

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.270/13/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000190003-31
Impugnação: 40.010134074-57
Impugnante: Emex Empresa Mineira de Explosivos Ltda
IE: 686137223.00-59
Proc. S. Passivo: Renata Alves Von Rückert Heleno/Outro(s)
Origem: DF/Governador Valadares

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO SEM ORIGEM – OUTROS CRÉDITOS. Constatado o recolhimento a menor do ICMS em razão do aproveitamento de crédito extemporâneo do imposto lançado no campo “Outros Créditos” das DAPI, sem a comprovação de origem e legalidade. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE ENTREGA DE LIVRO/DOCUMENTO FISCAL - FALTA DE APRESENTAÇÃO. Constatado que a Autuada deixou de entregar ao Fisco documentos fiscais exigidos em Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF). Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VII, alínea "a" da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- recolhimento a menor do ICMS devido nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2012 em razão do aproveitamento de crédito extemporâneo do imposto lançado no campo “Outros Créditos” da DAPI, sem a comprovação de origem e legalidade;

- falta de apresentação dos documentos fiscais requisitados pelo Fisco, mediante Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF).

Para as irregularidades retrocitadas, exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multas Isoladas capituladas respectivamente nos arts. 55, inciso XXVI e 54, inciso VII, alínea "a", todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta por procurador regularmente constituído Impugnação às fls. 17/28.

A Repartição Fazendária comunica a negativa de seguimento da peça por intempestividade, às fls. 492, contra a qual a Autuada apresenta Reclamação às fls.494/510.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em sessão realizada no dia 12/06/13, a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG indefere a Reclamação e releva a intempestividade, com base no parágrafo único do art. 154 do RPTA (fls. 518), com retorno do PTA ao Fisco para que este se manifeste.

O Fisco reformula o crédito tributário às fls. 981/1005.

Intimada, a Autuada novamente comparece aos autos às fls. 1008/1010.

O Fisco manifesta-se às fls. 1015/1018, pedindo pela procedência do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada às fls. 981/1005.

DECISÃO

Das Preliminares

Do Pedido de Perícia

Ressalta-se, de início, que o Sujeito Passivo, às fls. 27, faz pedido de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

Nesse sentido, prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, *in verbis*:

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;

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

Da arguição de nulidade

Ainda pugna a Impugnante pela nulidade do Auto de Infração devido à inobservância do princípio da razoabilidade por parte do Fisco ao atribuir um exíguo interregno para o atendimento da intimação.

Dispõe que para disponibilizar a variada gama de documentos, livros e planilhas exigidas, necessitaria de um prazo superior aos 05 (cinco) dias concedidos e agindo dessa maneira, a Administração Pública descumpriu a sujeição de razoabilidade imposta pelo art. 13 da Constituição do Estado de Minas Gerais.

Neste caso, deve ser observada a legislação pertinente ao estabelecimento dos prazos para o atendimento do Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF, norma esta inclusive citada na peça impugnatória. Assim estabelece o art. 70 do RPTA:

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada.

§ 1º A solicitação deverá ser cumprida pelo sujeito passivo imediatamente, ou no prazo estabelecido pela autoridade solicitante.

No documento lavrado pelo Fisco foi dado o prazo de 05 (cinco) dias para a entrega dos documentos nele elencados (fls. 05), todos pertencentes à escrituração fiscal e contábil da Impugnante.

Não bastasse a utilização destes documentos no levantamento e apuração do crédito extemporaneamente apropriado e informado ao Fisco, ainda poderia a Contribuinte, ter solicitado formalmente a dilação do prazo, caso fosse esse o óbice para o cumprimento da exigência.

Por todo o exposto, não assiste razão à Impugnante quanto à arguição da nulidade dos autos com base no princípio da razoabilidade consubstanciado no prazo estipulado pelo Fisco para o atendimento do AIAF, considerando a estrita observância à legislação vigente.

Do Mérito

Como foi apresentado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- recolhimento a menor do ICMS devido nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2012 em razão do aproveitamento de crédito extemporâneo do imposto lançado no campo “Outros Créditos” da DAPI, sem a comprovação de origem e legalidade;

- falta de apresentação dos documentos fiscais requisitados pelo Fisco, mediante Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF).

Inicialmente o trabalho fiscal estava consubstanciado no estorno da apropriação extemporânea de créditos do ICMS relativo aos meses de outubro a dezembro de 2012 no campo “Outros Créditos” da DAPI, sem a comprovação documental da origem e da legalidade dos aportes, uma vez que a empresa não havia atendido à intimação do AIAF nº 10.000004567.29, acostado às fls. 05.

Com a decisão da Câmara de relevação da intempestividade (fls. 518) e a acolhida da impugnação, o Fisco teve acesso aos documentos acostados à peça de defesa, ensejando a reformulação do crédito tributário, conforme consta às fls. 981/1005.

Mediante análise dos documentos fiscais apresentados pela Impugnante, foram excluídos da peça fiscal, os créditos decorrentes da aquisição de matéria prima, inclusive óleo diesel que é utilizado na composição de dinamites, e material de embalagem, cujos valores efetivamente não foram apropriados na época da aquisição das mercadorias.

Lado outro, o estorno dos créditos decorrentes da aquisição de óleo diesel e lubrificantes destinados ao abastecimento de caminhões para a realização de serviços de transporte dos explosivos da indústria até os adquirentes, foi mantido. O Fisco entendeu

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que estes créditos não são passíveis de apropriação, com base no disposto no inciso V do art. 66 do RICMS/02, que estabelece:

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:

(...)

