

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.919/12/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000168357-17
Recurso de Revisão: 40.060131987-63
Recorrente: BH Lentes Laboratório e Distribuidor Óptico Ltda
IE: 062208286.00-00
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Henrique Siqueira Silva/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - ATIVO PERMANENTE - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Imputação fiscal de falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nos casos de aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso, consumo e bens do ativo permanente. Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75. Infração caracterizada, em parte, nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei n.º 6.763/75 e art. 42, § 1º da Parte Geral do RICMS/02, excluídas pela Câmara *a quo* as parcelas relativas aos materiais classificados como produtos intermediários. Mantida a decisão recorrida.

ICMS - ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - DIVERGÊNCIA DE VALOR – Imputação fiscal de falta de registro, no livro Registro de Saídas, do ICMS destacado em notas fiscais ou escrituração de notas fiscais emitidas sem o devido destaque do ICMS. Infração caracterizada. Legítimas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei n.º 6.763/75. Mantida a decisão recorrida.

CONFLITO DE COMPETÊNCIA ICMS/ISSQN FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. Apurou-se a falta de recolhimento de ICMS referente às operações de industrialização de lentes ópticas, ao argumento de se tratar de prestação de serviço. Conforme restou caracterizado nos autos, a atividade da Impugnante consiste em adquirir matéria-prima em seu próprio nome e produzir as lentes sob medida para os encomendantes varejistas, de acordo com as especificações dos consumidores, o que caracteriza a atividade de industrialização, Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75. Mantida a decisão recorrida.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - FALTA DA 1ª VIA DO DOCUMENTO FISCAL. Imputação fiscal de apropriação indevida de crédito em decorrência da não apresentação da 1ª (primeira) via do documento fiscal. Infração caracterizada, uma vez que é vedada tal apropriação pelo art. 70, inciso VI do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e

Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI. Mantida a decisão recorrida.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM PARA O ATIVO PERMANENTE - PROPORCIONALIDADE. Imputação fiscal de apropriação integral dos créditos relativos às aquisições de bens para o ativo permanente, sem observância das regras de proporcionalidade previstas no § 3º do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mencionada lei. Concedidos pela Câmara *a quo* os créditos de bens do ativo permanente em parcelas mensais de 1/48 (um, quarenta e oito avos), considerando-se como marco inicial a data de emissão do documento fiscal de aquisição dos bens. Infração parcialmente caracterizada. Mantida a decisão recorrida.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Imputação de aproveitamento indevido de crédito do ICMS referente a aquisições de materiais de uso e consumo. Exclusão das parcelas relativas aos materiais classificados como produtos intermediários. Concessão dos créditos dos bens do ativo permanente em parcelas mensais de 1/48 (um, quarenta e oito avos), considerando-se como marco inicial a data de emissão do documento fiscal de aquisição dos mesmos. Mantidas parcialmente as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI. Mantida a decisão recorrida.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - SALDO CREDOR. Aproveitamento do saldo credor apurado no último mês do período em que a Impugnante se encontrava inscrita no regime do Simples Nacional. A apuração realizada, no entanto, ao apropriar os créditos pelas entradas sem a inserção dos débitos pelas saídas não guarda pertinência com a regra da não cumulatividade, devendo ser mantidas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente nos arts. 56, inciso II e no 55, inciso XXVI. Mantida a decisão recorrida.

CRÉDITO DE ICMS APROVEITAMENTO INDEVIDO - ESTABELECIMENTO DIVERSO. Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais destinadas a outros contribuintes. Corretas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75. Mantida a decisão recorrida.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - APROVEITAMENTO A MAIOR - NOTA FISCAL SEM DESTAQUE DO IMPOSTO. Imputação fiscal de aproveitamento indevido de crédito de ICMS vinculado à nota fiscal sem destaque do imposto ou com destaque de parcela a título de ISSQN. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI. Mantida a decisão recorrida.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM - OUTROS CRÉDITOS. Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos a título de “Outros Créditos”, sem a apresentação de qualquer documento comprobatório de sua origem. Corretas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI.

O crédito tributário foi reformulado pelo Fisco, com a concessão de créditos relativos aos valores indevidamente recolhidos a título de substituição tributária na entrada das mercadorias. Mantida a decisão recorrida.

Recurso de Revisão conhecido e não provido à unanimidade.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação acerca da imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS, no período de 1º de março de 2005 a 31 de março de 2010, em decorrência de:

1 - falta de recolhimento de diferença de alíquota do ICMS devido pela aquisição de bens e mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao uso e consumo e ativo imobilizado;

2 - falta de recolhimento de ICMS devido por operações próprias, apurado por meio de recomposição da conta gráfica, em razão de:

2-A) inclusão de débitos não destacados e/ou não escriturados, sendo:

- diferença entre débito escriturado no RAICMS e recomposição do ICMS devido nas operações do período;

- valores de ICMS devidos por saídas tributadas, acobertadas por documentos fiscais sem o destaque do ICMS;

- ICMS devido por operações de venda com valores de industrialização incorporada ao produto, faturadas como prestação de serviços sem o destaque do imposto devido.

