

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.682/12/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000171163-82
Impugnação: 40.010131437-78
Impugnante: Fonseca Indústria de Plásticos Ltda
IE: 001017750.00-00
Proc. S. Passivo: Wilson dos Santos Filho/Outro(s)
Origem: DF/Betim

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – RESOLUÇÃO Nº 3.166/01. Constatou-se recolhimento a menor de ICMS, em face da apropriação de parcela de imposto não cobrada e não paga ao Estado de origem, destacado em notas fiscais de fornecedores de outras Unidades da Federação, beneficiados com incentivos fiscais, sem amparo em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ. Procedimento fiscal respaldado no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea "g" da Constituição Federal; art. 1º, parágrafo único e art. 8º, inciso I, ambos da Lei Complementar nº 24/75. Crédito vedado nos termos do art. 62, § 1º do RICMS/02 e da Resolução nº 3.166/01. Corretas as exigências fiscais de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSORIA - DIVERGÊNCIA DE VALORES ENTRE DAPI E LIVROS FISCAIS. Constatou-se que a Autuada consignou em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto – DAPI –, valores divergentes dos constantes nos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas. Corretas a exigência fiscal de Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso IX, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1) aproveitamento indevido de crédito de ICMS, nos meses de abril e maio de 2007, relativo a mercadorias oriundas do Estado da Bahia, ao abrigo de incentivos fiscais concedidos fora do âmbito do CONFAZ. Infração prevista no item 3.36 da Resolução nº 3.166/01.

Efetuada a recomposição da conta gráfica, exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

2) divergência entre os valores de ICMS ou contábil, constantes de notas fiscais ou livros fiscais, em relação à Declaração de Apuração e Informações do ICMS (DAPI).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso IX, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

O Fisco anexa relatório fiscal às fls. 14/19 e documentos às fls. 20/88.

A Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 90/101, alegando, em síntese, o seguinte:

- quanto ao item “1” do Auto de Infração (AI), cita o art. 89, inciso IV do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747 de 03/03/08, mencionando que o Fisco limitou-se a registrar a constatação da referida irregularidade, não expondo o contexto fático que motivou a emissão do AI, dificultando, sobremaneira, sua defesa e, violando o princípio constitucional do contraditório e ampla defesa;

- O Fisco não se desincumbiu do ônus de provar a ocorrência da irregularidade que lhe foi imputada e, não trouxe elementos suficientes para corroborar a suposta infração, limitando-se a afirmar que houve recolhimento do ICMS a menor devido à apropriação indevida de crédito do imposto oriundo do Estado da Bahia, ao abrigo de incentivo fiscal concedido fora do âmbito do CONFAZ;

- que não há qualquer irregularidade na apropriação dos créditos em questão, já que o incentivo fiscal, na forma de crédito presumido, não impede o creditamento na entrada, pois tanto a Constituição da República (CF/88), em seu art. 155, § 2º, inciso II, quanto a Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 20, § 1º, somente restringem o direito de crédito quando há isenção ou não tributação, não podendo o Fisco estadual estender o alcance da referida norma constitucional;

- não pode o Fisco autuar os contribuintes sediados em seu território em virtude de norma proveniente de outro ente federado que concede benefícios fiscais de ICMS fora do âmbito do CONFAZ;

- com relação ao item “2” do AI, discorda do lançamento realizado pelo Fisco, pois este se limitou a afirmar a existência de divergência de valores entre os documentos fiscais e a DAPI, relativamente aos meses de abril, maio e junho de 2007, sem descrever como foi realizado o lançamento do crédito tributário resultante dessa suposta infração, novamente dificultando a formulação de sua defesa;

- as multas impostas devem ser anuladas, face às violações aos princípios da capacidade contributiva, da proporcionalidade e da razoabilidade;

- a multa isolada foi aplicada no valor correspondente a 1.500 (um mil e quinhentas) UFEMGs, contudo, ela é limitada a 500 (quinhentas) UFEMGs, conforme estabelece o art. 54, inciso IX, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, impondo-se o seu cancelamento;

