

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.991/13/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000184591-51
Impugnação: 40.010133391-41
Impugnante: Rodoviário Líder Ltda.
IE: 439032389.00-01
Proc. S. Passivo: Flávio Wilson Abdala do Amaral
Origem: DF/Ubá

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM PARA O ATIVO PERMANENTE. Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos ao ativo permanente nas operações de entrada de mercadorias destinadas ao ativo permanente da Impugnante. O Fisco promoveu a verificação dos valores de créditos de ativo permanente e da escrituração do livro CIAP, Modelo C, bem como a verificação do cumprimento das normas constantes do Regime Especial n.º 16.000.140.513-51, tendo constatado o descumprimento às regras da legislação estadual. Razões de defesa insuficientes para alterar o lançamento. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, II e 55, XXVI da Lei n.º 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Consta do Auto de Infração (fls. 25/26), a seguinte descrição da imputação fiscal:

Foram constatadas inconsistências, no período fiscalizado no tocante ao aproveitamento de crédito quanto à parcela incidente sobre as entradas do ativo permanente.

A verificação dos corretos valores de crédito do ativo permanente no tocante ao percentual de apropriação permitido na legislação em vigor foram recalculados nos termos do Anexo V do RICMS/02, artigos 204 a 206 bem como do artigo 66, parágrafo 3º, item IV, da Parte Geral do RICMS/02.

Assim sendo, promoveu-se a recomposição da conta gráfica do contribuinte, no período fiscalizado, a fim de reconstituir os saldos credores e devedores apurados, sobre estes incidindo as multas cabíveis.

As penalidades apuradas foram as do artigo 56, II da Lei 6763/75 no tocante à multa de revalidação de 50%

do imposto devido e a multa isolada do artigo 55, XXVI da Lei 6763/75 de 50% do valor do imposto indevidamente apropriado nos meses discriminados nas planilhas contendo os demonstrativos do imposto apurado.

O contribuinte infringiu o artigo 16, XIII da Lei 6763/75 e o artigo 96, XVII da Parte Geral do RICMS/02.

Foram anexados aos autos o Relatório Fiscal, discriminando a base legal do trabalho realizado e as planilhas explicativas em que consta a apuração do imposto promovida à época, pelo contribuinte, os demonstrativos apresentados mensalmente em decorrência de obrigação imposta pelo regime especial citado, as bases de cálculo apresentadas pelo contribuinte à época, as correções promovidas pelo trabalho fiscal quanto aos percentuais de aproveitamento de crédito sobre entradas do ativo permanente e os valores corretos de aproveitamento do crédito do imposto, resultando na recomposição da conta gráfica do contribuinte.

No período fiscalizado o conta corrente do contribuinte, apurado entre débitos e créditos apresentava em 31/05/2012, o saldo credor de R\$ 744,87 sendo igualmente credores todos os saldos mensais no período fiscalizado.

No trabalho fiscal realizado, os saldos apurados foram credores até 31/12/2007 (R\$ 1.222,37) conforme planilha demonstrativa dos créditos do ativo permanente informado pelo contribuinte e corrigido pelo Fisco. Disto decorre que os valores de ICMS devido mensalmente foram incidentes a partir de 01/01/2008 e até 31/05/2012.

A multa isolada incidente sobre o valor do imposto indevidamente creditado não incorreu nos anos de 2010 a 2012.

Exigências fiscais de ICMS das Multas de Revalidação e Isolada, previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI.

Da Impugnação

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, por seu representante legal, impugnação às fls. 500/536, em síntese, aos seguintes argumentos:

- é pessoa jurídica de direito privado, cujo objeto social consiste na exploração de transporte rodoviário de cargas em geral, cargas frigorificadas, derivados do petróleo em geral, minérios, transporte coletivo e urbano de passageiros, serviço de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

socorro, locação de veículos e implemento rodoviário e armazenagem de cargas em geral;

- é optante pelo Regime Especial n.º 16.000.140.513.51 o qual trata da apuração de ICMS devido no período pelo sistema normal de débito e crédito, nos termos do art. 75, § 12 do RICMS;

- a pretensa autuação fiscal não merece prosperar, haja vista que a Autoridade Fiscalizadora não observou as normas gerais e específicas que regem a matéria tributária e, além do Auto de Infração conter vícios insanáveis, seu entendimento está amparado pela recente "Solução de Consulta" n.º 009/12;

- antes mesmo de adentrar no mérito é necessário observar alguns requisitos essenciais ao Auto de Infração, como qualquer outro ato administrativo, que não foram observados pela autoridade competente, razão pela qual se verifica sua nulidade, dentre os quais a capitulação equivocada e a violação aos princípios da legalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade e verdade real;

- o lançamento tributário, como atividade privativa da autoridade fiscal plenamente vinculada que é, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, deve ser devidamente fundamentado de forma a demonstrar, não só a suposta conduta faltosa, mas enquadrá-la nos supostos ilícitos cometidos;

- quando a autoridade administrativa pratica o ato de lançamento deve observar com atenção as questões específicas relacionadas à validade e/ou aplicabilidade da legislação específica ao tributo questionado, bem como os requisitos legais para o nascimento do ato administrativo de lançamento, identificando a ocorrência de fato gerador e o sujeito passivo e determinando a matéria tributável e o montante devido;

- contudo, conforme se observa no Auto de Infração ora impugnado, a autoridade fiscal lançadora aplicou penalidades, quais sejam, multa de revalidação e multa isolada, não se atentando para o correto cálculo;

- fazendo uma análise do Auto de Infração, não é forçoso observar que o valor tido como devido no relatório fiscal é completamente diverso daquele calculado no anexo do Auto de Infração, gerando sua completa nulidade;

- na hipótese análoga a dos autos, de inobservância de procedimento específico para apuração de ICMS, bem como em erro grosseiro no cálculo do imposto devido, o Conselho de Contribuintes tem defendido a anulação da autuação;