2-B) apropriação indevida de crédito de ICMS no período, em razão de:

- falta de apresentação de 1ª via de documento fiscal;

- aquisição de bens do ativo imobilizado;

- aquisição de material de uso/consumo;

- lançamento no LRE de créditos em valor maior que o devido e/ou destacado no documento fiscal;

- escrituração de nota fiscal constando como destinatário estabelecimento diverso do que o do sujeito passivo;

- escrituração de notas fiscais sem destaque e imposto devido na operação;

- escrituração no livro de Registro de Apuração do ICMS de valores indevidos no campo "outros créditos".

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências do ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente no art. 56, inciso II e 55, inciso XXVI.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 19.628/12/2ª, pelo voto de qualidade, alterou em parte as exigências fiscais para: a) excluir as exigências relativas ao diferencial de alíquota nas aquisições dos seguintes produtos: óleo solúvel CMK para CR39; rebolo para polir bordas; broca 1 mm para biseladora; pastilha de corte e broca 1mm para accura; b) conceder os créditos dos bens do ativo permanente em parcelas mensais de 1/48 avos, considerando-se como marco inicial a data de emissão do documento fiscal de aquisição dos bens, inclusive a caixa plástica da planilha de fls. 2.896; c) conceder os créditos, na condição de produtos intermediários, para os seguintes materiais: óleo solúvel CMK25 para CR39; pastilhas de corte e apalpador lentes para biseladora. Ficaram vencidos, em parte, os Conselheiros Bruno Antônio Rocha Borges (Revisor) e Ricardo Wagner Lucas Cardoso, que julgavam parcialmente procedente, para excluir, ainda, as exigências relativas às operações de venda com industrialização incorporada ao produto no período de fevereiro e março de 2010, nos termos do art. 116 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, ficando prejudicada a concessão do crédito efetuada pelo Fisco relativa a este período.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, por intermédio de procurador regularmente constituído o Recurso de Revisão de fls. 3.084 a 3.113, requerendo a procedência total de seu Recurso ou, na eventualidade, a exclusão das exigências determinadas no voto vencido.

DECISÃO

Da Preliminar

Superada, de plano, as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

Do Mérito

Considerando que a fundamentação do Acórdão recorrido não se contrapõe à decisão ora tomada por esta Câmara Especial e, por consequência, vai ao encontro das discussões alinhavadas na sessão de julgamento, transcreve-se aquela decisão, com as adequações pertinentes, conforme apresentado a seguir.

O presente lançamento versa sobre a imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS, no período de 1º de março de 2005 a 31 de março de 2010, em decorrência de:

1 - falta de recolhimento da diferença de alíquota do ICMS devido pela aquisição de bens e mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao uso e consumo e ativo imobilizado;

2 - falta de recolhimento de ICMS devido por operações próprias, apurado por meio de recomposição da conta gráfica, em razão de:

2-A) inclusão de débitos não destacados e/ou não escriturados, sendo:

- diferença entre débito escriturado no RAICMS e recomposição do ICMS devido nas operações do período;
- valores de ICMS devidos por saídas tributadas, acobertadas por documentos fiscais sem o destaque do ICMS;
- ICMS devido por operações de venda com valores de industrialização incorporada ao produto, faturadas como prestação de serviços sem o destaque do imposto devido.

2-B) apropriação indevida de crédito de ICMS no período, em razão de:

- falta de apresentação de 1ª via de documento fiscal;
- aquisição de bens do ativo imobilizado;
- aquisição de material de uso/consumo;
- lançamento no LRE de créditos em valor maior que o devido e/ou destacado no documento fiscal;
- escrituração de nota fiscal constando como destinatário estabelecimento diverso do que o do sujeito passivo;
- escrituração de notas fiscais sem destaque e imposto devido na operação;
- escrituração no livro de Registro de Apuração do ICMS de valores indevidos no campo "outros créditos".

Exigências do ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente no art. 56, inciso II e 55, inciso XXVI.

Do Mérito

Inicialmente, cumpre destacar que a Recorrente pleiteia, no item 2 de seus pedidos (às fls. 3.089 e 3.112), a produção de prova pericial, de forma vaga, sem demonstrar o efetivo do objetivo da prova pretendida e sem apresentar quesitos, pelo que rejeita-se a produção de prova pericial.

A propósito o legislador estadual foi claro nos termos do art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747, de 03 de março de 2008, sobre o indeferimento do pedido de prova pericial quando não há apresentação de quesitos, a saber:

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:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

(...)

Superada a produção de prova pericial, face à impertinência do pedido, cumpre analisar a alegação defensiva de que teria operado a decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2005, nos termos 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 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.

