

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.342/11/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000170582-00
Impugnação: 40.010130039-25
Impugnante: Makro Atacadista SA
IE: 186211204.00-92
Proc. S. Passivo: Marcelo Marques Roncaglia/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE ESTORNO PROPORCIONAL – A ora Impugnante foi autuada anteriormente por ter se creditado de valores superiores aos permitidos em operações interestaduais de aquisição de mercadorias componentes da cesta básica, sendo tal autuação mantida em parte por decisão definitiva do Conselho de Contribuintes que excluiu a penalidade isolada aplicada naquele caso indicando que seria correta a Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da Lei n.º 6.763/75. Com base na decisão anterior foi lavrado o presente Auto de Infração para formalizar a exigência da referida penalidade. Uma vez que a decisão anterior é recorrível na esfera administrativa e que o Fisco agiu na estrita conformidade com a mesma, deve ser mantida a exigência destes autos. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca da exigência Multa Isolada estabelecida no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75, referente ao período de 1º de janeiro de 2006 a 31 de julho de 2009.

A imputação fiscal que gerou tal exigência refere-se ao aproveitamento integral de crédito do ICMS decorrente de aquisições em operações interestaduais de mercadorias da cesta básica, cujas subseqüentes saídas ocorreram com redução de base de cálculo, sem observância do que prevê o art. 71, inciso IV do RICMS/02 e o art. 31, § 1º da Lei n.º 6.763/75.

Constatada a irregularidade descrita, o Fisco emitiu o Auto de Infração n.º 01.000165233.75 exigindo o estorno do imposto creditado a maior, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei n.º 6.763/75. O Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, ao julgar o lançamento consubstanciado no referido Auto de Infração (Acórdãos n.ºs 19.011/10/2ª e 3.700/11/CE), decidiu pela inaplicabilidade da multa isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei n.º 6.763/75, indicando como correta a penalidade estabelecida no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Considerando que Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais decidiu por excluir a multa isolada exigida no Auto de Infração n.º 01.000165233.75, foi lavrado o presente Auto de Infração para exigir a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 39/55, em resumo, aos seguintes argumentos:

- tem por objeto social, entre outros, a atividade de comércio atacadista, sendo contribuinte do ICMS incidente sobre suas operações e, de acordo com o princípio da não cumulatividade, apura o valor total do ICMS devido nas saídas de mercadorias e abate desse montante o valor total do ICMS cobrado sobre a entrada de mercadorias, creditando-se do imposto pertinente às operações de saídas;

- no que tange aos produtos componentes da cesta básica, o Convênio ICMS n.º 128/94, autoriza os Estados da Federação a estabelecerem carga tributária mínima de 7% (sete por cento) sobre as operações internas e permitiu a manutenção do crédito do ICMS na aquisição desses produtos, ainda que o ICMS incidente na aquisição desses produtos esteja sujeito à alíquota superior a 7% (sete por cento);

- por ter seguido na íntegra o disposto no Convênio ICMS n.º 128/94, foi autuada pela Fiscalização Estadual sob o fundamento de que deveria ter havido o estorno proporcional do crédito quando ocorreu a saída de mercadorias com redução da alíquota do ICMS;

- quando da lavratura do mencionado Auto de Infração foi aplicada multa sobre o valor das operações de entrada de mercadorias de produtos da cesta básica, bem como multa sobre o valor de imposto considerado não recolhido, mas a multa isolada foi corretamente cancelada pelo Conselho de Contribuintes, sendo mantida apenas a multa de revalidação;

- assim, a D. Fiscalização lavra agora o presente Auto de Infração visando exigir dessa vez nova multa isolada que deve ser cancelada face a existência de vícios no procedimento, sem falar na ocorrência de aplicação de penalidade em duplicidade;

- ainda que assim não fosse, a exigência do estorno proporcional dos créditos, objeto do Auto de Infração n.º 01.000165233-75, não encontra respaldo;

- a parte da exigência fiscal objeto do Auto de Infração n.º 01.000170582-00 referente ao período anterior a junho de 2006 não pode ser cobrada tendo em vista a ocorrência da decadência (art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional);

- não há que se dizer que a decisão que cancelou a multa isolada no Auto de Infração n.º 01.000165233-75 teria reaberto o prazo para alteração da multa aplicada;