- quando a Autoridade Administrativa pratica o ato de lançamento, deve, além de observar com atenção as questões específicas relacionadas à validade e/ou aplicabilidade da legislação específica ao tributo questionado, bem como os requisitos legais para o nascimento do ato administrativo de lançamento, observar os princípios constitucionais da legalidade, motivação, razoabilidade e proporcionalidade, sob pena de nulidade do ato;

- a Autoridade Administrativa, ao lavrar o presente Auto de Infração sem observar a legislação específica ao ICMS estadual, bem como o Regime Especial,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

realizou conduta insubordinada à legislação estadual, de forma a violar o princípio da legalidade;

- ademais, a incongruência entre as razões do ato e o objeto do ato praticado possui intrínseca relação com os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, visto que, a conduta do administrador excedeu os parâmetros lógicos de aplicação da penalidade, sendo esta, irrazoável e sem qualquer proporção com a conduta descrita;

- infelizmente, muitas das vezes, a Administração Pública despreza o princípio da verdade material, adotando práticas que com este não se coadunam, sendo comum a utilização desnecessária de presunções e ficções legais, dentre outras, para a lavratura de autos incongruentes e alheios à realidade dos fatos;

- não bastasse, o Auto de Infração padece de motivação clara e precisa, principalmente quanto às sanções imputadas, em razão do suposto descumprimento de obrigação tributária;

- a despeito do dever de motivação dos atos administrativos plasmado no art. 5º, XXXV c/c com o art. 37, ambos da Constituição Federal, a Autoridade Administrativa não motivou seu ato, devendo o mesmo ser declarado nulo;

- a motivação do ato impugnado foi deficiente, tendo em vista que não indicou, de forma clara e congruente, os motivos de fato e de direito em que está fundada, além, conforme demonstrado, de não observar outros, igualmente, outros princípios constitucionais;

- parte do Auto de Infração encontra-se decaído, tendo em vista ter passado mais de cinco anos entre a data do pretense fato gerador, e a constituição do crédito tributário, pois, a notificação apenas se efetivou em 04 de julho de 2012;

- o imposto em voga, qual seja, o ICMS, é sujeito ao lançamento por homologação, aplicando-se, para fins de início da contagem do prazo decadencial, o aludido no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional;

- a despeito do entendimento adotado pelo i. Auditor Fiscal, as operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, cujo imposto tenha sido recolhido antecipadamente, também deverão ser incluídas no cômputo das operações tributadas, dando direito ao crédito;

- é patente que a interpretação adotada pela Autoridade Administrativa, lavradora do Auto de Infração ora impugnado, é completamente absurda e incompatível com a sistemática das normas constitucionais que estabelecem o perfil do ICMS, pois o regime da substituição tributária só se justifica se for assegurada ao contribuinte a restituição do excesso tributário recolhido;

- a exegese do Fisco Estadual, no sentido de que as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, cujo imposto tenha sido recolhido antecipadamente, não devem ser incluídas no cômputo das operações tributadas beira o absurdo e vai totalmente contra a legislação de regência e o entendimento do próprio Fisco mineiro na "Solução de Consulta" n.º 009/12 (transcrita às fls. 522/526);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o inciso II do art. 100 do Código Tributário Nacional atribui eficácia normativa às consultas, ao considerar como normas complementares as decisões proferidas pelos órgãos singulares ou coletivos da jurisdição administrativa;

- a orientação exposta nas soluções de consulta vincula a Administração Pública na atividade de fiscalização, inclusive em relação a terceiros que se encontrem em situação similar à da Consulente, como ocorre no presente caso, o que demonstra, de forma clara, a total inviabilidade do Auto de Infração, tendo em vista que vai de encontro com a solução de consulta com efeito vinculante apresentada;

- a concomitância de multa isolada por falta de recolhimento com multa de revalidação proporcional ao imposto devido decorrente de suposta omissão de receita, não encontra eco na melhor interpretação da lei;

- permitir tal prática perversa é o mesmo que admitir que, sobre um mesmo crédito tributário apurado de ofício, a aplicação de duas multas punitivas, atingindo valores desarrazoados e desproporcionais ao proveito obtido com a falta, superiores até ao das penalidades cominadas para as faltas qualificadas;

- esse, aliás, é o entendimento repetidamente adotado no âmbito do Conselho de Contribuintes da Receita Federal, atual CARF;

- caso assim não entenda, ainda, pelo princípio da eventualidade, cabe ressaltar que as multas, caso devidas, devem ser estimadas com razoabilidade e proporcionalidade, evitando o efeito confiscatório, como ocorreu *in casu*;

- por outro lado, a multa aplicada incorre em ofensa aos princípios da capacidade contributiva, da proporcionalidade e da razoabilidade;

- com a finalidade de demonstrar ainda mais a pertinência de suas alegações e, principalmente, o equívoco no cálculo da multa isolada, bem como a inexistência de qualquer crédito tributário, requer, a conversão do feito em diligência com a finalidade de comprovar que os cálculos realizados pela Fiscalização deram-se de forma equivocada, posto que não incluiu no valor das operações tributadas as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, cujo imposto foi recolhido antecipadamente. Para tanto, formula quesitos.

Ao final, pede, preliminarmente, a declaração de nulidade do Auto de Infração por vícios materiais insanáveis, e, no mérito, caso ultrapassadas as preliminares arguidas, requer que o feito seja convertido em diligência a fim de esclarecer as informações solicitadas, bem como, ao final, sejam excluídas as exigências impostas no Auto de Infração, extinguindo os supostos créditos tributários e seus consectários legais apurados erroneamente no presente lançamento.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 611/631, refuta as alegações da peça defesa, resumidamente, sob os seguintes fundamentos:

- a Impugnante não apresentou onde estariam comprometidos “*os corretos cálculos*” citados e por que estariam em “*descompasso com os comandos do RICMS/02*”, e nem discriminou possíveis montantes ou parcelas mensais ou páginas do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Auto de Infração ou linhas das planilhas apresentadas no feito fiscal que justifiquem a afirmativa;

