

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.124/13/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000173068-74
Recurso de Revisão: 40.060134552-51
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento
Recorrida: Motorque Ind. Mecânica e Comércio Ltda
Coobrigados: Carlos Alberto Lemes
CPF: 755.219.976-87
Cristiano Mariano Soares
CPF: 755.061.576-49
Mauro Sérgio de Melo
CPF: 661.281.296-68
Proc. S. Passivo: Luce Mary Lombardi Silva (Recorrida), Antônio Eurípes da Silva (Coob/Mauro)
Origem: DF/Uberaba

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – CONTABILISTA – CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a eleição do Coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária nos termos do art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75. Reformada a decisão recorrida.

ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - DIVERGÊNCIA DE VALOR - DAPI/DOCUMENTOS FISCAIS. Constatado que a Autuada, ora Recorrente, consignou em Declaração de Apuração e Informação do ICMS – DAPI, valor do débito do imposto inferior aos valores constantes das notas fiscais de saídas, resultando em recolhimento a menor do imposto. Exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b”, ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve-se adequar a base de cálculo do ICMS às reduções previstas no item 16 do Anexo IV do RICMS/02, em relação às mercadorias máquina de envase linear, caldeira vertical e caldeira horizontal, e, ainda, considerar, na apuração do imposto devido, os valores destacados a título de ICMS nas notas fiscais que acobertaram operações interestaduais, relacionadas ao arrendamento mercantil. Mantida a decisão recorrida.

Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e parcialmente provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Da Decisão Recorrida

4.124/13/CE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação versa sobre a constatação, mediante conferência de livros e documentos fiscais, de recolhimento a menor do ICMS no período de janeiro de 2007 a julho de 2011, em razão de o contribuinte ter consignado na Declaração de Apuração e Informação do ICMS-DAPI, valores divergentes dos constantes das notas fiscais de saída de mercadorias. Para tanto, a Autuada, ora Recorrente, efetuou os seguintes procedimentos:

- registrou as referidas notas fiscais no livro Registro de Saídas, deixando de consignar os valores de base de cálculo do imposto e ICMS destacado na nota fiscal, lançando o valor total da nota fiscal no campo “outras” do referido livro;

- lançou nota fiscal no livro Registro de Saídas consignando valor a menor que o valor destacado no documento fiscal, no mês de abril de 2011;

- transmitiu os arquivos digitais do SPED, informando CFOP - Código Fiscal de Operações e Prestações, divergente da nota fiscal e omitindo o valor nos campos “Valor Base de Cálculo do ICMS” e “Valor do ICMS”, no período de abril de 2011 a Julho e 2011.

Após recomposição da conta gráfica, exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b”, cumulativamente, todos da Lei nº 6.763/75.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 20.007/13/2ª pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, para adequar a base de cálculo do ICMS às reduções previstas no item 16 do Anexo IV do RICMS/02, em relação às mercadorias “Máq. de envase linear - NCM 8422.30.29”, “Caldeira vertical - NCM 8402.19.00” e “Caldeira horizontal - NCM 84.02.19.00”, e para considerar os valores destacados a título de ICMS nas Notas Fiscais nºs 002358, 002373, 002454 e 000056 na apuração do imposto devido e, ainda, para excluir os Coobrigados.

DECISÃO

Da Preliminar

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Cumpra analisar a preliminar de cabimento do presente recurso nos termos do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim determina:

Art. 163. Das decisões da Câmara de Julgamento cabe Recurso de Revisão para a Câmara Especial, no prazo de 10 (dez) dias contados da intimação do acórdão, mediante publicação da decisão no órgão oficial, nas seguintes hipóteses:

I - quando a decisão da Câmara de Julgamento resultar de voto de qualidade proferido pelo seu Presidente;

(...).

§ 1º Não ensejará recurso de revisão:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - a decisão tomada pelo voto de qualidade, relativa à:

a) questão preliminar, exceto a referente à desconsideração do ato ou negócio jurídico ou a que resulte em declaração de nulidade do lançamento;

b) concessão de dedução de parcela do crédito tributário escriturada ou paga após a ação fiscal;

II - a decisão relativa ao cancelamento ou redução de multa isolada pelo órgão julgador estabelecida nos termos do § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975.

Pela leitura e análise do texto acima transcrito em confronto com a decisão consubstanciada no Acórdão nº 20.007/13/2ª, ora recorrida, verifica-se ser cabível o presente recurso, uma vez que a decisão foi tomada pelo voto de qualidade, adequando-se, perfeitamente, aos ditames do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Superada, de plano, as condições de admissibilidade capitulada no art. 163, inciso I do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 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

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento de toda matéria nele versada.