- o Fisco mineiro impôs duas multas: a de revalidação, a qual tem por base de cálculo o valor do ICMS, e a multa isolada, a qual tem por base de cálculo o valor da operação, incluído o valor do ICMS, pois este imposto é cobrado por dentro, portanto sobre o ICMS incide duas distintas multas pelo mesmo fato gerador, sendo inegável, pois, o *bis in idem*;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ao final, requer, sucessivamente, a nulidade do AI, ou a sua insubsistência, ou o cancelamento da multa isolada; postula, ainda, pela realização de perícia;

O Fisco manifesta-se às fls. 127/132, argumentando:

- a Resolução nº 3.166/01 veda a apropriação de crédito do ICMS nas entradas de mercadorias em operações interestaduais, cujos remetentes estejam beneficiados com incentivos fiscais concedidos em desacordo com a legislação de regência do imposto;

- o Auto de Infração não constitui-se apenas de seu relatório, mas compreende todos os anexos citados no próprio relatório (fls. 14/87), estando acostados aos autos todos os documentos probatórios que sustentam tal lançamento, inclusive a legislação do Estado da Bahia (Lei nº 7.980/01, Decreto nº 8.205/02 e Resolução nº 98/05), que implementou o benefício fiscal glosado pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais;

- está evidenciado, pela legislação do Estado da Bahia, que o contribuinte baiano faz uso do benefício fiscal concedido fora do âmbito do CONFAZ, e, ainda, que mediante o Termo de Intimação GH 26/2011 (fls. 06). Em atendimento ao princípio constitucional do contraditório e ampla defesa, solicitou que a Impugnante apresentasse comprovação, por meio de pronunciamento do Fisco do Estado da Bahia, de que a sociedade empresária “C L Indústria e Comércio de Plásticos Ltda” não usufruiu do benefício concedido pela Resolução nº 98/05 (fls. 32/33);

- é legítimo o estorno dos créditos em questão, em consonância com o disposto pelo art. 155, § 2º, inciso XII, letra “g” da CF/88 e pelo art. 1º da Lei Complementar nº 24/75;

- que não limitou-se a afirmar que houve divergência entre documentos e livros fiscais em relação à DAPI, mas que acostou aos autos cópia dos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração de ICMS referentes aos meses de abril, maio e junho de 2007 (fls. 34/59), e, também, a DAPI (fls. 60/81);

- que a DAPI deve refletir a escrituração dos documentos e livros fiscais e, que a infração consta tanto no AI (fls. 09/10), quanto no relatório fiscal (fls.15), nos termos do art. 16, incisos VI e XIII da Lei nº 6.763/75;

- a penalidade vinculada a esta infração está expressa no AI (fls. 10) e no relatório fiscal (fls. 15), nos termos do art. 54, inciso IX, alínea “a” da Lei nº 6.763/75 e que está limitada a divergências de valores destacados em livros e documentos em relação aos valores informados na DAPI, documento este que é emitido por período;

- sendo assim, ainda que haja vários documentos fiscais emitidos dentro do mesmo período de apuração com valores divergentes dos declarados na DAPI, a penalidade deve se limitar a 500 (quinhentas) UFEMGs por período, e que, no caso dos autos, a infração ocorre em três períodos distintos, quais sejam, os meses de abril, maio e junho de 2007;

- a escrita fiscal da Impugnante é regular e, as respostas aos supostos quesitos a serem formulados em relação à perícia requerida, estão todos em seu poder,

bastando comparar os dados de sua escrituração fiscal com as planilhas anexas ao AI, portanto, tal pedido tem caráter meramente protelatório.

Por fim, pede pela procedência do lançamento tributário.

DECISÃO

Da Preliminar

Primeiramente, cumpre ressaltar que não encontra acolhida a alegação de nulidade por cerceamento de defesa, pois o AI (fls. 09/10), bem como os relatórios e demonstrativos (fls. 14/19) e, ainda, as cópias da legislação, dos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração de ICMS, DAPIs, notas fiscais, acostados às fls. 20/87, descrevem pormenorizadamente e de maneira clara as infrações imputadas à Autuada, atendendo às disposições contidas no art. 89, inciso IV do RPTA.