Afasta-se a suposta violação ao retro transcrito art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, pois se trata aqui de lançamento de débito fiscal originário da cobrança decorrente do recolhimento a menor do ICMS, por apropriação indevida de créditos deste imposto.

O Fisco Estadual busca a cobrança do tributo relativa ao período de 1º de março de 2005 a 31 de março de 2010. O lançamento por homologação, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, e opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo contribuinte expressamente a homologa.

Na modalidade de lançamento por homologação, a apuração dos pressupostos fáticos, da base de cálculo e do pagamento da exação deverá ser efetuada pelo sujeito passivo, prévia, autônoma e independentemente de qualquer iniciativa do Fisco.

Nesta modalidade, o contribuinte, ou o responsável tributário, conforme o caso, deve realizar o pagamento antecipado do tributo, antes de qualquer procedimento administrativo, ficando a extinção do crédito tributário condicionada à futura homologação, expressa ou tácita, pela autoridade competente.

Outra hipótese, entretanto, é aquela em que o sujeito passivo não cumpre, ou cumpre de modo diverso do entendimento do Fisco, com suas obrigações. Assim ocorrendo, a atividade a ser praticada pelo Fisco não poderá ser caracterizada apenas como homologação, já que esta pressupõe a existência de providências adotadas pelo contribuinte passíveis de confirmação pela autoridade administrativa.

Afastando-se a hipótese de homologação e, por conseguinte, aplicando-se as disposições relativas ao lançamento de ofício, o prazo decadencial para constituição do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

crédito tributário deve ser calculado com base no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

Portanto, 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.

Em relação ao ICMS que não foi declarado e/ou pago, é incabível o lançamento por homologação, mas o lançamento direto nos termos do art. 149, inciso V do Código Tributário Nacional.

Nesta hipótese, que é exatamente a constante dos autos, tem a Fazenda o direito de constituir o crédito correspondente no prazo decadencial previsto no artigo 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.

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.

O objeto da autuação lançada pelo Fisco pelo Auto de Infração ora analisado trata-se de um “Lançamento de Ofício”, pois não houve nenhuma participação da Defendente, sendo que as informações constantes na peça fiscal foram levantadas pelo Fisco descaracterizando os lançamentos feitos pelo contribuinte em virtude dos mesmos não espelharem as operações efetivamente ocorridas.

As informações prestadas na declaração, preenchida e entregue pelo contribuinte onde constam às operações objeto da autuação, no caso do ICMS, não incorreram na homologação ficta ou tácita, que se opera pelo decurso de prazo, sem manifestação da autoridade administrativa, porque o Fisco apurou diferenças efetuando o lançamento de ofício.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.)

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2005, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 1º de janeiro de 2006, findando-se em 31 de dezembro de 2010.

Desta forma, os fatos geradores evidenciados no feito, relativos ao período questionado, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 1º de janeiro de 2011.

Tendo sido a autuada regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 21 de dezembro de 2010 (fl. 06), a constituição do crédito tributário relativamente ao exercício de 2005 deu-se dentro do prazo legal previsto para se exercer o direito de lançar, afastando-se a alegação de decadência.

Vencidas as questões referentes ao pedido de perícia e alegação de decadência, quanto ao mérito propriamente dito, tem-se que a autuação, compreendendo o período 1º de março de 2005 a 31 de março de 2010, versa sobre falta de recolhimento do ICMS a título de diferença de alíquota nas aquisições de bens e mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao uso e consumo e ativo imobilizado.

Exige-se, ainda, o imposto apurado mediante Recomposição da Conta Gráfica, em decorrência de:

- emissão de notas fiscais sem destaque do imposto;
- emissão de notas fiscais com o imposto destacado, mas não levado à escrituração e apuração do saldo devedor;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- emissão de notas fiscais consignando parcelas relativas ao processo de industrialização, consignadas como prestação de serviço, sem a tributação do ICMS.

Apurou-se, também, o recolhimento a menor do ICMS, por aproveitamento indevido de créditos nas seguintes condições:

- falta de apresentação da 1ª via;
- aproveitamento integral de crédito oriundo da aquisição de bens do ativo permanente;
- aquisição de material de uso e consumo;
- crédito maior que o valor lançado no documento fiscal;
- crédito lançado em documento fiscal consignando destinatário diverso;
- crédito relativo a documento fiscal sem o destaque do imposto;
- crédito lançado no campo "Outros Créditos" sem comprovação de origem.

Cumprir registrar que no período de julho a dezembro de 2007, período em que a Recorrente esteve enquadrada no regime fiscal do Simples Nacional, nada lhe foi exigido, conforme se comprova à fl. 52.

Passa-se à análise das alegações formuladas na peça recursal, conforme cada item do Auto de Infração.

D) Falta de recolhimento da diferença de alíquota devida pelas aquisições de bens e mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao uso e consumo e ativo permanente.