Da Eleição dos Coobrigados

Os fundamentos expostos no voto vencido (fls. 859/864) foram os mesmos utilizados pela Câmara para reestabelecer os Coobrigados, e por esta razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Foram incluídos como Coobrigados, os sócios da empresa Pró Contábil Assessoria e Auditoria S/S Ltda. – ME, CNPJ 04.997533/0001-40, responsável pela contabilidade da Autuada durante o período da prática das irregularidades apontadas na peça fiscal (jun/07 a jul/11), por meio termo de rerratificação (fls. 660), conforme previsto no art. 124 do CTN, art. 5º da Lei Complementar nº 87/96, c/c art. 21, § 3º da Lei Estadual nº 6.763/75.

Para comprovação da sujeição passiva dos Coobrigados foram anexadas consulta do SICAF “Consulta Contabilistas do Contribuinte” (fls.659) e alteração do contrato social da empresa supracitada (fls. 653/658).

Observa-se que a conduta dos sócios da empresa responsável pela contabilidade da Autuada ora Recorrida implica sua responsabilização tributária, conforme demonstrado a seguir.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foram incluídos como responsáveis os sócios Cristiano Mariano Soares e Mauro Sérgio de Melo. O sócio Carlos Alberto Lemes, responde a partir 18/11/09, data de seu ingresso na sociedade, conforme constatado na terceira alteração do contrato social da referida empresa (fls. 653/658).

Na fase de impugnação, a defesa dos Coobrigados se restringiu à alegação de que prestavam serviços à Autuada na área trabalhista, previdenciária, e de assessoria fiscal e contábil, sendo esses realizados nas dependências da empresa Autuada, e que a execução dos lançamentos e verificações dos livros fiscais e contábeis foi efetuada por funcionária contratada pela Autuada sob sua responsabilidade, sendo todos os livros fiscais (Registro de Saídas, Registro de Entradas), bem como os Balancetes, Razões, Caixa e Inventário confeccionados pela citada funcionária, na sede da Autuada ora Recorrida.

Vale aqui mencionar o disposto no parágrafo único do art. 1.177 do novo Código Civil:

Art. 1.177. Os assentos lançados nos livros ou fichas do preponente, por qualquer dos prepostos encarregados de sua escrituração, produzem, salvo se houver procedido de má-fé, os mesmos efeitos como se o fossem por aquele.

Parágrafo único. No exercício de suas funções, os prepostos são pessoalmente responsáveis, perante os preponentes, pelos atos culposos; e, perante terceiros, solidariamente com o preponente, pelos atos dolosos.

A responsabilidade pela escrituração é do contabilista, conforme preceitua o art. 1.182 do CC:

Art. 1.182. Sem prejuízo do disposto no art. 1.174, a escrituração ficará sob a responsabilidade de contabilista legalmente habilitado, salvo se nenhum houver na localidade.

Cabe ainda referência ao art. 1.174 que assim estabelece:

Art. 1.174. As limitações contidas na outorga de poderes, para serem opostas a terceiros, dependem do arquivamento e averbação do instrumento no Registro Público de Empresas Mercantis, salvo se provado serem conhecidas da pessoa que tratou com o gerente.

Parágrafo único. Para o mesmo efeito e com idêntica ressalva, deve a modificação ou revogação do mandato ser arquivada e averbada no Registro Público de Empresas Mercantis.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A responsabilidade solidária do contabilista pelo pagamento do imposto devido pelo contribuinte decorrente dos atos ou omissões está prevista no CTN, na Lei Complementar nº 87/96 e na Lei Estadual nº 6.763/75;

CTN

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

(...)

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Preceitua o art. 124, II do CTN, que “*são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei*”.

Nesse sentido, os ensinamentos do Mestre Hugo de Brito Machado, veja-se:

“Diz o CTN que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (art. 124, inc. I) e também as pessoas expressamente designadas por lei (art. 124, inc. II).

As pessoas com interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação de pagar um tributo são solidariamente obrigadas a esse pagamento, mesmo que a lei específica do tributo em questão não o diga. É uma norma geral, aplicável a todos os tributos.

Também são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei, isto é, a lei pode estabelecer a solidariedade entre pessoas que não tenham interesse comum na situação que constitui o fato gerador do tributo. Se há interesse comum, a solidariedade decorre do próprio Código Tributário Nacional. Independe de dispositivo da lei do tributo. Se não há interesse comum, a existência de solidariedade depende de previsão expressa da lei do tributo.”