- após o cancelamento da multa isolada, que foi indevidamente aplicada, não cabe falar em revisão dos aspectos jurídicos que embasaram a multa isolada;

- a Fazenda Estadual está pretendendo reformular a multa aplicada por meio de revisão do lançamento em virtude da ocorrência de erro de direito, o que é vedado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pela legislação, pois a revisão de lançamento somente pode ser feita quando decorrente de erro de fato;

- claramente, o Auto de Infração origina-se da mudança dos critérios jurídicos utilizados pela D. Fiscalização e não de erro de fato;

- o direito à manutenção integral dos créditos decorre do princípio da não cumulatividade do ICMS previsto no art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal e nos arts. 19 e 20 da Lei Complementar n.º 87/96;

- o art. 155, §2º, inciso II, alíneas "a" e "b" da Constituição Federal também prevê as únicas hipóteses em que o princípio da não cumulatividade não terá de ser observado, qual seja, isenção ou não incidência;

- as operações envolvendo produtos da cesta básica estão disciplinadas no Convênio ICMS n.º 128/94;

- a redução da carga alíquota, prevista para os produtos que compõem a cesta básica, não pode ser confundida com a figura da isenção ou da não incidência;

- a Fiscalização Estadual adotou entendimento equivocado, por não considerar que a existência do Convênio ICMS n.º 128/94, norma específica que exige a aplicação do benefício e permite o crédito integral;

- uma vez que existe determinação expressa da legislação determinando a manutenção dos créditos na hipótese de aquisição de produtos da cesta básica, posteriormente revendidos com redução da carga tributária, não há que se falar em possibilidade de aplicação de exceção ao princípio da não cumulatividade;

- e nem se queira afirmar que as disposições do Convênio 128/94 seriam meramente autorizativas;

- uma vez que o Estado de Minas Gerais ratificou o Convênio ICMS n.º 128/94, não pode exigir o estorno proporcional dos créditos, sob pretexto de que o referido Convênio facultou os Estados a adotar tal procedimento, visto que não existe distinção entre convênios autorizativos e convênios impositivos;

- a questão envolvendo o direito à utilização dos benefícios da redução da carga tributária para os produtos da cesta básica, bem como a manutenção integral dos créditos do imposto, diferentemente do que vem sendo alegado pelas Autoridades Fiscais, ainda não foi definida pelo Supremo Tribunal Federal;

- transcreve a ementa da ADIn n.º 2.320 que, mesmo após o julgamento do caso Monsanto (RE nº 174-478-2), reconhece a distinção entre essa situação e aquela envolvendo produtos da cesta básica;

- outra circunstância a macular a exigência fiscal em questão é a finalidade confiscatória e abusiva das multas aplicadas;

- mesmo considerando, a título de mera argumentação, que tivesse ocorrido qualquer infração, a aplicação de duas multas para punir a mesma conduta demonstra o nítido caráter de confisco e a ilegalidade das multas aplicadas;

- cita o art. 3º do Código Tributário Nacional;

- embora as sanções às infrações tributárias tenham sempre a mesma finalidade, qual seja, de forçar o pagamento dos valores devidos ao Erário, tais sanções não podem ser desvirtuadas, sob pena de desvio de finalidade mas, no presente caso, não houve falta de recolhimento de imposto, ou qualquer outra infração que tivesse causado dano ao Erário e que justificasse a aplicação de penalidades tão abusivas;

- além da óbvia ilegalidade contida nessa cobrança, tal fato vem ainda comprovar a precariedade do trabalho fiscal, que se pautou em meras presunções, incorrendo em equívocos expressivos, como é essa exigência das multas.

Ao final, pede a improcedência do Auto de Infração lavrado, e por via de consequência, seja determinada a anulação integral do crédito tributário decorrente, correspondente à exigência de multa isolada. Caso assim não entenda, o que, se admite para fins de mera argumentação, que a multa aplicada seja reduzida, face ao seu nítido caráter abusivo.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco se manifesta às fls. 101/108, contrariamente ao alegado pela defesa, primeiramente descrevendo a fundamentação do feito fiscal e resumidamente, aos fundamentos que seguem:

- em relação a decadência deve ser aplicada a regra do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional;