Quanto ao pedido de prova pericial apresentado pela Impugnante, cabe ressaltar que não houve a formulação dos quesitos pertinentes.

Nesse sentido, determina o inciso I do § 1º do art. 142 do RPTA que o referido pedido não será objeto de apreciação quando desacompanhado da indicação precisa dos quesitos. Veja-se:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1 Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos; (grifou-se)

Ademais, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária, em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre:

1) apropriação indevida de créditos de ICMS, em face de concessão de benefício irregular na origem (Estado da Bahia), sem respaldo em convênio celebrado no âmbito do CONFAZ;

2) divergência entre os valores de ICMS ou contábil, constantes de notas fiscais ou livros fiscais em relação à DAPI.

No que concerne ao item “1” da autuação, as operações em questão estão inseridas no item 3.36 do Anexo Único da Resolução nº 3.166/01, tendo sido os benefícios fiscais concedidos à revelia de convênio celebrado no âmbito do CONFAZ, motivo pelo qual o crédito é admitido apenas na proporção em que o imposto foi recolhido.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, constitui o Auto de Infração no estorno do crédito, indevidamente apropriado, e, na cobrança das multas cabíveis.

Verifica-se às fls. 06 dos autos, que o Fisco emitiu o Termo de Intimação GH 26/2011, solicitando que a Contribuinte comprovasse, mediante pronunciamento do Fisco do Estado da Bahia, que a emitente dos documentos fiscais, não fez jus ao benefício fiscal concedido pela Resolução nº 98/05, referente à Lei nº 7.980/01, ambas do Estado da Bahia e previstos no item 3.36 do Anexo Único da Resolução nº 3.166/01 do Estado de Minas Gerais, no período de abril e maio de 2007 e, caso houvesse usufruído, que informasse o percentual concedido.

A tentativa do Fisco se deu no sentido de trazer mais informações para o processo, buscando a verdade material. Todavia, não houve, por parte da Autuada e da remetente das mercadorias, qualquer iniciativa ou disposição em prestar os esclarecimentos solicitados.

Neste sentido, correta a utilização, pelo Fisco, da presunção relativa veiculada pela Resolução nº 3.166/01.

O estorno do crédito tem por base legal o disposto na CF/88, na Lei Complementar nº 24/75 e no RICMS/02 c/c a Resolução nº 3.166/01.

Dispõe a CF/88, em seu art. 155, § 2º, incisos I e XII, alínea "g", *in verbis*:

Art. 155

(...)

§ 2º o imposto previsto no inciso II, atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados. (grifos acrescidos)

A Lei Complementar nº 24/75, recepcionada pela CF/88, prescreve, *in verbis*:

Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de Convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único - o disposto neste artigo também se aplica:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV - à quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no imposto de circulação de mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus;

Art. 2º - Os convênios a que alude o art. 1º, serão celebrados em reuniões para as quais tenham sido convocados representantes de todos os Estados e do Distrito Federal, sob a presidência de representantes do Governo Federal.

§1º-As reuniões se realizarão com a presença de representantes da maioria das Unidades da Federação.

§ 2º-A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados representados; a sua revogação total ou parcial dependerá de aprovação de quatro quintos, pelo menos, dos representantes presentes.

(...)

Art. 8º - A inobservância dos dispositivos desta Lei acarretará, cumulativamente:

I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria;

II - a exigibilidade do imposto não pago ou devolvido e a ineficácia da lei ou ato que conceda remissão do débito correspondente.

Tais mandamentos também fazem parte da legislação tributária do Estado de Minas Gerais, conforme §§ 1º e 2º do art. 62 do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 62 - O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado.

§ 1º - Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal.

§ 2º - A Secretaria de Estado da Fazenda, mediante resolução, disciplinará a apropriação do crédito do imposto relativamente às operações e prestações objeto do incentivo ou do benefício fiscal de que trata o parágrafo anterior.