(Machado, Hugo de Brito – Curso de Direito Tributário – 28ª Edição – Malheiros Editores – fl. 174)

No mesmo sentido, o art. 5º da Lei Complementar nº 87/96, *in verbis*:

Art. 5º Lei poderá atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento do tributo.

Em outras palavras, a solidariedade não é forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária; não é espécie de sujeição passiva indireta; é apenas forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo.

Na esfera estadual o art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75, assim dispõe:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 3º - São também pessoalmente responsáveis o contabilista ou o responsável pela empresa prestadora de serviço de contabilidade, em relação ao imposto devido e não recolhido em função de ato por eles praticado com dolo ou má-fé. (Grifou-se).

A simples alegação de que os trabalhos da área contábil e fiscal eram executados no estabelecimento da Autuada não tem o condão de retirar os Coobrigados do polo passivo do lançamento, uma vez que a responsabilidade decorre de lei.

O Fisco anexa os seguintes documentos a fim de comprovar a responsabilidade dos Coobrigados: Declaração Cadastral do Contabilista e Empresa Contábil (fls. 766), onde se constata que os livros fiscais estavam sob a guarda do contabilista com autorização do Contribuinte, ressaltando que assinam o documento Cristiano Mariano Soares (conforme assinatura de fls. 670), como contabilista, e Fauze Reinaldo Lemos Tomaz de Souza, pelo contribuinte (vide procuração fls. 07); e Comprovante de entrega da DAPI – Modelo 1 – referente período jun/07 a jul/11 (fls. 767/785), onde consta como responsável pela transmissão o Sr. Cristiano Mariano Soares.

Portanto, sem valor, quer pela restrição advinda da imposição legal, quer pelos documentos presentes nos autos, a intenção perseguida pelos Coobrigados de atribuir a outrem a responsabilidade pela fraude demonstrada nos autos.

A fim de corroborar esse entendimento, ressalte-se que a fraude apurada pelo trabalho fiscal ocorreu sistematicamente de junho de 2007 a julho de 2011, sendo que a ex-funcionária Cristiane Fernandes Flauzino, a quem pretendem que seja imputada a responsabilidade, segundo depoimento judicial anexado pela própria Impugnante (fls.709), deixou a empresa em 2008.

A doutrina sobre o assunto assevera que o dolo, assim como a fraude, além da consciência e vontade na realização da conduta, também compreende, como elemento psicológico, o conhecimento de que o fato é juridicamente proibido. Assim, a participação do Contabilista nos fatos que resultaram em prejuízo para a Fazenda Pública deve ser analisada de uma maneira precisa, a fim de aferir-se a respectiva responsabilidade pelos ilícitos consubstanciados por fatos realizados na contabilidade da empresa.

No caso em tela, verifica-se que as infrações constatadas no lançamento em questão quanto à divergência entre os valores constantes dos documentos fiscais e os valores constantes do documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto (DAPI), não deixam dúvidas quanto à atuação profissional consciente do Contabilista arrolado como Coobrigado.

Verifica-se que há indícios suficientes de ação/omissão dolosa e com má-fé do Contabilista, contribuindo para o não pagamento do imposto devido a Minas Gerais, situação que faculta enquadrá-lo no precitado art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75, atribuindo-lhe responsabilidade solidária pelo crédito tributário ora sob análise.

Nesse sentido, correta a responsabilização tributária da empresa de contabilidade na pessoa de seus sócios.

Do Mérito propriamente dito

Os fundamentos expostos no Acórdão recorrido, ressalvado o acima tratado, foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão, e por essa razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Conforme já relatado versa a autuação sobre a constatação, mediante conferência de livros e documentos fiscais, de recolhimento a menor do ICMS no período de janeiro de 2007 a julho de 2011, em razão de a Autuada ter consignado na Declaração de Apuração e Informação do ICMS-DAPI, valores divergentes dos constantes das notas fiscais de saída de mercadorias.

Cabe destacar que a imputação fiscal está lastreada no art.16, incisos VI, IX e XIII da Lei nº 6.763/75 e no art. 160 da Parte Geral do RICMS/02, bem como no art. 153 da Parte 1 do Anexo V do citado Regulamento.