V - a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

a) incluem-se na embalagem todos os elementos que a componham, a protejam ou lhe assegurem a resistência;

b) são compreendidos entre as matérias-primas e os produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição;

Como a atividade da Impugnante é a fabricação de explosivos e não a prestação de serviços de transporte, estas mercadorias foram consideradas pelo Fisco como bens de uso e consumo.

A vedação ao crédito relativo aos materiais de uso e consumo está prevista no inciso I do art. 33 da LC nº 87/96, bem como no inciso III do art. 70 do RICMS/02, *in verbis*:

Lei Complementar nº 87/96

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

(...)

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020; (Redação dada pela Lcp nº 138, de 2010)

RICMS/02

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

(...)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2019, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

Ainda foram mantidos os estornos dos créditos relativos a notas fiscais registradas com crédito do imposto na época das aquisições e novamente consideradas na composição do montante extemporaneamente apropriado, conforme documentos de fls. 60, 61, 63, 88, 89, 94 e 997/1001.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalta-se que o Fisco requisitou às fls. 978, a apresentação da documentação relativa aos créditos do Ativo Imobilizado. Porém, a falta da apresentação da documentação comprobatória das aquisições dos bens para a composição do ativo imobilizado e sua irregular escrituração no livro CIAP, corroboraram com a manutenção dos estornos relativos a estes itens, uma vez que a Impugnante não trouxe aos autos elementos que permitissem ao Fisco a correta análise destes creditamentos.

Saliente-se que os documentos acostados às fls. 272/359 e 381/490 não preenchem os requisitos legais que os elevem à categoria de livro CIAP, pois afrontam o disposto no art. 30-A do Anexo VII do RICMS/02, em especial, pela omissão da informação relativa ao “Demonstrativo da apuração do crédito a ser efetivamente apropriado”, com total desrespeito ao modelo previsto na Parte 5 do Anexo V do citado regulamento.

Portanto, corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Noutra vertente, a Impugnante deixou de atender a intimação fiscal no prazo estipulado, limitando-se a argumentar sobre a exiguidade do tempo para a consecução deste desiderato e a desqualificar sua inadimplência com alegações atenuantes da entrega parcial de documentos, disponibilização de cópias das notas fiscais e a entrega eletrônica de quase todos os livros.

O alegado envio de planilhas via e-mail e a entrega de cópias de notas fiscais, como quer fazer entender a Impugnante, não tem o condão de caracterizar o atendimento ao AIAF (fls. 05) e a intimação (fls. 11).

Portanto, não paira nenhuma dúvida sobre a legalidade da aplicação da penalidade prevista na alínea “a” do inciso VII do art. 54 da Lei nº 6.763/75, pois restou provado que a Impugnante não atendeu as intimações do Fisco no tocante à entrega dos documentos e livros fiscais requisitados.

Relativamente às multas aplicadas, aduz a Defesa que contraria o disposto no inciso IV do art. 150 da Constituição Federal, pois na forma interposta nos autos adquiriram caráter confiscatório, combatido pela doutrina e jurisprudência vigentes.

Mais uma vez, não lhe assiste razão.

Insta frisar, que a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no inciso II do art. 56 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 as multas capituladas no inciso VII, alínea “a” do art. 54 e no inciso XXVI do art. 55, ambos da citada lei (Multas Isoladas), foram exigidas pelo aproveitamento indevido do crédito e pelo não atendimento da intimação fiscal, descumprimento de obrigações acessórias. Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outras decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias.

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”.

Neste sentido é o entendimento de abalizada doutrina.

Para Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Misabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação) e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamadas acessórias (às quais se cominam multas específicas).

Na lição de Ricardo Lobo Torres (in Curso de Direito Financeiro e Tributário, 6ª ed., p. 277-278):

"As penalidades pecuniárias e as multas fiscais não se confundem juridicamente com o tributo. A penalidade pecuniária, embora prestação compulsória, tem a finalidade de garantir a inteireza da ordem jurídica tributária contra a prática de ilícitos, sendo destituída de qualquer intenção de contribuir para as despesas do Estado. O tributo, ao contrário, é o ingresso que se define primordialmente como destinado a atender às despesas essenciais do Estado, cobrado com fundamento nos princípios da capacidade contributiva e do custo/benefício."

"Não resta dúvida de que as sanções tributárias não podem ser insignificantes, de modo que percam seu aspecto repressivo ou preventivo de coibição de ilícito. (...)"(DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas ao livro Direito tributário brasileiro, de Aliomar Baleeiro. 11ª. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 863).

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”.

Em suma, enquanto a multa de revalidação decorre do não pagamento do tributo a tempo e modo (obrigação principal), a multa isolada decorre do não cumprimento de uma obrigação acessória.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 transcreve-se a seguir:

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. (GRIFOU-SE)

Por fim, não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6763/75 e o 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 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

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;

(...)

Acrescente-se que a Constituição Federal vigente (art. 150, inciso IV) proíbe a cobrança de tributo com características de confisco.

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, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 981/1005. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Renata Alves Von Rückert Heleno e, pela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marco Túlio Caldeira Gomes. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Guilherme Henrique Baeta da Costa (Revisor) e Fernando Luiz Saldanha.

Sala das Sessões, 29 de outubro de 2013.

**Antônio César Ribeiro
Presidente**

**Eduardo de Souza Assis
Relator**

IS/T

CC/MIG