Exige o Fisco em relação a esta imputação o imposto devido nas aquisições de produtos considerados como de uso e consumo do estabelecimento, quando adquiridos em outra unidade da Federação, estando os documentos fiscais relacionados na planilha 01-A de fls. 46/51.

Considerando a ausência de identificação dos produtos, a Assessoria do CC/MG retornou os autos à origem, conforme diligência de fl. 2.885, determinando ao Fisco a elaboração de planilha contendo a relação dos produtos objeto da exigência fiscal.

Em atendimento, o Fisco anexou a planilha de fls. 2.892/2.895, contendo a descrição dos produtos.

A legislação que rege a matéria assim dispõe:

Lei n.º 6.763/75:

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 12 - As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

(...)

§ 2º - Na hipótese de operação ou de prestação interestadual que tenha destinado mercadoria ou serviço a contribuinte domiciliado neste Estado, na condição de consumidor ou usuário final, fica este obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação da diferença entre a alíquota interna e a interestadual que houver incidido sobre aquela operação ou prestação

(...)

RICMS/02:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

(...)

§ 1º Fica o contribuinte mineiro, inclusive a microempresa e a empresa de pequeno porte, obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, observado o disposto no inciso XII do *caput* do art. 43 e no art. 84 deste Regulamento, na hipótese de:

I - entrada, em estabelecimento de contribuinte no Estado, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente e de utilização do respectivo serviço de transporte;

(...)

Analisando os produtos apontados pelo Fisco, percebe-se que, em sua maioria, são itens do ativo permanente do estabelecimento ou produtos classificados como material de uso e consumo, como as partes e peças de máquinas e equipamentos.

Tal como na análise dos materiais de uso e consumo, que será realizada adiante, o produto “óleo solúvel CMK para CR39” classifica-se como produto intermediário, dispensando o recolhimento do imposto a título de diferença de alíquota.

O mesmo raciocínio deve ser adotado para os seguintes produtos: rebole para polir bordas (fl. 1.542); broca 1 mm (um milímetro) para biseladora (fl. 1.574); pastilha de corte (fl. 1.619); broca 1mm (um milímetro) para accura.

Quanto aos demais itens, não havendo dúvidas quanto a classificação adotada pelo Fisco, corretas se mostram as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75.

II) Falta de recolhimento do imposto devido por operações próprias, apurado mediante Recomposição da Conta Gráfica, em decorrência de:

a) Emissão de notas fiscais sem destaque do imposto

b) emissão de notas fiscais com o imposto destacado, mas não levado à escrituração e apuração do saldo devedor.

c) emissão de notas fiscais consignando parcelas relativas ao processo de industrialização, lançadas como prestação de serviço, sem a tributação do ICMS.

Na planilha 02-A (fls. 58/107) o Fisco promoveu o lançamento de todas as notas fiscais emitidas no período de 14 de junho de 2005 a 29 de junho de 2007 e 02 de janeiro de 2008 a 19 de março de 2008, recompondo a escrituração fiscal da Impugnante e constatando a divergência entre os documentos fiscais emitidos e os registros nos livros de apuração do ICMS (LRE e LRAICMS).

De igual modo, relacionou na planilha 02-B (fls. 109/110), outras notas fiscais emitidas sem destaque do ICMS, apurando o saldo devido.

Prosseguindo o trabalho, o Fisco elaborou a planilha 02-C (fls. 111/325) com a relação de notas fiscais em que foram inseridas parcelas não tributadas, a título de prestação de serviço, mas que se referem a uma industrialização dos produtos (fabricação de lentes), que é o objeto social do empreendimento.

Ao contrário do entendimento da defesa, quando alega inexistência de industrialização, as provas dos autos conduzem à conclusão de que as saídas de lentes ópticas produzidas pela Recorrente se dão pela industrialização por encomenda (compra) dos clientes, que em sua maioria são óticas varejistas que adquirem as lentes de forma individualizada em atendimento às características constantes de prescrição médica que acompanha cada pedido.

Portanto, a Recorrente adquire blocos de lentes ou lentes em estado bruto, que passam por transformações e beneficiamento, com o concurso de vários insumos, resultando na produção da lente acabada, no grau e característica constante da prescrição médica, ou seja, cada par de lentes é produzido de acordo com a encomenda de cada consumidor final, que é o cliente das lojas varejistas, que adquirem as lentes junto à ora Defendente.

Como consta das operações registradas no estabelecimento, a Recorrente sempre promoveu a saída de tais lentes acabadas, que foram adquiridas em sua forma anterior ao beneficiamento, como matéria-prima, consignando nas notas fiscais o Código Fiscal de Operações e Prestações - CFOP de vendas de mercadorias.

As operações praticadas pela Recorrente caracterizam-se como industrialização, a teor da regra contida no inciso II do art. 222 da Parte Geral do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

(...)

II - industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º a 3º deste artigo, tais como:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe em obtenção de espécie nova (transformação);

b) a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

c) a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e da qual resulte um novo produto ou unidade autônoma (montagem);

d) a que importe em alterar a apresentação do produto pela colocação de embalagem, ainda que em substituição à original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte de mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);

e) a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).