Na fase de impugnação a Autuada apresenta alegações que não guardam relação com o lançamento fiscal, como direito ao crédito por fato gerador presumido não realizado, direito de creditar-se de imposto anteriormente cobrado em operações de entrada de mercadoria em seu estabelecimento, se declarando credora da Receita Estadual de Minas Gerais em relação a crédito acumulado de ICMS não deduzidos nas suas operações, para tanto, apresenta quadro de valores levantados por ano (2007/2008/2009/2010/2011), atualizado por índice ao dia de 0,08% (zero vírgula oito por cento) e acosta planilhas anuais de apuração dos créditos às fls.171/181 e cópia de notas fiscais emitidas no período de fev/07 a dez/10, relacionadas no levantamento (fls. 182/646).

A fim de desconstituir o lançamento, a Autuada ora Recorrida alega ainda que os créditos de ICMS objeto da dedução a ser realizada referem-se a aquisições de matéria-prima para produção das máquinas e equipamentos comercializados pela Autuada e que a exigência contida no Auto de Infração representa ofensa ao princípio da segurança jurídica, expresso no art. 5º, inciso XXXVI da Constituição Federal, apresenta questões relacionadas à integração de produtos adquiridos no produto final, apuração proporcional de crédito de ICMS de matérias-primas.

Na mesma toada, argui fazer jus a crédito de ICMS, em relação aquisição de matéria-prima, energia elétrica, bem como do direito à manutenção de créditos de ICMS relativos a mercadorias pelo contribuinte exportador, ser indevida a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, em razão de não ser possível identificar os créditos de ICMS glosados no Auto de Infração, com o tipo descrito no citado artigo.

Por se tratar os argumentos trazidos pela Autuada, de fatos alheios ao lançamento fiscal, ora discutido, não merecem qualquer apreciação.

Numa abordagem em que é possível estabelecer algum vínculo com o lançamento, a Autuada ora Recorrida se ateu em argumentar que a Fiscalização

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apontou por meio de planilha, possíveis irregularidades em documentos fiscais por ela emitidos que não conteriam os devidos lançamentos de ICMS efetuados em registro.

Bem esclarece o Fisco que o trabalho teve por escopo o cotejamento entre as informações contidas nas notas fiscais de saída (Anexo 2 – fls. 17/59), no livro Registro de Saídas e SPED Fiscal (Anexo 3 fls. 60/80) e nas DAPIs transmitidas pela Autuada ora Recorrida, no período fiscalizado.

Da análise de tais documentos a Fiscalização identificou os seguintes procedimentos adotados pela Autuada ora Recorrida:

a) na emissão das notas fiscais foram informados os CFOPs – Código Fiscal de Operações e Prestações – 5.101, 6.101, 5.116 e 6.116, que em conformidade com a Parte 2 do Anexo V do RICMS/02, classificam como operações de vendas da produção do estabelecimento, os dois primeiros, e como as vendas da produção do estabelecimento originadas de encomenda para entrega futura, os dois últimos. Foi ainda utilizado o CFOP 6.912 que se refere às remessas de mercadorias ou bens para demonstração fora do Estado. Observa-se ainda que os campos “Base de Cálculo do ICMS” e “Valor do ICMS” foram preenchidos.

Ressalte-se que de acordo com o RICMS/02 as operações praticadas pela Autuada, são tributadas pelo imposto e que, portanto, correta a emissão das notas fiscais de saídas.

b) por outro lado, no livro Registro de Saídas e no SPED Fiscal, verifica-se que a Autuada, informou os registros dos CFOPs como 5.949 e 6.949, cuja classificação regulamentar é “Outra saída de mercadoria não especificada”, não registrando os valores referentes à “Base de Cálculo do ICMS” e “Imposto Debitado”.

Verifica-se que a Autuada ora Recorrida informava os registros na DAPI, nos mesmos moldes do registro de Saídas e SPED Fiscal. Desta forma, a constatação da irregularidade só seria possível à vista das notas fiscais, dificultando assim a ação fiscal.

Ainda acerca do *modus operandi* da Autuada ora Recorrida, verificou o Fisco, novo procedimento adotado no mês de abr/11: a NF-e 000.000.142 (fls. 56) foi declarada nos arquivos transmitidos para o SPED fiscal (fls. 79) com o CFOP correto, porém com os valores da “Base de Cálculo do ICMS” e “Valor do ICMS” reduzidos a 10% (dez por cento) do valor destacado na nota fiscal. Em seguida, retornou ao procedimento anterior, conforme se comprova pelas Notas Fiscais de fls. 57/59 e SPED de fls. 80.

Para demonstrar a infração, o Fisco elaborou as planilhas: “Demonstrativo dos valores consignados nas DAPIs, divergentes daqueles constantes nas notas fiscais emitidas” (fls. 09/10), “Recomposição da conta gráfica” (fls. 11/15) e “Demonstrativo do Crédito Tributário” (fls.16), onde se verifica o pagamento a menor do ICMS.