A Resolução nº 3.166/01, norma operacional que orienta o Fisco e os contribuintes, para dar cumprimento ao citado art. 62, § 2º, disciplina em seu art. 1º a forma em que será admitido o crédito, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 1º - O crédito do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) correspondente à entrada de mercadoria remetida a estabelecimento localizado em território mineiro, a qualquer título, por estabelecimento que se beneficie de incentivos indicados no Anexo Único, será admitido na mesma proporção em que o imposto venha sendo efetivamente recolhido à unidade da Federação de origem, na conformidade do referido Anexo.

Importante destacar que o princípio da não cumulatividade não foi alterado por resolução estadual, pois a referida norma estadual de caráter meramente operacional não inova no mundo jurídico, apenas orienta o Fisco e os contribuintes relativamente aos benefícios fiscais concedidos sem edição de convênio, obrigatório nos estritos termos da CF/88, acima transcritos.

A lei complementar constitui meio apropriado para regulamentação dos ditames constitucionais, atribuição esta que lhe foi conferida pela própria Constituição.

O art. 155, § 2º, inciso XII da CF/88 confere várias atribuições à lei complementar:

XII - cabe à lei complementar:

(...)

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

Na apreciação dos aspectos da legalidade da Resolução nº 3.166/01 e da questão discutida, nesse caso, deve-se considerar o disposto nesta Lei Complementar nº 24/75, o que nos leva a concluir, conforme já foi dito acima, pela não existência de conflito entre a lei complementar e a resolução, e nem entre esta e o RICMS/02.

Quanto à suposta inconstitucionalidade da Resolução nº 3.166/01, o Supremo Tribunal Federal (STF), analisando norma de igual conteúdo jurídico, o comunicado CAT 36/04, editado pela Secretaria de Estado de Fazenda de São Paulo, decisão monocrática do Ministro Gilmar Mendes, entendeu que o referido comunicado é um ato administrativo despido de normatividade, ou seja, não é ato normativo autônomo, geral e abstrato e, portanto, não pode ser submetido à análise abstrata de sua constitucionalidade, conforme jurisprudência do STF, negando provimento à Ação Direta de Inconstitucionalidade 3.350-6/SP.

O Ministro Gilmar Mendes deixou consignado:

DECIDO. A PRESENTE AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE NÃO MERECE SER CONHECIDA. COM EFEITO, O COMUNICADO CAT-36/2004, DA COORDENADORIA DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA DO ESTADO DE SÃO PAULO, CONSTITUI MERO ATO ADMINISTRATIVO DESPIDO DE NORMATIVIDADE, ISTO É, NÃO É ATO NORMATIVO AUTÔNOMO, GERAL E ABSTRATO E, PORTANTO,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NÃO PODE SER SUBMETIDO À FISCALIZAÇÃO ABSTRATA DE SUA CONSTITUCIONALIDADE, CONFORME A CONSOLIDADA JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE (ADI Nº 2.626/DF, REL. MIN. SYDNEY SANCHES, DJ 5.3.2004; ADI Nº 2.714/DF, REL. MIN. MAURÍCIO CORRÊA, DJ 27.2.2004; ADI Nº 2.387/DF, [...]).

NO PREÂMBULO DO CAT-36/2004, ESTÁ EXPRESSO QUE SE TRATA SE ATO AMPARADO DIRETAMENTE EM NORMAS LEGAIS, ESPECIFICAMENTE, NO ART. 36, § 30, DA LEI ESTADUAL 6.374, DE 10 DE MARÇO DE 1989, E NOS ARTS. 10 E 80, I, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 24, DE 7 DE JANEIRO DE 1975, E APENAS INDIRETAMENTE NAS NORMAS CONSTITUCIONAIS DOS ARTS. 155, § 20, I E XII, "G" E 170, IV, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

ADEMAIS, O REFERIDO COMUNICADO, COMO EXPLICA A COORDENADORIA DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA DO ESTADO DE SÃO PAULO, TEM POR ESCOPO UNICAMENTE PRESTAR ESCLARECIMENTOS AOS CONTRIBUINTES PAULISTAS, ASSIM COMO TRAÇAR ORIENTAÇÕES PARA A ATUAÇÃO DOS AGENTES FISCAIS DE RENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO, ESTANDO, PORTANTO, DESVESTIDO DE NORMATIVIDADE SUFICIENTE PARA FIGURAR COMO OBJETO DE CONTROLE ABSTRATO DE CONSTITUCIONALIDADE.