- o presente Auto de Infração verifica o cumprimento do Regime Especial n.º 16.000.140.513-51 nos termos do art. 75, § 12 da Parte Geral do RICMS/02;

- promoveu-se a Recomposição da Conta Gráfica, no período fiscalizado, a fim de reconstituir saldos apurados e as penalidades foram apuradas nos termos da lei, mês a mês, conforme discriminado nas planilhas contendo os demonstrativos do imposto apurado;

- além disso, o feito fiscal promoveu uma revisão contábil dos valores apurados a título de crédito a apropriar, apresentado mensalmente pela Impugnante que, em momento algum contesta o refazimento dos cálculos em decorrência da retificação mensal do percentual de estorno de crédito apresentado nas entradas de bens do ativo;

- a Impugnante não trouxe aos autos, em momento algum, dados objetivos que contestem o recálculo promovido pelo Fisco ou mesmo valores, percentuais, somatórios, alíquotas ou bases de cálculo constantes tanto do relatório fiscal quanto das planilhas apresentadas documentando minuciosamente o feito fiscal;

- limita-se genericamente a Impugnante a emitir afirmativas vagas, sem conteúdo concreto, sem apontar elementos objetivos ou argumentos palpáveis;

- observa-se claramente, na mais superficial leitura do relatório fiscal e no texto do Auto de Infração emitido que houve o mesmo erro de digitação, não obstante, não há dúvida de que este erro é perfeitamente sanável e não compromete o feito fiscal;

- não houve, no procedimento fiscal e na formalização do Auto de Infração, violação aos princípios constitucionais invocados pela Impugnante;

- cita os arts. 89 do RPTA, 37 da Constituição Federal de 1988 e 2º da Lei n.º 9.784/99;

- não cabe a alegação de que tenha decaído o direito de constituição do crédito tributário, visto que o período fiscalizado foi de 1º de janeiro de 2007 a 30 de junho de 2012 e o início da ação fiscal (fls. 03/04) deu-se em 04 de julho de 2012, nos termos dos arts. 69, inciso I do RPTA e 173 do Código Tributário Nacional;

- cita o art. 92 do RPTA;

- não cabe, de forma alguma, aplicar ao caso qualquer outra solução específica de consulta, a exemplo da Consulta n.º 009/12, citada na impugnação, que não discute matéria similar ou sequer pertinente ao presente Auto de Infração;

- cita o Acórdão n.º 20.652/12/3ª que dispõe sobre o tratamento dado às consultas de contribuintes pela SEF/DOET/SLT;

- cita o art. 70 da Parte Geral do RICMS/02, quanto às hipóteses da “vedação do crédito” tratadas no capítulo;

- em momento algum, a “Solução de Consulta” n.º 009/12 esclarece sobre o questionamento do enquadramento das operações sujeitas ao regime de substituição

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributária no âmbito de operações tributadas ou não tributadas, até porque esta matéria não foi objeto de questionamento naquele caso;

- uma vez que o Regime Especial é firmado entre as partes, fica vinculado o interessado aos termos ali ajustados, o pleito é analisado e o regime especial concedido e as condições em que se cumprirá ficam então estabelecidas naquele documento;

- não coube ao feito fiscal questionar a pertinência de incluir ou excluir parcelas de operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária;

- o Regime Especial em pauta impõe ao interessado obrigações (principal e acessória) relacionadas em seus arts. 1º/11 que, não cumpridas, podem ser objeto de ação fiscal;

- em momento algum, o feito fiscal se propôs a verificar a pertinência da inclusão deste ou de outro elemento qualquer na apuração do imposto devido no período fiscalizado, pelo sistema normal de débito e crédito;

- a multa de revalidação incide sobre o imposto devido, conforme art. 56, II da Lei n.º 6.763/75, nos termos do art. 53, inciso III da mesma lei;

- do mesmo modo, mas já com a base de cálculo distinta, no caso do artigo 53, inciso IV da Lei n.º 6.763/75;

- não se caracteriza em nenhum momento a imputação de penalidade fiscal com efeito de confisco. Ao contrário, fica ressaltada a infração aos termos do Regime Especial firmado, a revisão fiscal e a imputação de penalidades daí decorrentes;

- não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual e, além disso, o Auto de Infração foi 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;

- é totalmente desnecessária a realização de diligência/perícia para a comprovação dos cálculos apurados pelo feito fiscal, nos termos do art. 142, parágrafo 1º, inciso II do RPTA.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS devido pelo regime de débito e crédito, nos termos do art. 75, § 12 da Parte Geral do RICMS/02.

Importa observar que foi lavrado o Auto de Início de Ação Fiscal n.º 10.000002489.13, em 04 de julho de 2012 e prorrogado em 05 de outubro de 2012.

A verificação dos corretos valores de crédito do ativo permanente no tocante ao percentual de apropriação permitido na legislação em vigor foram recalculados nos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

termos do Anexo V do RICMS/02, arts. 204/206, bem como do art. 66, § 3º, inciso IV da Parte Geral do RICMS/02.

Assim sendo, promoveu-se a recomposição da conta gráfica, no período fiscalizado, a fim de reconstituir os saldos credores e devedores apurados, sobre estes incidindo as multas cabíveis.

Exigências fiscais de ICMS das Multas de Revalidação e Isolada, previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI.

No período fiscalizado o conta corrente da ora Impugnante, apurado entre débitos e créditos apresentava, em 31 de maio de 2012, saldo credor, sendo igualmente credores todos os saldos mensais no período fiscalizado.

No trabalho fiscal realizado, os saldos apurados foram credores até 31 de dezembro de 2007 conforme planilha demonstrativa dos créditos do ativo permanente informado pela Impugnante e corrigido pelo Fisco.

Disto decorre que os valores de ICMS devido mensalmente foram incidentes a partir de 1º de janeiro de 2008 e até 31 de maio de 2012.

A multa isolada incidente sobre o valor do imposto indevidamente creditado não incorreu nos anos de 2010 a 2012.