Correta, portanto, a cobrança do ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75.

Considerando que, na peça de defesa a Impugnante alegou ser credora da Receita Estadual de Minas Gerais, referente a crédito acumulado de ICMS não deduzidos nas suas operações, tendo apresentado quadro de valores levantados por ano

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

e planilhas anuais acostadas às fls. 171/181, onde se encontram relacionadas as notas fiscais elencadas na planilha 1 – do Anexo 1, objeto de cobrança deste Auto de Infração, embora descabida a alegação e inadequado o momento para pleitear os créditos relacionados nas citadas planilhas, há que se considerar que o levantamento efetuado pela Autuada ora Recorrida foi feito com base em créditos oriundos de recolhimento de ICMS integral, demonstrando que o contribuinte deixou de usufruir do benefício da redução de base de cálculo prevista no Anexo IV do RICMS/02.

A Assessoria do CC/MG determinou a realização da Diligência de fls. 801/802, a fim de verificar a aplicabilidade dos dispositivos contidos nos art. 43, c/c item 16 do Anexo IV às mercadorias constantes das notas fiscais relacionadas na Planilha 1 do Anexo do Auto de Infração, estabelecendo a relação NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul) com a descrição da mercadoria.

Em Manifestação de fls. 806/808, o Fisco alega que os documentos juntados pela Autuada ora Recorrida às fls. 171/181, tão somente levam à dedução de ter havido utilização de base de cálculo maior que a prevista na legislação, uma vez que não há informação a respeito e que somente em relação às Notas Fiscais de nº 000.224, 000.225 e 000.226, (fls. 57/59) está citada a legislação pertinente à redução da base de cálculo.

O Fisco ressalta que é condição indispensável à restituição do indébito tributário, a comprovação do recolhimento do tributo, o que até o momento não ocorreu; e que a Autuada ora Recorrida, tendo passado a mencionar o benefício da redução de base de cálculo nas referidas notas fiscais, ainda optou pela conduta dolosa descrita nos autos.

Atendendo a diligência o Fisco elaborou a planilha de fls. 809/812 estabelecendo a relação da descrição dos produtos com a NCM e os respectivos itens relacionados na Parte 4 do Anexo IV.

Salienta o Fisco que a informação contida na coluna “Relação Estabelecida” não pode ser vista como definitiva, porque apesar de presentes as características e especificidades que determinam o uso industrial de todos os produtos, em relação a alguns, análises mais aprofundadas à luz da legislação tributária do ICMS e do IPI deverão ser efetuadas, em momento apropriado, ou seja, quando o objeto do lançamento for o imposto não recolhido em razão da aplicação incorreta da base de cálculo.

Ressalta que os produtos “tanque pulmão”, “envasadoras” e “reservatório AC”, embora classificados na NCM 8422.3029, tratam-se de partes indispensáveis na composição da “máquina de envase”, classificada na mesma NCM, podendo ser vendidas em conjunto ou separadamente. Neste caso, não se aplica àquelas a redução de base de cálculo prevista no item 18.6 da Parte 4 do Anexo IV do RICMS/02, em razão de a descrição constante no citado item não alcançar as partes e peças.

Portanto, optou o Fisco por manter o lançamento fiscal conforme apurado e efetuar as verificações em relação à correta aplicação base de cálculo em trabalho específico.

Ressalte-se que o presente Auto de Infração trata da cobrança do imposto decorrente de a Autuada ter consignado na Declaração de Apuração e Informação do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS-DAPI, valores divergentes dos constantes das notas fiscais de saída de mercadorias, incorrendo no pagamento a menor do ICMS.

Da análise dos documentos acostados aos autos (notas fiscais de saídas, planilha de fls.171/181, incluída pela Autuada e planilha de fls. 809/812, elaborada pelo Fisco) face à legislação tributária, conclui-se que a cobrança do imposto correto implica na correta apuração da base de cálculo.

Resta claro que não foi analisado o pedido de restituição da Autuada ora Recorrida, de créditos oriundos da não aplicação da redução de base de cálculo, conforme demonstra a planilha de fls. 171/181 anexada por ela no momento da Impugnação; mas há que se considerar a aplicabilidade do disposto no art. 43, c/c no item 16 do Anexo IV do RICMS/02 em relação às notas fiscais objeto da apuração do crédito tributário ora lançado.