- o Fisco exige no presente Auto de Infração penalidade acessória originada de infringência cometida pela Impugnante em levantamento fiscal precedente que motivou a lavratura do Auto de Infração n.º 01.000165233.75;

- a segunda Câmara do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais já se posicionou a favor da aplicação da penalidade isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei n.º 6.763/75, em autuações semelhantes, conforme Acórdãos n.ºs 18.312/09/2 e 18.641/10/2ª;

- portanto, não houve erro de direito cometido pelo Fisco, pois na fundamentação legal de autuações originadas em aproveitamento indevido de créditos é admitida uma ou outra penalidade (art. 55, XIII, “b” ou XXVI da Lei n.º 6.763/75), conforme a interpretação da norma adotada, no momento do julgamento;

- deve ser afastado de plano o argumento de que houve revisão do lançamento por conta de erro de direito cometido pelo Fisco, tampouco houve mudança nos critérios jurídicos adotados com fins a se lavar o presente Auto de Infração;

- mesmo admitindo-se, hipoteticamente, que tenha havido revisão do lançamento, a cobrança da multa isolada mostra-se legal, pois subsiste o direito do Fisco de constituir o crédito tributário através do lançamento, conforme Acórdão n.º 19.472/10/3ª do Egrégio Conselho de Contribuintes de Minas Gerais;

- não há óbice a que se proceda ao regular julgamento do feito fiscal, eis que está corretamente embasado na Constituição Federal e legislação tributária em vigor;

- mesmo que se admita ter havido revisão do lançamento, está comprovado que esta é legal;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a Lei Estadual n.º 6.763/75, no seu art. 31, § 1º e art. 32, inciso IV, dispõe sobre a impossibilidade de aproveitamento de créditos do imposto relacionados a operações subsequentes não tributadas no todo ou em parte, observando-se o aproveitamento proporcional à parcela tributada;

- à vista da legislação tributária em vigor, o que se constata é que deve haver proporção entre o crédito aproveitado pelo contribuinte e o respectivo débito quando da saída das mercadorias com redução da base de cálculo;

- o Convênio ICMS n.º 128/94 autoriza e não obriga os Estados e o Distrito Federal a exigir ou não a anulação proporcional do crédito e o Estado de Minas Gerais, valendo-se da prerrogativa, prevê, no item 19, subitem 19.4, Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, a exigência da anulação proporcional do crédito relativamente às operações com produtos da cesta básica;

- cita passagem do Acórdão n.º 19.526/10/3ª;

- com relação ao Recurso Extraordinário n.º 174.478-2/SP, o Supremo Tribunal Federal entendeu que a redução da base de cálculo equipara-se à isenção parcial, não se configurando ofensa ao princípio da não cumulatividade a concessão do crédito por entradas tão só na proporção da redução de base de cálculo nas saídas;

- destaca o Acórdão n.º 19.011/10/2ª da Impugnante Makro S.A.;

- cita a Lei n.º 6.763/75 em seu art. 8º, § 4º;

- pela análise sistemática dos dispositivos legais e regulamentares entende-se que o estorno dos créditos em razão da proporcionalidade utilizada na redução da base de cálculo não fere o dispositivo constitucional da não cumulatividade, resguardando tão somente o equilíbrio da sistemática de débito e crédito;

- não há aplicação de duas multas para punir a mesma conduta, tampouco presunção no emprego da multa;

- a legislação mineira não contraria a Constituição Federal, estando plenamente em vigor, seguindo fielmente seus princípios;

- quanto à inconstitucionalidade dos dispositivos da legislação mineira que regem a matéria alegada na peça de defesa vale ressaltar que, por força das disposições contidas no art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA (Decreto n.º 44.747/08), não compete ao órgão julgador administrativo apreciar questões desta natureza;

- o pedido pela improcedência do Auto de Infração e anulação integral do Crédito Tributário deve ser rechaçado de plano, eis que a autuação foi lavrada com observância de todos os requisitos pertinentes ao lançamento;

- descabe a redução da multa isolada por vedação legal, haja vista ter ocorrido aproveitamento indevido de crédito (art. 53, § 5º, item 5 da Lei n.º 6.763/75);

- não foram carreados ao Auto de Infração argumentos que pudessem alterar a capitulação legal das infringências, nem modificar o valor do crédito tributário.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do lançamento formalizado pelo Auto de Infração em epígrafe para exigir a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75, referente ao período de 1º de janeiro de 2006 a 31 de julho de 2009.