Da Preliminar

Inicialmente cumpre analisar a alegação da Impugnante de que o Auto de Infração seria nulo, pois, como ato administrativo que é, estaria sujeito a regime jurídico de direito público e, portanto, deveria observar a exigência dos pressupostos de validade dos atos administrativos, quais sejam: competência, finalidade, forma, motivo e objeto.

Cumpre ressaltar que a forma a ser cumprida pelo lançamento, que, efetivamente é um ato administrativo adstrito à lei, encontra-se determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei n.º 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

SEÇÃO III

DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

.....
II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;
.....

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- I - número de identificação;
- II - data e local do processamento;
- III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;
- IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;
- V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;
- VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;
- VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;
- VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;
- IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso.

.....

Pela leitura dos dispositivos normativos acima transcritos e o confronto das regras neles dispostas com os fatos e fundamentos que nortearam a lavratura do presente Auto de Infração, não restou configurada a alegada nulidade da presente autuação, uma vez estar demonstrado que esta condiz com a realidade dos fatos, descreve correta e claramente a conduta da Impugnante tida como infracional e promove o adequado embasamento legal na peça lavrada, sendo indiscutível, por consequência, não ter havido qualquer cerceamento ao amplo direito de defesa, assegurado o cumprimento do princípio da ampla defesa e do contraditório.

Assim, o relatório do Auto de Infração transcrito na parte de relatório desta decisão, complementado que foi pelos demais demonstrativos explicativos do lançamento regularmente enviados ao contribuinte (fls. 30/86), identificam plenamente todos os requisitos do ato administrativo previsto no art. 142 do Código Tributário Nacional. São eles: o sujeito passivo, a matéria tributável, a base de cálculo do imposto, o valor do imposto devido, os dispositivos legais que foram infringidos e as respectivas penalidades cabíveis.

Ademais, verifica-se que a Impugnante não apontou onde estariam comprometidos “os corretos cálculos” citados e o motivo pelo qual estariam em estes em “descompasso com os comandos do RICMS/02”.

O presente lançamento está consubstanciado no Auto de Infração de fls. 23/27, onde se verifica inclusive a citação do Regime Especial n.º 16.000140513-51, firmado nos termos do art. 75, § 12 da Parte Geral do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco promoveu a Recomposição da Conta Gráfica da ora Impugnante, no período fiscalizado (fls. 45/51), a fim de reconstituir saldos apurados.

Também consta do Auto de Infração que as penalidades aplicadas foram apuradas de acordo com o art. 56, inciso II (multa de revalidação) e 55, incisos XXVI e 53, inciso IV (multas isoladas).

O Relatório Fiscal de fls. 07/22 explica todo o trabalho realizado ressaltando que houve uma revisão contábil dos valores apurados a título de crédito a apropriar, apresentado mensalmente pela ora Impugnante por meio dos “Demonstrativos dos valores de créditos apropriados”, cuja obrigatoriedade está prevista no art. 3º do citado regime especial.

A Impugnante também não contestou pontualmente o refazimento dos cálculos em decorrência da retificação mensal do percentual de estorno de crédito apresentado nas entradas de bens do ativo, ou os valores decorrentes da recomposição dos valores devidos, recalculados até 30 de junho de 2012, retificando os saldos credores compensados mensalmente nas DAPI – Declaração de Apuração e Informação do ICMS.

Observa-se, portanto, que a Defendente não trouxe aos autos dados objetivos que contestem o recálculo promovido pelo Fisco ou mesmo valores, percentuais, somatórios, alíquotas ou bases de cálculo constantes tanto do Relatório Fiscal quanto das planilhas apresentadas às fls. 30/60, documentando minuciosamente o feito fiscal, a saber:

- Planilha “Crédito a Apropriar – Ativo Permanente”
- Planilha “Somatório de prestações tributadas e não tributadas”
- Planilha “Valor do Crédito a Apropriar – Entradas”
- Conta Corrente - Recomposição da Conta Gráfica
- Demonstrativo do Crédito Tributário

Cumpra ainda destacar que a Impugnante, pontual e especificamente, atribui como elemento suficiente e cabível de anulação do feito fiscal, o fato de que, no final do Relatório Fiscal é apontado como valor devido R\$ 440.463,09 (quatrocentos e quarenta mil, quatrocentos e sessenta e três reais e nove centavos) e, na planilha anexa ao Auto de Infração, o valor supostamente devido é de R\$ 440.282,57 (quatrocentos e quarenta mil, duzentos e oitenta e dois reais e cinquenta e sete centavos).

Contudo, este fato também não pode levar a nulidade do lançamento como quer a Impugnante.

Observa-se claramente pela leitura do Relatório Fiscal (fl. 7/22) e do texto do Auto de Infração (fl. 26) que a questão apontada pela Impugnante configura-se como mero erro de digitação.

Na planilha anexa ao Auto de Infração, referente aos “valores totais apurados” (fl. 60), bem como no somatório das parcelas digitadas quando da inclusão dos valores apurados do Auto de Infração consta um total de R\$ 440.282,57

(quatrocentos e quarenta mil, duzentos e oitenta e dois reais e cinquenta e sete centavos).

Portanto, não obstante o erro de digitação, a análise de todos os elementos dos autos não deixa margem para dúvida quanto ao valor devido.

Os valores devidamente totalizados pelo sistema da SEF, na gravação das parcelas de 1º de janeiro de 2007 a 1º de maio de 2012 do Auto de Infração (R\$ 440.282,57 - quatrocentos e quarenta mil, duzentos e oitenta e dois reais e cinquenta e sete centavos), à fl. 25, estão em perfeita consonância com os valores totalizados anualmente à fl. 60.

Entende-se, portanto, tratar-se de erro sanável, que não prejudicou a defesa da Impugnante, pois não causou prejuízo ao entendimento do feito fiscal e à interpretação do trabalho, bem como não descaracterizou a veracidade dos cálculos do Auto de Infração.

No tocante a este item cumpre citar a regra expressa no art. 92 do RPTA, ao prever o tratamento perante incorreções ou omissões da peça fiscal, como segue:

Art. 92. As incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida.