Veja-se o que dispõe o RICMS/02 em relação à redução de base de cálculo:

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

PARTE 1 DAS HIPÓTESES DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO (a que se refere o artigo 43 deste Regulamento)

ITEM	HIPÓTESE/CONDIÇÕES	REDUÇÃO DE:	MULTIPLICADOR OPCIONAL PARA CÁLCULO DO IMPOSTO (POR ALÍQUOTA)			EFICÁCIA ATÉ:
			18%	12%	7%	
16	Saída, em operação interna ou interestadual, de máquina, aparelho ou equipamento, industriais, relacionados na Parte 4 deste Anexo:					31/07/2013
	a) nas operações tributadas à alíquota de 18% (dezoito por cento):	51,11	0,088			
	b) nas operações tributadas à alíquota de 12% (doze por cento):	26,66		0,088		
	c) nas operações tributadas à alíquota de 7% (sete por cento):	26,57			0,0514	
16.1	Fica dispensada a complementação da alíquota do imposto decorrente da aquisição interestadual das mercadorias de que trata este item.					
16.2	Fica dispensado o estorno do crédito na saída de mercadoria beneficiada com a redução da base de cálculo prevista neste item.					

Em relação aos produtos descritos nas notas fiscais de saídas que compõem o presente Auto de Infração, relacionados na Parte 4 do supracitado Anexo, tem-se:

PARTE 4 - Itens 1 a 59

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MÁQUINAS, APARELHOS E EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS

(a que se refere o item 16 da Parte 1 deste Anexo)

ITEM	DESCRIÇÃO	NBM/SH
4	CALDEIRAS DE VAPOR, SEUS APARELHOS AUXILIARES E GERADORES DE GÁS	
4.1	Caldeiras aquatubulares com produção de vapor superior a 45 toneladas por hora	8402.11.00
4.2	Caldeiras aquatubulares com produção de vapor não superior a 45 toneladas por hora	8402.12.00
4.3	Outras caldeiras para produção de vapor, incluídas as caldeiras mistas	8402.19.00
18	MÁQUINAS E APARELHOS PARA LIMPAR OU SECAR GARRAFAS OU OUTROS RECIPIENTES; MÁQUINAS E APARELHOS PARA ENCHER, FECHAR, CAPSULAR OU ROTULAR GARRAFAS, CAIXAS, LATAS, SACOS OU OUTROS RECIPIENTES; MÁQUINAS E APARELHOS PARA EMPACOTAR OU EMBALAR MERCADORIAS	
18.6	Máquinas e aparelhos para encher e fechar ampolas de vidro; outras máquinas e aparelhos para encher, fechar, arrolhar ou rotular caixas, latas, sacos ou outros recipientes, capsular vasos, tubos e recipientes semelhantes	8422.30.29

Os benefícios fiscais previstos pela legislação, especialmente os concedidos conforme o caso em análise (redução de base de cálculo), devem ser tratados de forma restritiva ao conteúdo da norma, não podendo, por interpretação, serem alargados nem ampliados no sentido de contemplar situações, fatos ou bens que não se enquadrem perfeitamente à descrição do texto normativo.

Cabe lembrar que, em matéria de redução de base de cálculo, o Supremo Tribunal Federal tem entendimento firmado no sentido de que tal benefício tem a consideração de isenção parcial. Esse entendimento está expresso, dentre outras, na seguinte decisão:

AI 565666 AGR / RS - RIO GRANDE DO SUL

AG.REG. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO

RELATOR(A): MIN. ELLEN GRACIE

EMENTA

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. ICMS. CESTA BÁSICA. LEI 8.820/89 DO RS. SISTEMA DE BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. CONFIGURAÇÃO DE ISENÇÃO FISCAL PARCIAL. 1. O PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (RE 174.478/SP, REL. P/ O ACÓRDÃO O MIN. CEZAR PELUSO, DJ 30.09.2005), AO APRECIAR QUESTÃO SIMILAR À DESTES AUTOS, ASSENTOU QUE A REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS CORRESPONDERIA A UMA ISENÇÃO PARCIAL, POSSIBILITANDO O ESTORNO PROPORCIONAL DO TRIBUTO, E QUE TAL COMPENSAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. 2. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

Logo, a teor do disposto no art. 111, inciso II do CTN, que prescreve que deverá ser interpretada literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga

de isenção, esse benefício também deverá ser interpretado de forma literal, na expressão gramatical da norma concessiva. Dessa forma, as disposições exonerativas em questão, ainda que parciais, contemplam tão somente os produtos nelas referidos em sua exata conformação.