(...)

De acordo com a Cláusula Terceira do Contrato Social (fl. 2.548) e demais alterações contratuais, a Recorrente tem como objetivo social as seguintes atividades:

CLÁUSULA TERCEIRA – DO OBJETO SOCIAL:

A SOCIEDADE TERÁ OS SEGUINTE OBJETIVOS SOCIAIS ABAIXO IDENTIFICADOS:

1. FABRICAÇÃO DE MATERIAL ÓTICO, LENTES DE CONTATO, LENTES DE PROJEÇÃO, LENTES FOTOGRÁFICAS, LENTES PARA ÓCULOS, PRISMAS ÓTICOS, ARMAÇÕES PARA ÓCULOS, ÓCULOS PARA SOL, LUPAS E SEMELHANTES;

2. COMPRA E VENDA DE LENTES E PRODUTOS ÓPTICOS;

3. CONSERTOS DE LENTES E ARMAÇÕES ÓCULOS, REPAROS, SOLDAS EM GERAL;

4. FABRICAÇÃO DE LENTES PARA ÓCULOS DE GRAU E ESPORTIVOS;

5. SURFASSAGEM;

6. MONTAGEM DE ÓCULOS;

(...)

Considerando que a Autuada negou a realização de atividade de industrialização no período de dezembro de 2005 a março de 2008, quando da apresentação da defesa ao PTA 01.000168405-83, a Assessoria do CC/MG, buscando sanar eventuais dúvidas no tocante à atividade de industrialização realizada a pedido de terceiros, exarou o despacho interlocutório de fls. 2.885/2.886, solicitando à mesma que discorresse sobre a prestação de serviço/industrialização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ao atender ao despacho, a Autuada não carrou aos autos qualquer prova no sentido de comprovar a industrialização por encomenda, deixando claro, assim, que a industrialização (serviço) decorre de suas atividades, para atender aos pedidos dos clientes, que são as lojas varejistas de óculos.

Além do mais, também no PTA 01.000168405-83, a Assessoria do CC/MG exarou o despacho interlocutório de fls. 941/942 daquele PTA, quando solicitou da Autuada a descrição pormenorizada do processo industrial, mas esta se quedou silente.

Em ambos os processos, a Recorrente não carrou aos autos quaisquer documentos que pudessem comprovar a realização de atividade exclusivamente comercial, em detrimento da atividade de beneficiamento das lentes. Pelo que dos autos consta, não se percebe qualquer mudança no *modus operandi* do estabelecimento ao longo do tempo.

Por outro lado, poderia a Recorrente ter produzido provas no sentido de as mercadorias comercializadas no período de dezembro de 2005 a março de 2008 eram exatamente iguais às aquelas adquiridas no mesmo período, mas também não cuidou de fazê-lo.

Importante registrar que a escrita fiscal da Autuada não faz menção a qualquer nota fiscal de remessa para industrialização, bem como os livros de Registro de Entradas e Registro de Saídas não apontam quaisquer operações dessa natureza.

Neste sentido, a regra do item 14.05 da Lista de Serviços (anexa à Lei Complementar n.º 116/03) não se aplica ao caso dos autos, uma vez que o beneficiamento mencionado pela defesa não ocorre em mercadorias de terceiros, mas sim em matéria-prima de sua propriedade, adquirida para atender seus objetivos sociais.

Ao analisar a escrita fiscal da Autuada, constatou o Fisco que o estabelecimento emitiu notas fiscais, inclusive série “D”, destinando mercadorias (lentes para óculos) para outras empresas revendedoras, sem atender aos ditames da legislação especial que rege a matéria.

As cópias das notas fiscais série “D” juntadas por amostragem não deixam quaisquer dúvidas quanto ao destino comercial dos produtos, uma vez que as quantidades não se referem a uma aquisição por usuário final.

Como restou demonstrado, a atividade do estabelecimento é a aquisição e preparo das lentes, caracterizando-se como atividade industrial de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária. Neste sentido, independentemente do regime tributário da Impugnante, caberia a ela reter e recolher o ICMS por substituição tributária, em relação à saída subsequente do produto, ou seja, do adquirente para o consumidor final.

Nesta linha, dispõe o art. 12 do Anexo XV do RICMS/02, com vigência a partir de 1º de dezembro de 2005:

Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

Para apuração do imposto devido por substituição tributária, aplicou o Fisco a regra contida no item "3" do inciso I do art. 19 do mesmo Anexo, com a seguinte redação:

Art. 19. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º deste artigo;

(...)

Neste sentido, as saídas do estabelecimento estavam sujeitas à tributação pelo ICMS na operação normal, apurada por débito e crédito, bem como se impõe ao Sujeito Passivo a obrigação da antecipação do imposto devido por substituição tributária em relação às operações subsequentes.