Parágrafo único. Verificada a insubsistência ou vício não sanável do Auto de Infração ou Notificação de Lançamento, antes da intimação do sujeito passivo, a autoridade incumbida do controle de qualidade determinará a reformulação parcial ou total do crédito tributário.

Note-se que, inclusive, é desnecessário o refazimento de cálculos de qualquer das parcelas do Auto de Infração ou a reformulação do crédito tributário.

Desta forma, não pode ser acatada a preliminar levantada pela Impugnante, pelo que se passa à análise das demais questões por ela apresentadas.

Da Perícia

A Impugnante pleiteia, no item 126 de sua defesa, a realização de uma diligência com a finalidade de comprovar que os cálculos realizados pela Fiscalização deram-se de forma equivocada, posto que não incluiu no valor das operações tributadas as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, cujo imposto foi recolhido antecipadamente.

Para tanto formula os seguintes quesitos (fls. 534/535):

1º - Informe o Sr. Fiscal, após análise, separada e no período objeto da fiscalização, se o cálculo para chegar no Imposto devido, considerou as operações realizadas ao abrigo do diferimento, tendo em vista que, apesar de ocorrerem sem débito do imposto, são consideradas tributadas;

2º - Informe o Sr. Fiscal, após análise, separada e no período objeto da fiscalização, se o cálculo para chegar

no Imposto devido, considerou as operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, cujo imposto tenha sido recolhido antecipadamente;

3° - Informe o Sr. Fiscal, após análise, separada e no período objeto da fiscalização, se a i. Autoridade Administrativa realizou os cálculos do imposto devido em consonância com a legislação de regência, em especial, a Lei 6.763/75, o RICMS de 2002 e o Regime Especial nº 16.000.140.513.51, concedido a ora Impugnante;

4° - Informe o Sr. Fiscal, após análise, separada e no período objeto da fiscalização, se a i. Autoridade Administrativa se ateve a legislação de regência, em especial, a Lei 6.763/75 e o RICMS de 2002, ao aplicar as sanções a ora Impugnante.

Inicialmente cumpre destacar que o pedido de diligência foi tomado pela Câmara como um pedido de produção de prova pericial e assim será analisado, até porque não há previsão de pedido de diligência no processo tributário administrativo.

Não obstante, os quesitos formulados o pedido suscitado pela Impugnante não envolve questões que requeiram a produção de prova pericial.

Segundo a doutrina *“em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação”* (Alexandre Freitas Câmara; *Lições de D. Processual Civil*), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pela própria Impugnante, revelam-se suficientes para a elucidação da questão. Cite-se, a propósito, decisão já proferida abordando a questão anteriormente:

"Se a matéria tratada nos autos versar sobre questão eminentemente de direito, quanto ao reconhecimento ou não da percepção de diferença salarial, decorrente da conversão de URV, desnecessária a realização de prova pericial contábil, a qual poderá ser realizada, acaso necessário, em sede de execução. A prova pericial somente se apresenta necessária quando a informação depender da opinião de especialista na matéria que escapa do universo de conhecimento do Julgador, hipótese essa não caracterizada no caso vertido. Assim, indefere-se o pedido" (Processo número 1.0024.05.661742-6/001(1), Relator: Célio César Paduani, TJMG)

Assim, observado o disposto no inciso III do art. 154 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, o requerimento de perícia deve ser indeferido, com fundamento no § 1º, inciso II, alínea “a” do art. 142 do referido diploma legal.

Deste modo, é desnecessária a produção de prova pericial, que por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento sem causar nenhum tipo de prejuízo a Impugnante.

Do Mérito

Antes mesmo de se verificar a imputação fiscal, cumpre analisar a alegação defensiva de que se operou a decadência, 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.

Contudo, 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 utilização considerada indevida pela Fiscalização de créditos do imposto.

O Fisco Estadual busca a cobrança do tributo relativa ao período de 1º de janeiro de 2007 a 30 de junho de 2012.

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

Sobre o assunto muito bem expôs a Dra. Misabel Abreu Machado Derzi ao atualizar a célebre obra “Direito Tributário Brasileiro” do eminente doutrinador Aliomar Baleeiro, em sua 12ª edição (editora Forense – 2013), a saber:

O art. 173 fulmina com a decadência a inércia da Fazenda Pública, que deixa de lançar o tributo. No entanto, as formas de contagem do prazo de decadência nele consignadas se aplicam apenas às hipóteses de lançamento de ofício (art. 149) ou com base em declaração do sujeito passivo (art. 147).

É necessário, nesse ponto, lembrar o que foi dito nos comentários ao art. 150 do CTN. Segundo esse artigo, o lançamento por homologação é ato administrativo, expresso ou tácito, que confirma a atividade desenvolvida pelo sujeito passivo (cálculo do tributo devido e pagamento antecipado), equiparando-a a ato liquidatário e extinguindo o crédito tributário. Segundo o mesmo dispositivo, a Fazenda Pública tem o prazo de cinco anos para lançar por homologação, contado o prazo da data da ocorrência do fato gerador da obrigação.

Portanto, verifica-se nos autos que não se operou a decadência em relação ao crédito tributário exigido pelo Fisco. 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 art.173 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

A inexistência de pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação por parte do sujeito passivo enseja a prática do lançamento de ofício ou revisão do lançamento, previsto no art. 149 do Código Tributário Nacional. Inaplicável se torna, assim, a forma de contagem disciplinada no art. 150, § 4º, própria para homologação tácita do pagamento.

Importa observar que a regra do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional é menos favorável à Fazenda Pública do que a regra do art. 173 do mesmo diploma legal. Desta forma, a aplicação dessas regras só pode ser vista considerando-se que a regra do art. 150, § 4º visa, exatamente, consagrar o dever tributário cumprido pelo contribuinte que realizou o pagamento do imposto, enquanto que a regra do art. 173 dilata o prazo considerando aquele contribuinte que não realizou o pagamento do tributo.