Cabe esclarecer que o correto tratamento tributário de determinada mercadoria depende da sua adequada classificação em um dos códigos da NBM/SH e da respectiva descrição e que a correta classificação dos produtos na codificação da NBM/SH, nos critérios estabelecidos na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI é de inteira responsabilidade do fabricante/industrial.

Dessa forma, aplica-se a redução de base de cálculo sobre as operações realizadas com qualquer produto incluído num dos códigos da NBM/SH relacionados em subitem da Parte 4, Anexo IV do RICMS/02, desde que integre a descrição contida no respectivo subitem.

Neste contexto, de acordo com as informações contidas na Planilha elaborada pelo Fisco relacionando os dados das notas fiscais emitidas pela Autuada (Descrição dos Produtos e NCM) com a descrição apresentada na Parte 4 do Anexo IV do RICMS/02, verifica-se que alguns produtos constantes das notas fiscais que fazem parte do lançamento fiscal, podem ser relacionados com a redução de base de cálculo, conforme informado na coluna “Relação Estabelecida”.

Ademais, como foi informado pelo Fisco, estão presentes as características e especificidades que determinam o uso industrial de todos os produtos.

Portanto, e não havendo nenhuma restrição ou condição ao usufruto da redução de base de cálculo prevista no supracitado item 16 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, entende-se, por bem, adequar a base de cálculo do ICMS em relação àqueles produtos onde se pode estabelecer a relação NCM/ Descrição, quais sejam “Máq. de envase linear – NCM 8422.30.29”, “Caldeira vertical – NCM 8402.19.00” e “Caldeira horizontal – NCM 84.02.19.00”, às reduções previstas na legislação.

Ainda na diligência de fls. 801/802, a Assessoria do CC/MG questionou a aplicação da alíquota interna pelo Fisco na apuração dos valores a serem cobrados, por meio da planilha 1 (fls. 09/10) em relação às operações interestaduais de Notas Fiscais de nºs 002358, 002373, 002454 e 000056 (fls. 22, 23, 31 e 38), sem constar a acusação fiscal “aplicação incorreta de alíquota de ICMS” na infringência apontada no Auto de Infração, uma vez que de acordo com a emissão efetuada pela Autuada foi destacado o ICMS com a utilização de alíquota interestadual.

O Fisco ainda informou que da mesma forma, a conferência da ocorrência de aplicação incorreta de alíquota será objeto de novo trabalho fiscal, podendo alcançar outras notas fiscais e que tal verificação requer análises diferenciadas como estudo dos contratos de arrendamento mercantil.

Não tendo o Fisco incluído a ocorrência de aplicação incorreta de alíquota no Auto de Infração, entende-se que os valores do ICMS destacados nas supracitadas notas fiscais devem ser utilizados no comparativo com os valores escriturados no livro Registro de Saídas e declarados na DAPI, em observação ao art. 142 do CTN e 89 do RPTA.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, deve-se adequar o lançamento fiscal considerando o valor destacado no documento fiscal na coluna “ICMS destacado na Nota Fiscal” da Planilha 1 do Anexo 1, para apuração dos valores levados à recomposição da conta gráfica, em relação às notas fiscais acima citadas.

Em relação à Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b” da Lei nº 6.763/75, esta foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória por ter a Autuada ora Recorrida consignado em documento fiscal destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto, valores divergentes dos constantes nos documentos fiscais. Veja-se:

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

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

a) 500 (quinhentas) UFEMGs;

b) 50% (cinquenta por cento) do imposto devido, ressalvada a hipótese em que o imposto tenha sido integral e tempestivamente recolhido;

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

Ressalte-se que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, assim como a Taxa Selic (*Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia*), cuja utilização, para cálculo dos juros moratórios devidos, encontra-se respaldada no art. 161 do CTN, arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75, bem como na Resolução nº 2.880/97, que cita, expressamente, os dispositivos legais que a respaldam, todos abaixo transcritos:

Do CTN:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

Da Lei 6.763/75:

Art. 127. Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

Art. 226. Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Resolução nº 2.880/97:

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

Cabe destacar que a matéria vem sendo apreciada pelo Superior Tribunal de Justiça e sendo confirmada a possibilidade de utilização da referida taxa, quando previsto no ordenamento tributário do Estado, como ocorre no presente caso.

Desta forma, o procedimento sob exame não afronta as disposições legais, mas ao contrário, pauta-se exatamente de acordo com os parâmetros da legislação de regência.