Nestes autos, exige-se o imposto em relação às notas fiscais emitidas sem destaque do ICMS; com destaque, mas sem lançamento no livro de Registro de Saídas e LRAICMS, bem como sobre a parcela relativa à industrialização, lançada em separado como se prestação de serviço fosse.

As exigências relativas ao imposto devido por substituição tributária foram lançadas no PTA 01.000168405-83.

Por tudo, corretas as exigências de ICMS/ST e respectiva Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei n.º 6.763/75.

No tocante ao pedido de compensação em decorrência do ICMS/ST recolhido na entrada da matéria-prima, decidiu o Fisco pela compensação nestes autos, conforme quadros de fls. 2.948/3.007.

Estando o estabelecimento da Impugnante caracterizado como industrial, o imposto recolhido, ainda que indevidamente, a título de ICMS/ST nas aquisições de mercadorias destinadas ao processo industrial, deve ser compensado com suas operações próprias, a teor da regra contida no § 8º do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02, que assim dispõe:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

§ 8º O contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária ou que tenha recolhido o imposto sob o referido título em virtude da entrada da mercadoria em território mineiro e não destiná-la à comercialização, poderá apropriar-se, sob a forma de crédito, do valor do imposto que incidiu nas operações com a mercadoria.

(...)

Neste caso, considerando que as mercadorias não se destinaram à comercialização no estado em que foram adquiridas, mas somente o foram após submeterem-se ao processo industrial, mostra-se correta a compensação realizada pelo Fisco neste processo.

Corretas, portanto, as exigências remanescentes em relação à falta de tributação e recolhimento do ICMS nas saídas de mercadorias mencionadas no item "2" do Auto de Infração.

III) Recolhimento a menor do ICMS, por aproveitamento indevido de créditos

Insta destacar que a Recorrente não carrou aos autos nenhuma justificativa para contraditar as exigências fiscais relativas ao estorno dos créditos, destacando tão somente seu direito aos créditos frente ao princípio da não cumulatividade.

As imputações fiscais relativas ao aproveitamento indevido de crédito, estão relacionadas aos seguintes motivos que se passa a analisar:

a) Falta de apresentação da 1ª via.

As notas fiscais extraviadas encontram-se relacionadas na planilha 03-A (fls. 328/335) e, sobre elas, nenhuma notícia deu a Impugnante.

O crédito sem a apresentação da 1ª via do documento fiscal é vedado nos termos do inciso VI do art. 70 da Parte Geral do RICMS/02, que assim dispõe:

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

VI - o contribuinte não possuir a 1ª via do documento fiscal, salvo o caso de comprovação da autenticidade do valor a ser abatido, mediante apresentação de cópia do documento, com pronunciamento do Fisco de origem e aprovação da autoridade fazendária a que o contribuinte estiver circunscrito;

(...)

Uma vez que não foram apresentados as primeiras vias dos documentos, corretas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75.

b) Aproveitamento integral de crédito oriundo da aquisição de bens do ativo permanente.

As notas fiscais que indicam as aquisições de bens do ativo imobilizado encontram-se relacionadas na planilha 03-B (fls. 336/340) e os créditos foram integralmente estornados em face da não escrituração do livro CIAP e da apropriação integral dos mesmos, sem respeito ao rateio mensal de 1/48 (um quarenta e oito avos).

Exigiu o Fisco o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei n.º 6.763/75.

Certo é que a escrituração do livro CIAP constitui-se numa obrigação acessória, cuja ausência demanda a aplicação de penalidade específica.

Por outro lado, todas as operações da Autuada foram integralmente tributadas pelo Fisco, levando à certeza de que seu coeficiente para apropriação de créditos do ativo permanente é igual a 1 (um).

Neste sentido, devem ser concedidos os créditos em parcelas mensais de 1/48 (um quarenta e oito avos), considerando-se como marco inicial a data de emissão do documento fiscal de aquisição dos bens.

c) Aquisição de material de uso e consumo.

Os produtos relacionados na planilha 03-C (fls. 341/346) foram considerados pelo Fisco como material de uso e consumo.

Considerando a inexistência de informações mais precisas sobre a aplicação dos materiais, decidiu a Assessoria do CCMG pelo retorno dos autos ao Fisco, que providenciou a planilha de fls. 2.896/2.901, com informações mais detalhadas dos produtos e a indicação do documento fiscal nos autos.

Sustenta o Fisco que os produtos não são objeto de comercialização e não geram direito ao crédito do imposto.

Analisando os produtos, ainda que diante da pobreza de informações das partes, mas contando com os elementos existentes nos autos, percebe-se que, em sua maioria, são itens de uso e consumo, como: material de limpeza; óleos e partes e peças de máquinas e equipamentos.