ANTE O EXPOSTO, NEGO SEGUIMENTO À PRESENTE AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE (ART. 21, § 10, RISTF). PUBLIQUE-SE. BRASÍLIA, 3 DE FEVEREIRO DE 2006. MINISTRO GILMAR MENDES RELATOR

Por outro lado, analisando matéria sobre créditos concedidos sem edição de convênio, o STF entende não afrontar o princípio da não cumulatividade do ICMS a inadmissão do crédito oriundo de tributo convertido em incentivo fiscal, conforme agravo regimental abaixo transcrito:

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

RE-AGR 423658 / MG - MINAS GERAIS

AG.REG.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. NÃO-CUMULATIVIDADE. ART. 155, § 2º, I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. I. - ACÓRDÃO RECORRIDO QUE SE AJUSTA À JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL NO SENTIDO DE QUE TENDO SIDO CONVERTIDO EM INCENTIVO O TRIBUTO QUE DEVERIA SER RECOLHIDO PELO VENDEDOR DE MATÉRIA-PRIMA, A INADMISSÃO DO CRÉDITO, NO ESTADO DE DESTINO, NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE DO ICMS. RE 109.486/SP, RELATOR MINISTRO ILMAR GALVÃO, "DJ" DE 24.4.92. II. - AGRAVO NÃO PROVIDO.

Em Ação Direta de Inconstitucionalidade requerida pelo governador do Estado de Minas Gerais contra ato do governador do Estado do Espírito Santo, pronunciou-se o STF no sentido de reprimir a chamada “guerra fiscal” entre os Entes Federados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Segundo o egrégio Supremo Tribunal Federal, a “guerra fiscal” afronta o art. 155, § 2º, XII, “g” da Constituição Federal, que constitui limitação à autonomia dos Estados. O STF deixa claro a necessidade de convênio interestadual para concessão, por lei estadual, de crédito presumido de ICMS.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

ADI-MC 2352 / ES - ESPÍRITO SANTO

MEDIDA CAUTELAR NA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE

EMENTA: ICMS: CONCESSÃO UNILATERAL DE BENEFÍCIOS FISCAIS (INCLUÍDA A OUTORGA DE CRÉDITO PRESUMIDO) POR ESTADO FEDERADO: "GUERRA FISCAL" REPELIDA PELO STF: LIMINAR DEFERIDA.

1. A ORIENTAÇÃO DO TRIBUNAL É PARTICULARMENTE SEVERA NA REPRESSÃO À GUERRA FISCAL ENTRE AS UNIDADES FEDERADAS, MEDIANTE A PRODIGALIZAÇÃO DE ISENÇÕES E BENEFÍCIOS FISCAIS ATINENTES AO ICMS, COM AFRONTA DA NORMA CONSTITUCIONAL DO ART. 155, § 2º, XII, G - QUE SUBMETE SUA CONCESSÃO À DECISÃO CONSENSUAL DOS ESTADOS, NA FORMA DE LEI COMPLEMENTAR (ADIN 84-MG, 15.2.96, GALVÃO, DJ 19.4.96; ADINMC 128-AL, 23.11.89, PERTENCE, RTJ 145/707; [...] (ADINMC 902 3.3.94, MARCO AURÉLIO, RTJ 151/444; ADINMC 1.296-PI, 14.6.95, CELSO; ADINMC 1.247- PA, 17.8.95, CELSO, RTJ 168/754; ADINMC 1.179-RJ, 29.2.96, MARCO AURÉLIO, RTJ 164/881; ADINMC 2.021-SP, 25.8.99, CORRÊA; ADIN 1.587, 19.10.00, GALLOTTI, INFORMATIVO 207, DJ 15.8.97; ADINMC 1.999, 30.6.99, GALLOTTI, DJ 31.3.00).