Em relação ao pedido de redução da multa isolada, não pode ser acolhido com base na vedação prevista no art. 53, § 5º, item 3 da Lei nº 6.763/75, em razão de que a infração resultou na falta de pagamento do tributo.

As questões de cunho constitucional arguidas pela Impugnante (princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.) não foram aqui analisadas, uma vez que não compete a este Órgão Julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em dar-lhe provimento parcial para retornar os Coobrigados ao polo passivo da obrigação. Vencido, em parte, o Conselheiro José Luiz Drumond (Relator), que também restabelecia as exigências relativas às mercadorias “Máq. de envase linear - NCM 8422.30.29”, “Caldeira vertical - NCM 8402.19.00” e “Caldeira horizontal - NCM 84.02.19.00”. Vencidos, também, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor), Luciana Mundim de Mattos Paixão e Sauro Henrique de Almeida, que lhe negavam provimento, nos termos do acórdão recorrido. Designado relator o Conselheiro Fernando Luiz Saldanha. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários, os

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor), José Luiz Drumond, Luciana Mundim de Mattos Paixão e Sauro Henrique de Almeida.

Sala das Sessões, 30 de agosto de 2013.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Fernando Luiz Saldanha
Relator designado**

T

CC/MIG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	4.124/13/CE	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000173068-74	
Recurso de Revisão:	40.060134552-51	
Recorrente:	2ª Câmara de Julgamento	
Recorrida:	Motorque Ind. Mecânica e Comércio Ltda	
Coobrigados:	Carlos Alberto Lemes CPF: 755.219.976-87 Cristiano Mariano Soares CPF: 755.061.576-49 Mauro Sérgio de Melo CPF: 661.281.296-68	
Proc. S. Passivo:	Luce Mary Lombardi Silva (Recorrida), Antônio Eurípes da Silva (Coob/Mauro)	
Origem:	DF/Uberaba	

Voto proferido pelo Conselheiro José Luiz Drumond, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência diz respeito de se considerar, ou não, na apuração do crédito tributário exigido no Auto de Infração a redução da base de cálculo do imposto prevista item 16 do Anexo IV do RICMS/02, com relação aos produtos “Máq. de envase linear”, “Caldeira vertical” e “Caldeira horizontal”.

A decisão majoritária entendeu que deveria se aplicar a redução da base de cálculo sob o fundamento de que “*não havendo nenhuma restrição ou condição ao usufruto do benefício previsto no item 16 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02*”, deve-se “*adequar a base de cálculo do ICMS em relação àqueles produtos onde se pode estabelecer a relação NCM/ Descrição*”, aplicando as reduções previstas na legislação.

Com todo respeito, entendo que essa não é a decisão adequada para o caso tratado nos autos.

Relembrando, a imputação fiscal é de falta de recolhimento do ICMS por ter a empresa autuada lançado nos livros fiscais e informado ao Fisco em DAPI valores do imposto divergentes dos constantes nas notas fiscais de saídas emitidas.

Constata-se pelas notas fiscais emitidas com os citados equipamentos (cópias às fls. 27, 39, 42, 52, 53, 55 e 56) que o imposto destacado e transferido aos destinatários dos produtos foi sem a redução da base de cálculo, ou seja, os adquirentes assumiram o encargo financeiro do imposto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, de acordo com a característica do ICMS, em que o imposto é “por dentro”, isto é, integra a sua própria base de cálculo, haveria a necessidade de se buscar junto à empresa Autuada a prova de que não houve a repercussão econômica do imposto destacado nas notas fiscais com os respectivos equipamentos, bem como a comprovação de que os destinatários dos produtos não se creditaram integralmente do ICMS destacados nas notas fiscais.

Fato que não se verificou nos autos, até porque a causa da autuação foi maquiagem de informações transmitidas ao Fisco pela Autuada com o propósito de não recolher a integralidade do imposto debitado nos documentos fiscais.

Dessa forma, ao decidir que o crédito tributário devido pela Autuada, no tocante aos citados equipamentos, seja o equivalente à base de cálculo com as reduções previstas no citado item 16 do Anexo IV do RICMS/02, tem-se que o imposto destacado nos documentos fiscais foi cobrado dos adquirentes das mercadorias, entretanto, não foi pago ao Estado.

Pelo exposto, entendo que o crédito tributário exigido no Auto de Infração, apurado a partir do ICMS destacado nas notas fiscais e não pago ao Estado de Minas Gerais, está correto, devendo ser restabelecidas as exigências excluídas pela Câmara *a quo*, nesse item específico.

Sala das Sessões, 30 de agosto de 2013.

**José Luiz Drumond
Conselheiro**