Contudo, algumas ressalvas à classificação adotada pelo Fisco devem ser abordadas. Na primeira delas, a “Caixa Plástica” foi por ele classificada como bem do ativo permanente na planilha de fl. 2.892. Logo, em relação a elas, deve ser dado o mesmo tratamento apontado no item anterior, com a concessão dos créditos em parcelas mensais de 1/48 (um quarenta e oito avos), considerando-se como marco inicial a data de emissão do documento fiscal de aquisição dos bens.

Muito embora isoladamente o valor unitário da “Caixa Plástica” não atinja o valor mínimo para imobilização, o conjunto delas permite a imobilização, como demonstra a nota fiscal de fl. 1.554.

No tocante ao produto “Óleo Solúvel CMK25 para CR39”, cumpre esclarecer que os óleos solúveis se prestam para utilização em processos de usinagem. Por outro lado, o fornecedor de tal produto não é um comerciante de óleos, mas sim de produtos ópticos, conduzindo ao raciocínio de que este óleo é utilizado como agente de resfriamento na usinagem das lentes. Sendo assim, classifica-se como produto intermediário, sendo legítimo o crédito apropriado.

De igual modo, as pastilhas de corte se classificam como produtos intermediários, pois atuam em contato com o produto que se industrializa. De se notar que o remetente da mercadoria é fornecedor de produtos ópticos, conforme nota fiscal de fl. 2.424.

O mesmo raciocínio se faz em relação ao produto “Apalpador Lentes p/ Biseladora”. Note-se que foram adquiridas 20 (vinte) unidades da empresa Briot Weco Brasil Comércio de Produtos Óticos Ltda., conforme Nota Fiscal n.º 000311 (fl. 2.434), o que autoriza a convicção de que tal material se conceitua como produto intermediário.

Por tudo, corretas em parte as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da mesma lei.

d) Crédito maior que o valor lançado no documento fiscal.

Os documentos fiscais que dizem respeito a esta irregularidade encontram-se descritos na planilha 03-D (fls. 347/352), com a indicação do livro de Registro de Entradas em que tais documentos foram escriturados com o valor maior que o efetivamente destacado.

Com efeito, dispõe o art. 68 da Parte Geral do RICMS/02 que:

Art. 68. O crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação.

Não há nos autos qualquer explicação ou justificativa para o procedimento adotado pela Autuada.

Corretas, assim, as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei n.º 6.763/75.

e) Crédito lançado em documento fiscal consignando destinatário diverso.

A planilha 03-E de fl. 353 relaciona os documentos cujos destinatários divergem da ora Impugnante. A legislação que trata a espécie assim prescreve:

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

VIII - o documento fiscal indicar como destinatário estabelecimento diverso daquele que o registrar, salvo se autorizado pela repartição

fazendária a que o estabelecimento destinatário estiver circunscrito, mediante anotação no próprio documento e no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDFTO) do contribuinte destinatário indicado no documento;

(...)

Como não foram tomadas quaisquer providências no sentido de sanar a irregularidade antes do início da ação fiscal, corretas estão as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

f) Crédito relativo a documento fiscal sem o destaque do imposto.

O Fisco relacionou na planilha 03-F (fls. 354/371) os documentos fiscais emitidos sem destaque do ICMS, cujos créditos foram indevidamente apropriados pela Autuada.

Para dar mais segurança ao lançamento, a Assessoria do CC/MG solicitou ao Fisco a indicação dos documentos fiscais nos autos, tendo sido elaborada a planilha de fls. 2.902/2.911, donde se percebe que tais notas fiscais encontram-se acostadas a partir dos documentos de fl. 1.605 dos autos.

Compulsando os autos, verifica-se que os documentos realmente estão sem o destaque do ICMS ou foram emitidos por empresas optantes do sistema simplificado de apuração do ICMS ou, ainda, se referem a parcelas tributadas pelo ISSQN.

Nos termos do art. 68 da Parte Geral do RICMS/02, anteriormente transcrito, não havendo o correto destaque do imposto não é permitida a apropriação de qualquer parcela a título de crédito, legitimando, assim, as exigências fiscais do ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75.

g) Crédito lançado no campo “Outros Créditos” sem comprovação de origem.

Neste item do Auto de Infração, exigiu o Fisco o estorno dos créditos lançados na planilha 03-G de fl. 372 dos autos.

O primeiro deles se refere ao saldo credor existente em 31 de dezembro de 2007, quando a Impugnante deixou o regime do Simples Nacional e aderiu ao sistema de débito e crédito.

Note-se que, para apurar o valor do possível saldo credor, a Impugnante, mesmo inscrita no regime do Simples Nacional no período de julho a dezembro de 2007, continuou escriturando o livro Registro de Apuração do ICMS (fls. 1.118/1.129), lançando, porém, apenas os valores dos créditos pelas entradas, mas sem os débitos pelas saídas.

Desta forma, o saldo apurado em dezembro (fl. 1.129) e transposto para janeiro de 2008, não guarda qualquer relação com o princípio da não cumulatividade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As duas outras parcelas se referem a lançamentos na rubrica "Outros Créditos", sem lastro documental, conforme registro em livro Registro de Apuração do ICMS (fls. 1.161 e 1.165), estando corretas as exigências fiscais.