Cumprido destacar que o Fisco constatou que a ora Impugnante aproveitou-se de crédito do ICMS decorrente de aquisições em operações interestaduais de mercadorias da cesta básica, cujas subseqüentes saídas ocorreram com redução de base de cálculo, sem observância das regras contidas nos arts. 71, inciso IV do RICMS/02 e 31, § 1º da Lei n.º 6.763/75.

Constatada tal irregularidade, o Fisco lavrou o Auto de Infração n.º 01.000165233.75 exigindo o estorno do imposto creditado a maior, Multa de Revalidação e Multa Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XIII, alínea “b”.

Inconformada com o lançamento naquele caso, a empresa contra ele se manifestou.

Analisando a questão o Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, julgou parcialmente procedente o lançamento, conforme Acórdão n.º 19.011/10/2ª (fl. 23/35) e respectivos Recursos de Revisão n.ºs 40.060128667-97 e 40.060128872-55 (Acórdão 3.700/11/CE – fl. 15/22), excluindo a multa isolada então exigida por inaplicável à espécie.

Contudo, a decisão citada, além de excluir a multa isolada naquele caso exigida, entendeu pela aplicabilidade da Multa Isolada estabelecida no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75.

Considerando a decisão do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, o Fisco lavrou o presente Auto de Infração para exigir a Multa Isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o crédito indevidamente apropriado, prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75.

Importante destacar, principalmente tendo em vista a defesa apresentada, que consta do próprio relatório do Auto de Infração que, *“em virtude do prazo decadencial estabelecido no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, apesar da exigência originariamente descrita no PTA 01.00016523375 alcançar o período de 2005 a 2009, no presente auto de infração exige-se a multa isolada para o período de 01/01/2006 a 31/07/2009.”*

Feitas estas considerações preliminares, cumpre ressaltar que na presente defesa a Impugnante alega que parte do período sobre o qual se exige a multa pelo suposto aproveitamento de créditos do ICMS já foi atingida pela decadência, motivo pelo qual a multa aplicada por decorrência do aproveitamento de créditos antes de junho de 2006 deve ser cancelada.

Sustenta também que a autuação lavrada carece de validade, haja vista a impossibilidade de revisão de um lançamento pela alteração, motivada por um suposto erro de direito, dos critérios jurídicos anteriormente empregados pelo Fisco.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Requerente argumenta ainda que tem direito legítimo ao creditamento do montante integral do imposto incidente nas operações anteriores, ainda que o imposto nas operações posteriores seja calculado sobre a alíquota reduzida, com fundamento na Constituição Federal e na Lei Complementar n.º 87/96, motivo pelo qual a multa aplicada deve ser cancelada.

Por fim argui que a autuação em questão a penaliza aplicando multas em duplicidade, com a finalidade claramente confiscatória, abusiva e desproporcional.

Cumprido destacar que não há mais possibilidade nos presentes autos de se discutir o estorno proporcional do crédito como quer a Impugnante, pois a matéria encontra-se preclusa uma vez que já foi tratada nos julgamentos do lançamento anterior e já tem decisão definitiva no âmbito administrativo conforme consubstanciada nos Acórdãos n.ºs 19.011/10/2 e 3.700/11/CE (fls. 15/35).

Assim, o presente Auto de Infração refere-se à cobrança apenas de multa isolada, concernente ao período de 1º de janeiro de 2006 a 31 de julho de 2009, tendo como origem o levantamento efetuado no Auto de Infração n.º 01.000165233.55 e Acórdãos n.ºs 19.011/10/2ª e 3.700/11/CE (fls. 22/35) desse Egrégio Conselho.

É inegável que a decisão consubstanciada nesses acórdãos foi pela inaplicabilidade da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei n.º 6.763/75, indicando como correta a penalidade estabelecida no art. 55, inciso XXVI da mesma lei.

O Auto de Infração n.º 01.000165233.55 dizia respeito ao aproveitamento integral de crédito do ICMS relacionado a aquisições em operações interestaduais de mercadorias da cesta básica, cujas subseqüentes saídas ocorreram com redução da base de cálculo, sem observância da previsão contida nos arts. 71, inciso IV do RICMS/02 e 31, § 1º da Lei n.º 6.763/75, mas esta questão já foi anteriormente tratada e não consta mais destes autos.

