52 (trezentos e cinquenta e sete mil, duzentos e quarenta e quatro reais e cinquenta e dois centavos).

Portanto, o valor da penalidade exigida no presente lançamento está devidamente posicionada entre os dois limitadores e não há que se falar em ofensa à legislação tributária.

Deste modo, não pairam dúvidas no presente caso, que ensejem a aplicação da norma do art. 112 do CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com efeito, a Instrução Normativa SUTRI nº 003/06 estabelece:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI Nº 003, DE 19 DE MAIO DE 2006

Art. 1º Na operação ou prestação alcançada pelo ICMS, na qual o imposto tenha sido retido ou recolhido antecipadamente pelo regime de substituição tributária, ou em razão de técnica fiscal na apuração de irregularidade, e que resulte na aplicação apenas de multa isolada ou na exigência de parcela do imposto, os limitadores previstos no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763, de 1975, terão como parâmetros o valor da operação ou prestação constatada e do imposto incidente, embora não integrante do crédito tributário constituído.

Art. 2º Conceitua-se como operação, nos termos do § 2º do art. 55 da Lei nº. 6.763, de 1975, a totalidade de saídas ou entradas de mercadorias ou a prestação de serviços, sujeitas a uma mesma carga tributária.

Não se sustenta a assertiva da Impugnante que nas saídas de mercadorias, objeto da autuação, não há incidência do imposto, já que referem-se a saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, razão pela qual o imposto é retido pelo contribuinte substituto.

Cabe examinar o que determina a Lei Complementar 87/96 sobre a matéria:

Lei Complementar 87 de 13 de setembro de 1996
(...)

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.

(...)

Art. 9º A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto ao Acórdão nº 19.382/09/3ª, trazido pela Impugnante, menciona em sua ementa tratar-se de ação fiscal do trânsito de mercadorias, razão da penalidade ter se adequado ao disposto no § 3º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, portanto, situação diferente do presente caso.

Já o Acórdão nº 18464/09/2ª, também colacionado pela Impugnante, trata da constatação, no trânsito de mercadorias, de saída de combustível desacobertada de documentação fiscal. No entanto, não menciona discussão sobre a aplicabilidade do § 3º do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Assim, evidencia-se correta a cobrança da multa isolada em face da constatação de saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, mercadorias estas sujeitas ao regime de substituição tributária, com retenção do imposto devido ao Estado de Minas Gerais.

Porém, no que tange à majoração da penalidade, conforme consta às fls. 238/240, foi constatada apenas a reincidência parcial, para os fatos geradores ocorridos entre 01/01/09 a 18/03/09, em face do PTA nº 04.000328641-27.

A definição de reincidência para os efeitos de majoração da penalidade encontra-se prevista no § 6º do art. 53 da Lei nº 6.763/75 e o percentual de agravamento da penalidade por reincidência está prevista no §7º do mesmo artigo. Veja-se:

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

(...)

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subseqüentes.

Desde modo, o PTA nº 04.2161817-40 não caracteriza reincidência, pois foi quitado posteriormente à ocorrência do fato gerador a que se refere estes autos.

No que tange ao princípio da razoabilidade invocado pela Impugnante, vale ressaltar que é defeso a este órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda e que o lançamento do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

credito tributário é ato administrativo vinculado e obrigatório à luz do disposto no parágrafo único do art. 142 do CTN:

CTN

(...)

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

(...)

Conclui-se, por conseguinte, que as alegações da Impugnante não lograram êxito em atingir o mérito do trabalho fiscal e, deste modo, tornam-se incapazes para descaracterizar as irregularidades apuradas pela Fiscalização, devendo, no entanto, ser adequada a exigência de majoração da multa isolada por reincidência ao percentual de 50% (cinquenta por cento) para o período de 01/01/09 a 18/03/09, considerada apenas a reincidência parcial, para o período retromencionado.

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, o benefício não pode ser aplicado, uma vez constatada a reincidência.

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

(...)

1) de reincidência;

(...).

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para adequar a exigência de majoração da multa isolada por reincidência ao percentual de 50% (cinquenta por cento) para o período de 01/01/09 a 18/03/09. Participaram do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

juízo, além dos signatários, os Conselheiros Edécio José Cançado Ferreira (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 06 de abril de 2010.

**Mauro Heleno Galvão
Presidente**

**Maria de Lourdes Medeiros
Relatora**

CC/MIG