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.

O art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional 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.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos do exercício de 2007, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 1º de janeiro de 2008, findando-se em 31 de dezembro de 2012.

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 2013.

Tendo a Impugnante sido regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 19 de dezembro de 2012 (fl. 27), claro está que a constituição do presente crédito tributário deu-se dentro do prazo decadencial, não se tendo fulminado, ainda, o direito da Fazenda Pública de constituí-lo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É idêntico o entendimento deste Conselho de Contribuintes sobre a matéria como se encontra demonstrado na decisão do Acórdão n.º 2.143/00/CE, a seguir, parcialmente, transcrito:

PARA MELHOR CONDUZIRMOS NOSSO PENSAMENTO, FAREMOS INICIALMENTE UMA BREVE ABSTRAÇÃO A RESPEITO DO INSTITUTO DA DECADÊNCIA.

REFERE-SE ESTA, AO PRAZO LEGALMENTE ESTIPULADO PARA QUE A FAZENDA PÚBLICA, OCORRIDO O FATO GERADOR, EXERÇA O SEU DIREITO DE LANÇAR. PORTANTO, EMBORA SEMELHANTE AO INSTITUTO DA PRESCRIÇÃO, COM ESTE NÃO SE CONFUNDE, EIS QUE GUARDAM AMBOS RELAÇÃO COM FASES TEMPORAIS DISTINTAS DA CADEIA DE TRIBUTAÇÃO.

O ART. 150 DO CTN DISCIPLINA OS PROCEDIMENTOS ADSTRITOS À FIGURA DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO QUE OCORRE EM RELAÇÃO AOS TRIBUTOS CUJA LEGISLAÇÃO ATRIBUA AO SUJEITO PASSIVO O DEVER DE ANTECIPAR O PAGAMENTO SEM PRÉVIO EXAME DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA, COMO É O CASO DO ICMS.

CONFORME ESTABELECE O § 4º DO ART. 150 DO CTN, SE A LEI NÃO FIXAR PRAZO À HOMOLOGAÇÃO, SERÁ ELE DE CINCO ANOS, A CONTAR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR E, EXPIRADO ESSE PRAZO, SEM QUE A FAZENDA PÚBLICA SE TENHA PRONUNCIADO, CONSIDERA-SE HOMOLOGADO O LANÇAMENTO E DEFINITIVAMENTE EXTINTO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO, SALVO SE COMPROVADA A OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. OU SEJA, INEXISTINDO LANÇAMENTO OU NA HIPÓTESE DA CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, O DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA OBEDECE À REGRA ESTABELECIDA NO ART. 173, I.

ORA, O CASO DOS AUTOS, CONFORME VEREMOS ADIANTE AO TRATARMOS ESPECIFICAMENTE DAS IRREGULARIDADES APONTADAS, SE SUBSUME A RECLAMAR O IMPOSTO NÃO OFERECIDO À TRIBUTAÇÃO, I.E., NÃO LANÇADO, RELATIVO ÀS IMPORTAÇÕES EFETUADAS.

E, PORTANTO, É INAPLICÁVEL AO PRESENTE CASO A REGRA INSERTA NO ALUDIDO ART. 150.

DA MESMA FORMA, E POR EXTENSÃO, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM PRESCRIÇÃO. SE NÃO HÁ O LANÇAMENTO, NADA HÁ QUE SE COBRAR E, PORTANTO, NÃO TERIA SENTIDO ARGUIR PRAZO PARA O MANEJO DA AÇÃO DE COBRANÇA.

.....
CONFORME ESTABELECE O ARTIGO 58 DA CLTA/MG, O LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO SERÁ FORMALIZADO MEDIANTE AUTO DE INFRAÇÃO.

OUTROSSIM, O ARTIGO 173 DO CTN PRECONIZA, QUE O DIREITO DE A FAZENDA PÚBLICA CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXTINGUE-SE APÓS 5 (CINCO) ANOS, CONTADOS DO PRIMEIRO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO.

Diante do acima exposto, também a arguição de decadência levantada pela Impugnante, não deve prevalecer.

A Impugnante sustenta que as operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, cujo imposto tenha sido recolhido antecipadamente, também deverão ser incluídas no cômputo das operações tributadas, como ela fez, dando direito ao crédito.

A Impugnante defende que seu entendimento está amparado na resposta dada à Consulta de Contribuintes n.º 009/12.

Entretanto a matéria tratada na citada consulta não se aplica ao caso dos autos, pois, de fato, a consulta citada e transcrita pela Impugnante não discute matéria similar ou sequer pertinente ao Auto de Infração em análise.

Para que fique clara a questão importante verificar a ementa da citada Consulta de Contribuintes que foi, inclusive, integralmente transcrita pela Impugnante, a saber:

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - ATIVO IMOBILIZADO - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO - Nos termos do § 8º do art. 70 do RICMS/02, para cálculo do valor a ser abatido a título de crédito relativo à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado, a fração mensal de 1/48 (um quarenta e oito avos) deverá ser multiplicada pelo percentual das operações ou prestações tributadas em relação ao total das operações ou prestações realizadas no período.

Como a matéria tratada na consulta citada pela Impugnante não trata da mesma matéria dos autos, impossível aplicar-se quaisquer das regras por ela citadas que garantiriam a abrangência desta resposta a todos os contribuintes.

No cálculo das operações tributadas deverão ser incluídas, conforme disposto no inciso II do § 9º do art. 70 do RICMS/02, as operações ou prestações destinadas ao exterior, bem como as isentas e com base de cálculo reduzida em que haja previsão de manutenção integral do crédito. As operações realizadas ao abrigo do diferimento também serão incluídas. Da mesma forma, as operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, cujo imposto tenha sido recolhido antecipadamente, deverão ser incluídas no cômputo das operações tributadas.