O regulamento do ICMS mineiro prescreve, expressamente, no inciso VI do art. 71, que o imposto não cobrado na origem deve ser estornado:

Art. 71 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrado no estabelecimento:

(...)

VI - tiverem o imposto destacado na documentação fiscal não cobrado na origem, conforme disposto no § 1º do artigo 62 deste Regulamento.

No que tange à aplicação da multa isolada, destaca-se a perfeita sincronia entre o tipo nela descrito e a imputação fiscal, *in verbis*:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II e 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

Relativamente à exigência de multa de revalidação e multa isolada, aduz a Defesa não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo aproveitamento indevido do crédito, descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o dever de aproveitar, como previsto na legislação, os créditos decorrentes de suas aquisições, escriturando-os corretamente em seus livros fiscais. Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

O Professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 2002, p. 417), ao discorrer sobre ilicitude e sanção tributária, destaca que:

“ilícito administrativo tributário é o comportamento que implica inobservância de norma tributária. Implica inadimplemento de obrigação tributária, seja principal ou acessória”.

“Sanção é o meio de que se vale a ordem jurídica para desestimular o comportamento ilícito. Pode limitar-se a compelir o responsável pela inobservância da norma ao cumprimento de seu dever, e pode consistir num castigo, numa penalidade a este cominada”.

Ademais, a aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: 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 TRIBUTOS DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Com relação à segunda irregularidade apontada no AI, de divergência entre os valores de ICMS ou contábil, constantes em notas fiscais ou livros fiscais em relação à DAPI, as irregularidades encontram-se perfeitamente demonstradas nos autos,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conforme evidenciam os documentos de fls. 35/81, e se referem às seguintes discrepâncias:

a) o valor destacado na Nota Fiscal nº 000071 referente à venda de ativo imobilizado, no valor de R\$ 95.000 (noventa e cinco mil reais), foi registrada no livro Registro de Saídas e na DAPI pelo valor de R\$ 15.000 (quinze mil reais), em **abril de 2007**;

b) o valor total do imposto creditado, lançado no livro Registro de Entradas, em **maio de 2007**, foi de R\$ 65.098,21 (sessenta e cinco mil e noventa e oito reais e vinte e um centavos) e o valor total do imposto creditado lançado na DAPI, para o mesmo período, foi de R\$ 37.454,13 (trinta e sete mil quatrocentos e cinquenta e quatro reais e treze centavos);

c) o valor total do imposto debitado lançado no livro Registro de Saídas, em **junho de 2007**, foi de R\$ 55.394,97 (cinquenta e cinco mil trezentos e noventa e quatro reais e noventa e sete centavos), porém, na DAPI, foi lançado o valor de R\$ 49.998,56 (quarenta e nove mil novecentos e noventa e oito reais e cinquenta e seis centavos). E ainda, no mesmo mês, o valor total do imposto creditado do livro Registro de Entradas foi de R\$ 11.113,01 (onze mil cento e treze reais e um centavo), mas na DAPI foi destacado o crédito no valor de R\$ 34.320,71 (trinta e quatro mil trezentos e vinte reais e setenta e um centavos).

Em função das divergências apuradas foi exigida a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso IX da Lei nº 6.763/75 para cada período de entrega da DAPI onde foi constatada infração, ou seja, 3 (três) meses, uma vez que, para cada entrega, configura-se uma nova infração, nos termos do referido dispositivo legal, que assim preceitua:

Art. 54 - (*omissis*)

IX - por consignar, em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto, valores divergentes dos constantes nos livros ou nos documentos fiscais - por infração, cumulativamente:

a) 500 (quinhentas) UFEMGs;

Portanto, corretas as exigências fiscais.

Ressalte-se, por fim, que não há que se falar em violação ao princípio da capacidade contributiva em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75, e de Auto de Infração lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110, inciso I do RPTA que assim determina:

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;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Ricardo Wagner Lucas Cardoso e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 06 de junho de 2012.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Revisora**

**Cindy Andrade Moraes
Relatora**

AV

CC/MG