Assim, não é possível a reapreciação da matéria, até mesmo porque a competência do Conselho de Contribuintes restringe-se, neste momento, à análise deste Auto de Infração que, repita-se pela importância, apenas consiste na exigência da penalidade isolada.

O primeiro argumento defensivo levantado pela Impugnante é o que diz respeito à decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo ao período anterior a junho de 2006, sustentando a aplicação das disposições do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, que assim determina:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

.....

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Entretanto, verifica-se nos autos que não se operou a decadência em relação ao crédito tributário exigido pelo Fisco, oriundo dos fatos geradores ocorridos no citado período. Do exame do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, conclui-se que ocorre, nos termos ali ditados, a homologação ficta ou tácita do imposto que foi efetivamente declarado e pago pelo contribuinte.

Entretanto, em relação ao crédito tributário ora constituído, tem a Fazenda o direito de constituir o crédito correspondente no prazo decadencial previsto no art. 173 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Portanto, à luz do retro transcrito art. 173, o prazo para a autoridade fazer a confirmação do lançamento termina em 05 (cinco) anos contados do fato gerador, se não o fizer considera-se homologado o lançamento tacitamente. No entanto, isto não quer dizer que a Fazenda não tem direito de examinar o procedimento do contribuinte.

Frise-se pela importância, o prazo extintivo do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, ou seja, efetuar o lançamento de ofício, é regulado pelo art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, que estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O citado dispositivo prevalece à previsão de homologação tácita do lançamento efetuado pelo contribuinte a que alude o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, quanto ao montante não contemplado na apuração, posteriormente verificado pelo Fisco, e devidamente lançado de ofício, nos termos do art. 149, inciso V do mesmo diploma legal.

Acerca desta matéria, Misabel de Abreu Machado Derzi, em nota, leciona com propriedade:

"A inexistência de pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação, ou a prática de dolo,

fraude ou simulação por parte do sujeito passivo ensejam a prática do lançamento de ofício ou revisão de ofício, previsto no art. 149. Inaplicável se torna então a forma de contagem disciplinada no art. 150, § 4º, própria para a homologação tácita do pagamento (se existente). Ao lançamento de ofício aplica-se a regra geral do prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173 do mesmo Código." (Direito Tributário Brasileiro – Editora Forense, 11ª Edição, pág. 912 e 913.)

Desta forma, os fatos geradores evidenciados no feito, relativos ao período anterior a junho de 2006, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 31 de dezembro de 2011.

Tendo sido a Impugnante regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 07 de julho de 2011 (fl. 37), claro está que a constituição do crédito tributário, relativamente ao período anterior a junho de 2006, deu-se dentro do prazo decadencial, não se tendo fulminado, ainda, o direito da Fazenda Pública de constituí-lo.

Importante repetir que consta do próprio relatório do Auto de Infração que, *“em virtude do prazo decadencial estabelecido no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, apesar da exigência originariamente descrita no PTA 01.00016523375 alcançar o período de 2005 a 2009, no presente auto de infração exige-se a multa isolada para o período de 01/01/2006 a 31/07/2009.”*

Assim, claro está o respeito ao prazo decadencial para constituição do lançamento em tela.

Diante do acima exposto, a arguição de decadência levantada pela Impugnante, não deve prevalecer pelo que se passa a analisar as demais questões que permeiam os presentes autos.

Também não é possível acolher a tese de defesa quanto a ocorrência de revisão do lançamento por ter ocorrido erro de direito, pois o Fisco exige no presente Auto de Infração penalidade acessória originada de infringência cometida pela Impugnante em levantamento fiscal precedente que motivou a lavratura do Auto de Infração n.º 01.000165233.75.

Naquela autuação exigiu-se o ICMS, multa de revalidação e multa isolada. Entretanto, o Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais decidiu pela exclusão da multa isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei n.º 6.763/75 por inaplicável à espécie, acrescentando que o correto seria a exigência da penalidade capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma lei.