O art. 70 da Parte Geral do RICMS/02, assim determina em relação às hipóteses da “vedação do crédito” tratadas no capítulo:

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

.....
§ 7º Em cada período de apuração do imposto, não será admitido o abatimento de que trata o inciso II do caput do artigo 66 deste Regulamento, na forma prevista no § 3º do mencionado artigo, na

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

proporção das operações ou prestações isentas, não tributadas ou com base de cálculo reduzida em relação ao total das operações ou prestações.

§ 8º Na hipótese do parágrafo anterior, para cálculo do valor a ser abatido a título de crédito, deverá ser:

I - multiplicado o valor total do imposto incidente na operação relativa à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento por 1/48 (um quarenta e oito avos);

II - calculado o percentual das operações ou das prestações tributadas em relação ao total das operações ou das prestações realizadas no período;

III - multiplicado o valor obtido no inciso I pelo percentual encontrado no inciso II, correspondendo o resultado ao crédito a ser apropriado.

§ 9º Para efeito do disposto no inciso II do parágrafo anterior:

I - o valor das operações ou das prestações tributadas corresponde à diferença entre o valor das operações ou das prestações totais e o valor das isentas, das não tributadas e das com base de cálculo reduzida, tomando-se nestas apenas o valor relativo à redução.

II - equiparam-se às tributadas as operações ou as prestações com destino ao exterior, bem como as isentas e com base de cálculo reduzida em que haja previsão de manutenção integral do crédito.

.....

Em virtude da questão levantada pela Impugnante, cabe frisar que em nada se confunde com o assunto tratado no Regime Especial a que ela se submete com aquele descrito na resposta à Consulta de Contribuintes n.º 009/12 que esclarece o então Consulente sobre o enquadramento das operações sujeitas ao regime de substituição tributária no âmbito de operações tributadas ou não tributadas.

Observa-se que versa a referida consulta, quanto ao item 1 das perguntas do Consulente, sobre o art. 70 da Parte Geral do RICMS/02, §§ 7º a 9º, acima transcritos.

No caso em tela o feito fiscal restringiu-se a verificar o cumprimento dos termos do Regime Especial n.º 16.000140513-51, no período fiscalizado.

Veja-se que, desde a emissão do Auto de Início de Ação Fiscal (fl. 03), está situação já fica clara quando de seu “objeto da auditoria fiscal”, extrai-se:

Verificação dos termos do Regime Especial n.º 16.000.140.513-51.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Verificação do aproveitamento de crédito nos termos do referido regime especial, no tocante ao percentual do ativo informado nos demonstrativos mensais.

Uma vez que o Regime Especial acostado às fls. 87/110 é firmado entre o Contribuinte e o Estado, ambos ficam vinculados aos termos ali ajustados.

O presente trabalho fiscal não questiona a pertinência de incluir ou excluir parcelas de operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Também este Conselho não pode fazê-lo. Assim, o feito fiscal apenas verifica a pertinência da inclusão deste ou de outro elemento qualquer na apuração do imposto devido no período fiscalizado, pelo sistema normal de débito e crédito, conforme disposto no art. 75, § 12, do RICMS/02 que assim determina:

CAPÍTULO V Do Crédito Presumido

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

.....
§ 12. Em substituição ao crédito presumido de que trata o inciso XXIX do caput deste artigo, fica assegurado ao prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas a apuração pelo sistema normal de débito crédito, observado o seguinte:

I - a opção será formalizada mediante regime especial concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação, após manifestação da Superintendência de Fiscalização;

II - o regime especial estabelecerá obrigações acessórias que assegurem o controle da apuração do imposto, especialmente no que se refere à vedação ou estorno do crédito relativo às prestações isentas ou não tributadas;

III - até a formalização do regime especial, o titular da Delegacia Fiscal a que o contribuinte estiver circunscrito poderá autorizá-lo a adotar o sistema normal de débito crédito, desde que protocolizado o pedido de regime.

.....

Ressalte-se que o Regime Especial em pauta impõe, à ora Impugnante, obrigações (principal e acessória) relacionadas nos arts. 1º a 11 (fls. 91 a 93) que, não cumpridas, podem ser objeto de ação fiscal.

Nesta linha, consta, no art. 2º do Regime Especial (fl. 91), expressa previsão de estorno dos créditos apropriados, como segue:

Art. 2º A apropriação de crédito pelo TRANSPORTADOR será correspondente ao imposto incidente na entrada de bens destinados ao ativo permanente, combustível, lubrificante, pneus, câmaras-de-ar de reposição ou de material de limpeza, estritamente necessários à prestação do serviço, limitado ao mesmo percentual correspondente, no faturamento da empresa, ao valor

das prestações alcançadas pelo imposto e restrito às mercadorias empregadas ou utilizadas exclusivamente em veículos próprios, ressalvada a respectiva conferência quanto à sua legalidade.

Parágrafo único. O TRANSPORTADOR deverá promover o estorno, no respectivo período de apuração:

I – do valor do imposto destacado nos Conhecimentos de Transporte Rodoviários de Carga (CTRC), relativamente às prestações em que foi substituído;

II – do valor dos créditos apropriados por ocasião da entrada de bem ou mercadoria na proporção das prestações que ocorrerem com a isenção de que trata o item 144 da Parte 1 do Anexo I do RICMS, não incidência ou cujo imposto tenha sido recolhido pelo alienante/remetente a título de substituição tributária.

Expressa ainda está no art. 3º do Regime Especial, a obrigatoriedade do transportador elaborar demonstrativo mensal das prestações, contendo, no mínimo, as informações pertinentes ao valor das prestações, cujo imposto tenha sido recolhido, a título de substituição tributária, pelo tomador do serviço.

Conforme dispõe a alegação fiscal, exemplificando no Relatório Fiscal (fl. 12), nos demonstrativos mensais das prestações – crédito a apropriar do ativo, o somatório do campo “D” resultou num valor menor a ser levado em conta na apuração do percentual calculado em relação ao valor total do faturamento. Tem-se então:

- mês de janeiro/2009:
- item E – percentual do Ativo a Estornar (correto): 94,15%
- percentual utilizado (incorreto): 47,33%

Isto por que o total das prestações/operações sem ICMS (item D) dos “créditos a apropriar” no período foi de R\$ 4.201.407,39 (quatro milhões, duzentos e um mil, quatrocentos e sete reais e trinta e nove centavos).