Assim, também em relação a este item, corretas as exigências fiscais.

No tocante às alegações de caráter genérico feitas pela Recorrente e que se aplicariam a todo o trabalho fiscal e não especificamente a um item, cabe destacar que foi minuciosamente abordada a questão da não cumulatividade, e o presente Auto de Infração foi lavrado observando o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento a teor dos arts. 182 da Lei n.º 6.763/75 e 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 determinam:

Lei n.º 6.763/75

Art. 182. 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 consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º. do art. 146;

II - a aplicação da equidade.

RPTA

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.

As multas aplicadas são aquelas disciplinadas pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo e encontram-se regularmente capituladas no Auto de Infração e no Relatório Fiscal. Ademais, não restou configurada dúvida acerca da verdade material.

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, "são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias".

O Estado somente tem condições de cumprir as suas finalidades sociais se tiver orçamento, o que se consegue via tributos e, assim, o meio coercitivo para obrigar o contribuinte ao implemento de suas obrigações constitui forma válida para a consecução de suas finalidades.

O eminente Desembargador Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A multa de revalidação aplicada, com previsão legal expressa na Lei Estadual nº 6.763/75, decorre unicamente da ausência de recolhimento tempestivo do tributo, constituindo instrumento que a lei coloca à disposição do Fisco, quando o contribuinte é compelido a pagar o tributo, porque não o fizera voluntariamente, a tempo e modo. (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)

Desta forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que possui ela caráter punitivo e repressivo a prática de sonegação, não tendo caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- A multa de revalidação tem previsão legal e não se sujeita à vedação constitucional de instituição de tributo com natureza de confisco, dado o seu caráter de penalidade, com função repressiva, pelo não pagamento do tributo no momento devido, e preventiva, para desestimular o comportamento do contribuinte de não pagar espontaneamente o tributo. 2- A taxa SELIC pode ser utilizada como índice de atualização dos créditos e débitos tributários do Estado de Minas Gerais, pagos com atraso, eis que permitida pela Lei Estadual nº 63/1975, com a redação alterada pela Lei Estadual nº 10.562/1991, que determina a adoção dos mesmos critérios adotados na correção dos débitos fiscais federais, devendo incidir a partir de 1º/01/1996, em razão do advento da Lei Federal nº 9.250/1995.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também 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 tributo devido, permite a sua atualização, para não haver depreciação 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.

Por outro lado, cabe registrar que o caso dos autos não deixa qualquer dúvida de modo a agasalhar a previsão contida no art. 112 do Código Tributário Nacional, razão pela qual não se valida a pretensão da Recorrente neste sentido.

Ainda sobre as penalidades, com relação à adequação à decisão de procedência parcial, alegação manejada pela Recorrente para requerer redução proporcional, cabe ressaltar que na decisão *a quo* foram feitas as exclusões cabíveis.

No tocante à função social da empresa, o cerceamento à livre iniciativa e o tratamento diferenciado à pequena empresa, parece que a Recorrente vislumbra apenas um lado desses institutos.

Se de um lado a Constituição da República preserva tais iniciativas, protegendo e determinando ao legislador complementar a tomada de medidas legislativas para o fiel cumprimento das disposições constitucionais, não se pode esquecer que uma das funções da propriedade (empresa) é gerar recursos para o orçamento público, e não somente riqueza para os sócios.

Com certeza, a distribuição de rendas e o regular recolhimento dos tributos integram o rol de prerrogativas do empresário, que não pode se furtar ao seu cumprimento, sob pena de deixar de atender àquilo que dispõe o texto constitucional.

Por fim, quanto ao pleito da Recorrente de reforma do Acórdão nos termos dos votos vencidos, para excluir as exigências relativas às operações de venda com industrialização incorporada ao produto no período de fevereiro e março de 2010, nos termos do art. 116, Parte 1, do Anexo XV do RICMS/MG, o mesmo não deve prosperar.

Primeiro cabe destacar que ao defender o voto vencido a Recorrente reconhece a venda com industrialização, em contradição à alegação anterior de inexistência de industrialização, reforçando, neste aspecto o voto vencedor.

Quanto à pretendida exclusão, além do crédito tributário ter sido reformulado pelo Fisco, com concessão de créditos relativos aos valores indevidamente recolhidos a título de substituição tributária na entrada das mercadorias, a pretensão recursal sequer

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

foi abordada na impugnação e, ainda, os elementos constantes dos autos não demonstram efetivamente a premissa referente à apuração do ICMS/ST.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, à unanimidade, em negar-lhe provimento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Mariane Ribeiro Bueno Freire. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), René de Oliveira e Sousa Júnior, Antônio César Ribeiro e André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 03 de agosto de 2012.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Fernando Luiz Saldanha
Relator**