Veja-se a primeira decisão para o Auto de Infração n.º 01.000165233.75:

PERCEBE-SE NITIDAMENTE A DIFERENÇA NA VALORAÇÃO DA CONDUTA ADOTADA NOS CASOS EM QUE O CONTRIBUINTE APROPRIOU-SE INDEVIDAMENTE CRÉDITOS DO ICMS EM SITUAÇÕES NAS QUAIS NÃO FAZIA JUS AO APROVEITAMENTO DE QUALQUER VALOR (INCISOS IV E XIII), COMPARATIVAMENTE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ÀQUELES EM QUE O CREDITAMENTO EFETUADO SUPEROU O MONTANTE ADMITIDO PELA LEGISLAÇÃO (INCISOS XXIV A XXVI). QUANTO A ESTES ÚLTIMOS, A NOVEL BASE DE CÁLCULO DA MULTA ISOLADA RESTRINGIU-SE AO VALOR DO CRÉDITO INDEVIDAMENTE UTILIZADO, TRANSFERIDO, RECEBIDO OU APROPRIADO, AO PASSO QUE, NO TOCANTE AOS PRIMEIROS, A DITA MULTA CONTINUOU A INCIDIR SOBRE O VALOR TOTAL DA RESPECTIVA OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO, SENDO, POR SINAL, SUBSTANCIALMENTE MAJORADA NA HIPÓTESE DO INCISO XIII DO REFERIDO ART. 55.

.....
DESTARTE, COM EXCEÇÃO DOS CASOS DE APROVEITAMENTO IRREGULAR DE CRÉDITOS RELATIVAMENTE A OPERAÇÕES ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS, NAS DEMAIS HIPÓTESES SE TINHA COMO PACÍFICO O CABIMENTO DA APLICAÇÃO, CONFORME O CASO, DO DISPOSTO NOS INCISOS XXIV, XXV OU XXVI DO ART. 55 DA LEI Nº. 6.763/75, TAL COMO FEZ A FISCALIZAÇÃO (QUANTO ÀS OPERAÇÕES OCORRIDAS ATÉ O DIA 29/12/05) NO AUTO DE INFRAÇÃO OBJETO DO PRESENTE CONTENCIOSO.

Esta decisão foi mantida pela Câmara Especial que, no Acórdão n.º 3.700/11/CE (fl. 21), assim se manifestou:

QUANTO AO MÉRITO, EM NEGAR-LHE PROVIMENTO, RATIFICANDO, INTEGRALMENTE, A DECISÃO RECORRIDA, QUE ABORDOU COM MUITA PROPRIEDADE TODA A MATÉRIA E ESCLARECEU SUFICIENTEMENTE AS QUESTÕES OBJETO DA PRESENTE LIDE.

Nesta linha, verifica-se que a 2ª Câmara do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais se posicionou, em decisão irrecurável, a favor da aplicação da penalidade isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75.

Observa-se, portanto, que não houve erro de direito cometido pelo Fisco.

Dessa forma, deve ser afastado de plano o argumento de que houve revisão do lançamento por conta de erro de direito cometido pelo Fisco, ou mesmo que tenha havido mudança nos critérios jurídicos adotados com fins a se lavar o presente Auto de Infração.

Mesmo admitindo-se que tenha havido revisão do lançamento, a cobrança da multa isolada mostra-se legal, pois subsiste o direito do Fisco de constituir o crédito tributário através do lançamento, respeitado o prazo decadencial.

Para corroborar este entendimento, vale citar trechos do Acórdão n.º 19.472/10/3ª deste Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, apresentados pelo Fisco em sua manifestação:

MESMO QUE O ERRO COMETIDO PELO FISCO PUDESSE SER CARACTERIZADO COMO “ERRO DE DIREITO”, TAL FATO NÃO O IMPEDIRIA DE REVISAR O LANÇAMENTO, POIS A NATUREZA JURÍDICA DO LANÇAMENTO, SEGUNDO A DOUTRINA MAJORITÁRIA, É MERAMENTE DECLARATÓRIA DE UMA RELAÇÃO JURÍDICO-

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TRIBUTÁRIA PREEXISTENTE (DO FATO GERADOR OCORRIDO, NOS TERMOS DA LEI).