De fato, reportando-se à fl. 38, a planilha intitulada “Somatório das prestações tributadas e não tributadas” (referente a janeiro de 2009) confere com os valores informados pela Impugnante quanto às parcelas de prestações tributadas bem como no tocante às parcelas Isentas/Não Tributadas e “Outras”. Assim também, a planilha intitulada “Valor do Crédito a apropriar – entradas” (referente a janeiro de 2009) confere com as informações contidas à fl.43, na planilha intitulada “Demonstrativo das proporcionalidades do estorno de créditos de ICMS” (referente a janeiro de 2009).

Tome-se como exemplo um dos meses apurados, quanto ao “Demonstrativo Mensal das Prestações”, (fls.111/174), como o mês de agosto de 2007 – Crédito a Apropriar do Ativo (fl. 134):

- item A – valor total do faturamento – R\$ 4.261.532,26
- item B -- valor isentas/Não tributadas – R\$ 342.505,17

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- item C – Valor Outras – R\$ 722.100,70 (incorreto, somou apenas o valor de “outras” da DAPI mensal).

- item C – Valor Outras – R\$ 3.851.684,16 (correto, visto que somou o valor de “outras” da DAPI mensal e o Valor ST CIF Recolhimento efetuado pelo tomador R\$ 3.129.583,46 conforme B do item “crédito a apropriar nas entradas”)

- item D – Total sem ICMS – R\$ 1.064.605,87 (incorreto, somou apenas B e C)

- Total sem ICMS – R\$ 4.194.189,33 (correto, visto que somou B e C onde C inclui somou o valor de “outras” da DAPI mensal e o Valor ST CIF Recolhimento efetuado pelo tomador R\$ 3.129.583,46 conforme B do item “crédito a apropriar nas entradas”).

Concluindo-se então pela alteração do percentual do Ativo a Estornar correto, como discriminado no item E, sendo este o objeto do Auto de Infração em questão.

A pertinência de incluir ou excluir parcelas de operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária no caso da apuração do “valor ST CIF – recolhimento pelo tomador” dos demonstrativos (fls.111/174) conforme informado no campo B das parcelas de “Crédito a apropriar das Entradas” está acordado nos termos do Regime Especial.

A mesma interpretação se estende ao campo “Total sem ICMS” dos demonstrativos onde se observa no próprio texto da planilha, conforme apostado no campo E que “no valor total sem ICMS está somado o valor cuja saída foi Substituição Tributária”.

O art. 6º do Regime Especial assim expressa:

Art. 6º A inobservância das disposições contidas neste Regime enseja a aplicação de Regime Especial de Fiscalização ou de restrições no uso dos procedimentos autorizados.

Também o art. 8º do Regime Especial prevê:

Art. 8º O TRANSPORTADOR fica obrigado ao cumprimento das obrigações previstas neste Regime Especial durante o período de sua vigência.

Já o art. 11 do Regime Especial determina:

Art. 11 Ficam convalidados os procedimentos adotados pelo Contribuinte no período compreendido entre 1º/03/2006 e a data de sua ciência da solução dada ao seu pedido, conforme art. 3º do Decreto n.º 44.253, de 09 de março de 2006, desde que cumpridas todas as formalidades legais, ressalvado o direito de ação fiscal decorrente de ato praticado em desacordo com a legislação tributária, que venha a ser posteriormente apurado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desta forma, verificando-se os termos do Regime Especial firmado pela Impugnante com o Estado, clara fica a correição do procedimento fiscal em análise.

Repita-se, pela importância, que neste momento, não se está discutindo os termos do Regime Especial firmado, pois o Conselho de Contribuintes não é o foro próprio para tal discussão.

Em relação às multas aplicadas discorda a Impugnante de seu montante e forma.

Neste sentido, questiona a Impugnante a aplicação conjunta das multas isolada e de revalidação, defendendo a impossibilidade da aplicação cumulativa das penalidades constantes no art. 55, inciso XXVI e no art. 56, inciso II, ambos da Lei n.º 6.763/75.

A chamada Multa de Revalidação, exigida ao percentual de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75 refere-se a descumprimento de obrigação principal exigida em razão do não recolhimento do imposto em favor do Estado de Minas Gerais.

A Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma Lei n.º 6.763/75 foi exigida pelo aproveitamento indevido de crédito do imposto, ou seja, trata-se de multa por descumprimento de obrigação acessória, no caso o aproveitamento indevido de créditos de ICMS.

Importante verificar a conduta a ser sancionada descrita por tal dispositivo legal:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

.....
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;
.....

Já a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75, refere-se ao descumprimento da obrigação principal, ou seja, o não pagamento de ICMS devido, a saber:

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

.....
II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.
.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, as multas exigidas tratam de infrações distintas, sendo uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

O art. 53, inciso IV da Lei n.º 6.763/75 citado no Auto de Infração determina que, *in verbis*:

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

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

Outrossim, a aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como se depreende da leitura da Apelação Cível n.º 1.0672.98.011610-3/001, cuja ementa é a seguinte:

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 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: EXMª. SRª. DESª. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

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 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 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.

Determina a norma tributária a não apropriação do ICMS da forma como fez a Impugnante. Ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal, por ter se utilizado de créditos indevidos e não autorizados pela norma tributária que rege a espécie, sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da mencionada lei e, existindo ação fiscal, à pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Não se verifica também a arguição de confisco na atual cobrança, porquanto o presente Auto de Infração foi lavrado observando o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais encontra-se o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento a teor do art. 182 da Lei n.º 6.763/75, que assim determina:

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.

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.

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.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Também em preliminar, ainda à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Eduardo de Souza Assis e Orias Batista Freitas.

Sala das Sessões, 22 de maio de 2013.

José Luiz Drumond
Presidente / Revisor

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora