

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.799/12/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000172436-78
Impugnação: 40.010131353-68
Impugnante: Raizen Combustíveis S.A.
IE: 376012844.12-82
Proc. S. Passivo: Leonardo Braz de Carvalho/Outro(s)
Origem: DF/Betim

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - OPERAÇÃO SUBSEQUENTE NÃO TRIBUTADA. Constatado o aproveitamento indevido de crédito de ICMS proveniente de aquisição querosene de aviação (QAV) com operações de saída subsequentes beneficiadas com isenção do imposto, devido a abastecimento em aeronave nacional com destino ao exterior. Cobrança de Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75, uma vez que o ICMS e a multa de revalidação foram cobrados no Auto de Infração nº 01.000169277-01. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A presente autuação é relativa ao Auto de Infração nº 01.000169277.01, haja vista que o Contribuinte, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2010, aproveitou indevidamente de créditos de ICMS provenientes da aquisição de querosene de aviação (QAV), cujas operações de saída subsequentes foram beneficiadas com isenção do imposto, uma vez que foram realizadas para o abastecimento de aeronave nacional com destino ao exterior. Foram exigidos o ICMS, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75 e a Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma lei, sendo esta última excluída pelo Conselho de Contribuintes por inaplicável à irregularidade.

Exige-se, portanto, a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, “b” da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 420/447, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 536/542.

DECISÃO

A autuação versa sobre a exigência de Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, “b” da Lei nº 6.763/75 pela constatação mediante a conferência de livros, documentos fiscais, arquivos eletrônicos e da decisão proferida pelo Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais (CC/MG) nos autos do procedimento

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributário administrativo (PTA) n.º 01.000169277.01, que o Contribuinte, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2010, aproveitou indevidamente de créditos de ICMS provenientes da aquisição de querosene de aviação, cuja saída subsequente, para o abastecimento de aeronave nacional com destino ao exterior, ocorreu amparada por isenção, conforme demonstrado no item 7 do Relatório Fiscal (fls. 14/18) e demais Anexos do Auto de Infração em exame.

O Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais (CC/MG) julgou o referido lançamento parcialmente procedente (Acórdão n.º 20.151/11/3ª), excluindo a Multa Isolada aplicada, prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75, por considerá-la inaplicável à espécie.

A Fiscalização lavrou o Auto de Infração complementar, para a exigência da Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XIII “b”, da Lei n.º 6763/75, pois é mais específica no caso de aproveitamento de créditos do imposto, cujas operações de saída ocorreram com isenção.

A Impugnante argumenta que o aproveitamento do ICMS na entrada do querosene de aviação (QAV) sujeito a posterior saída para abastecimento de aeronave nacional com destino ao exterior, amparada pela isenção prevista no item 68, Parte 1, Anexo I do RICMS/02, seria correto, pois tais operações de saída seriam equiparadas à exportação (imune do imposto), afastando assim a aplicabilidade da multa isolada exigida.

Entende também que o tratamento tributário diferenciado dispensado às pessoas jurídicas nacionais (isenção e necessidade do estorno do crédito decorrente da aquisição), e, às estrangeiras (imunidade e consequente dispensa do estorno), nas operações de abastecimento de aeronave com destino ao exterior, constituiria violação aos princípios constitucionais da isonomia e da livre concorrência.

Portanto, uma vez que a penalidade aplicada decorre da falta de estorno pela Autuada dos créditos decorrentes da aquisição de QAV sujeito à operação subsequente de saída para abastecimento de aeronave nacional com destino ao exterior (operação isenta). Sustenta a Autuada que o aproveitamento dos referidos créditos estaria correto, conforme argumentos que apresenta, sendo então descabida a multa isolada aplicada.

Contudo, é imperioso observar-se que a análise da questão já foi objeto do devido contencioso administrativo nos autos do PTA n.º 01.000169277.01 de rito sumário, no qual o Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais por decisão unânime julgou procedente o estorno de créditos levado a efeito pela Fiscalização, nos termos do Acórdão n.º 20.151/11/3ª, discussão portanto encerrada no contencioso administrativo, conforme disposições previstas no RPTA.

A seguir, apresenta-se o teor da decisão supra:

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – OPERAÇÃO SUBSEQUENTE NÃO TRIBUTADA. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em documentos fiscais de entradas de combustível (querosene de aviação) cujas

saídas posteriores ocorreram ao abrigo da isenção. Infração caracterizada nos termos do art. 16, incisos IX e XIII e art. 32, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75 a art. 71, inciso I do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Entretanto, exclui-se a multa isolada por ser inaplicável à irregularidade apontada no Auto de Infração. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

Quanto às questões levantadas pela Impugnante sobre o tratamento tributário da mercadoria, ressalta-se que neste momento a competência do Conselho de Contribuintes se restringe à análise da matéria deste Auto de Infração, que consiste apenas na exigência da penalidade isolada.

Em razão da infringência destacada acima – aproveitamento indevido de créditos de ICMS de mercadoria sujeita a operação subsequente beneficiada com isenção – foram exigidos pela Fiscalização: o ICMS e a Multa de Revalidação, nos termos do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, no PTA nº 01.000169277.01.

A Multa Isolada, nos termos art. 55, inciso XIII alínea “b” da Lei nº 6.763/75, é exigida neste Auto de Infração.

Assim, alega a Impugnante que estaria sofrendo dupla penalização em razão de uma única infringência (conduta), bem como que a multa isolada possuiria caráter confiscatório.

Importa salientar que a Lei Estadual nº 6.763/75, instituidora das penalidades em exame, determina em seu art. 53, *in verbis*:

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

I - o valor da Unidade Fiscal de Referência - UFIR -, prevista no artigo 224 desta Lei, vigente na data em que tenha ocorrido a infração e, quando for o caso, o valor do imposto não declarado; (Nota: Conforme o § 1º do Art. 224, as menções, na legislação tributária estadual, à Unidade Fiscal de Referência - UFIR - consideram-se feitas à UFEMG, bem como os valores em UFIR consideram-se expressos em UFEMG.)

II - o valor das operações ou das prestações realizadas ou da base de cálculo estabelecida pela legislação;

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência;

V - o valor do imposto a ser informado em documento fiscal por exigência da legislação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º As multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

A multa de revalidação é calculada a partir do valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte (inciso III) e a multa isolada aplicada a partir do valor da operação (inciso II).

Desta forma, conforme prescrito pelo § 1º do referido dispositivo legal, as multas previstas (art. 53, incisos I a IV) pela Lei n.º 6.763/75 serão aplicadas cumulativamente, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

A multa de revalidação aplicada no PTA n.º 01.000169277.01 decorre do descumprimento da obrigação principal, recolhimento do ICMS devido, e tem este valor como base, de outro lado, a multa isolada aplicada por meio do presente Auto de Infração decorre do descumprimento de obrigação acessória, estorno do crédito referente à mercadoria sujeita a operação de saída subsequente beneficiada com a isenção (art. 32, I e art. 31, II da citada norma estadual), e tem como base o valor da operação cujo crédito não foi estornado.

Como visto a multa isolada tem como causa o descumprimento de uma obrigação acessória prevista em lei, enquanto a multa de revalidação tem como causa o descumprimento do dever de recolher tributo (ICMS).

O Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais já examinou a legalidade da aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada, concluindo pela correção do procedimento, vejamos:

DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

(PROCESSO Nº 1.0672.98.011610-3/001, REL. DES. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE)

Estando demonstrada a perfeita adequação da aplicação das penalidades, tanto a multa de revalidação quanto a multa isolada, com as disposições contidas na Lei Estadual n.º 6.763/75, cumpre esclarecer que não compete ao CC/MG a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, conforme prescrito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no art. 110, inciso I do Decreto Estadual n.º 44.747/08 – Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA).

A Impugnante alega a decadência parcial da multa isolada exigida, com aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Por fim, cabe destacar que não há de se falar em decadência ao direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 26/12/06.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados 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.

No entanto, constitui regra geral que ao lançamento de ofício aplica-se a contagem fixada no art. 173, I do CTN.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...). TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório (de comunicação) não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim, em lançamento de ofício, ensejando a aplicação da norma do art. 173, I do CTN.

No mesmo sentido decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial n.º 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2006 somente expirou em 31/12/11, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 26/12/11.

A Multa Isolada do art. 55, inciso XIII, “b” da Lei nº 6.763/75 está em consonância não somente com o Acórdão nº 20.151/11/3ª, mas também com a irregularidade que deu origem, senão veja-se:

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:

(...)

XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a:

(...)

b) operação ou prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, beneficiada com a isenção ou não-incidência - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação;

Portanto, legítima a exigência fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dos signatários, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 08 de maio de 2012.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Fernando Luiz Saldanha
Relator**

CC/MG