NESSE SENTIDO, O MESTRE HUGO DE BRITO MACHADO (CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO, 28ª EDIÇÃO, 2006, MALHEIROS, PÁG. 203) ASSIM LECIONA:

“...ADMITIMOS A REVISÃO DO LANÇAMENTO EM FACE DE ERRO, QUER DE FATO, QUER DE DIREITO. É ESTA A CONCLUSÃO A QUE CONDUZ O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE, PELO QUAL A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA NASCE DA SITUAÇÃO DESCRITA EM LEI COMO NECESSÁRIA E SUFICIENTE À SUA OCORRÊNCIA. A VONTADE DA ADMINISTRAÇÃO NÃO TEM QUALQUER RELEVÂNCIA EM SEU DELINEAMENTO. TAMBÉM IRRELEVANTE É A VONTADE DO SUJEITO PASSIVO. O LANÇAMENTO COMO NORMA CONCRETA, HÁ DE SER FEITO DE ACORDO COM A NORMA ABSTRATA CONTIDA NA LEI. OCORRENDO ERRO EM SUA FEITURA, QUER NO CONHECIMENTO DOS FATOS, QUER NO CONHECIMENTO DAS NORMAS APLICÁVEIS, O LANÇAMENTO PODE, E MAIS QUE ISTO, O LANÇAMENTO DEVE SER REVISTO.” O TRIBUNAL FEDERAL DE RECURSOS, EM ACÓRDÃO UNÂNIME, DE SUA 5ª TURMA, DA LAVRA DO EMINENTE MINISTRO GERALDO SOBRAL, DECIDIU: “EM DECORRÊNCIA DO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA LEGALIDADE (CF, ARTS. 19, I E 153, § 29) E DO CARÁTER DECLARATÓRIO DO LANÇAMENTO, QUE CONSIDERA A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA NASCIDA DA SITUAÇÃO QUE A LEI DESCREVE COMO NECESSÁRIA E SUFICIENTE À SUA OCORRÊNCIA (CTN, ARTS. 113 E 114), ADMITI-SE A REVISÃO DE OFÍCIO DA ATIVIDADE ADMINISTRATIVA DO LANÇAMENTO, VINCULADA E OBRIGATÓRIA, SEMPRE QUE OCORRER ERRO DE FATO OU DE DIREITO” (REO N. 94.076-SC, EM 31.5.1984, EMENTÁRIO DE JURISPRUDÊNCIA DO TFR, N. 59, P. 60)”.

Por tais razões, não há óbice a que se proceda ao regular julgamento do feito fiscal, eis que está corretamente embasado segundo a Constituição Federal e a legislação tributária em vigor.

Não se trata aqui de revisão de lançamento, mas de lançamento autônomo, sendo legal a exigência do crédito tributário constituído pela Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75, uma vez que feita segundo o mandamento de uma decisão definitiva na esfera administrativa.

Cabe esclarecer que não há aplicação de duas multas para punir a mesma conduta. A multa aplicada neste lançamento encontra-se prevista na Lei n.º 6.763/75, art. 55, inciso XXVI e não se confunde com a multa chamada de revalidação, exigida no outro processo. Não há presunção no emprego da referida multa.

Não se verifica aqui a arguição de confisco na atual cobrança, porquanto o presente Auto de Infração foi lavrado observando o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais encontra-se o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

II- a aplicação de equidade.

A multa aplicada é aquela disciplinada pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo e encontra-se regularmente capitulada no Auto de Infração, bem como já foi considerada correta para esta situação por decisão definitiva deste Conselho de Contribuintes, tendo o Fisco agido em estrita consonância com tal decisão sendo impossível, neste momento, rediscutir a matéria julgada pela Segunda Câmara e convalidada pela Câmara Especial deste Conselho.

A possibilidade de aplicação do chamado permissivo legal, constante do § 3º do art. 53 da Lei n.º 6.763/75 foi analisada pela Câmara. Entretanto, como pode ser visto do dispositivo abaixo transcrito, para aplicação do permissivo legal é necessária a configuração de quorum qualificado que não foi atingido, a saber:

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.

.....(grifos não constam do original)

A Câmara considerou, ainda, ser impossível a adoção do permissivo acima transcrito por expressa vedação constante do art. 53, § 5º, item 5 da Lei n.º 6.763/75, haja vista estar a penalidade atrelada ao aproveitamento indevido de crédito e à falta de pagamento do imposto.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Soraia Brito de Queiroz Gonçalves. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Maria Laura Bráulia de Carvalho Porto (Revisora), Tábata Hollerbach Siqueira e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 21 de setembro de 2011.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Relatora