

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.568/14/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000224514-96
Impugnação: 40.010136711-03
Impugnante: EMAM - Emulsões e Transportes Ltda
IE: 062212282.01-19
Proc. S. Passivo: Eduardo Grandinetti de Barros/Outro(s)
Origem: DF/Betim

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – BEM DO ATIVO PERMANENTE - ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA. Constatado o recolhimento a menor do imposto, em razão de apropriação indevida de créditos não escriturados nos prazos e nas condições estabelecidas na legislação. Exigência de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, majorada em 50% (cinquenta por cento) nos termos do art. 55, §§ 6º e 7º da mesma lei.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/10/12 a 30/04/14, em razão da apropriação indevida de créditos do imposto não escriturados nos prazos e nas condições estabelecidas na legislação.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, sendo que para o período de novembro de 2012 a janeiro de 2013 a multa isolada foi majorada em 50% (cinquenta por cento) nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da citada lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 33/42, contra a qual o Fisco manifesta-se às fls. 218/226.

DECISÃO

Versa o feito em questão sobre a constatação de recolhimento a menor de ICMS, motivado pela apropriação indevida de créditos do imposto referente a aquisições de ativo permanente não escriturados no livro CIAP (Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente).

A Impugnante alega que a escrituração foi realizada, que os bens lançados ensejam direito ao crédito de ICMS e que o lançamento é improcedente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lado outro, o Fisco demonstra que a escrituração fiscal não foi realizada nas condições estabelecidas na legislação, que os bens adquiridos não foram escriturados no livro CIAP e que o lançamento está correto. Os créditos foram apropriados indevidamente e, portanto, devem ser estornados.

Com efeito, o direito a compensação de débitos está condicionado à escrituração nos prazos e nas condições regulamentadas, conforme previsto no art. 30 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 30 - O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o serviço, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação.

A mesma lei determina que as exigências formais e operacionais dos livros e documentos fiscais são definidas em regulamento.

Art. 39 - Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento, que também disporá sobre todas as exigências formais e operacionais a eles relacionadas.

O RICMS/02, em seu art. 127, regulamenta:

Art. 127 - A escrituração dos livros e documentos fiscais será feita pelo sujeito passivo, na forma estabelecida pela legislação tributária, com base nos documentos relativos às operações ou às prestações realizadas.

Depreende-se dos autos que a Impugnante, desde janeiro de 2011, está obrigada à Escrituração Fiscal Digital (EFD). A obrigação foi estabelecida pela Portaria nº SAIF 06/10 e, ao contrário do entendimento da Autuada às fls. 39, a forma de escrituração não é 'alternativa' e sim 'supletiva', nos termos dos arts. 44, inciso VI e 49 do Anexo VII do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 44. A Escrituração Fiscal Digital compõe-se da totalidade das informações necessárias à apuração do ICMS e do IPI, bem como de outras informações de interesse do Fisco, em arquivo digital, e será utilizada pelo contribuinte para a escrituração dos seguintes livros e documentos:

(...)

VI - Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP).

(...)

Art. 49. É vedada ao contribuinte obrigado à Escrituração Fiscal Digital a escrituração dos livros e documentos referidos no art. 44 desta Parte de forma diversa da disciplinada neste Título.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Anexo V do RICMS/02 complementa a regulamentação quanto à forma operacional de escriturar:

Art. 204. O documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP) será escriturado pelo contribuinte para a apuração do valor do crédito a ser apropriado em decorrência da entrada de bem do ativo imobilizado, nos modelos a seguir relacionados:

I - modelo EFD, a partir do período em que o contribuinte estiver obrigado ou fizer opção pela Escrituração Fiscal Digital;

(...)

§ 1º O crédito de ICMS a ser apropriado no período, conforme apuração do CIAP, deverá ser escriturado no Registro de Apuração de ICMS como ajuste de apuração.

(...)

Art. 205. O CIAP, modelo EFD, será escriturado observando-se o disposto:

I - no Ato COTEPE ICMS nº 9, de 18 de abril de 2008;

II - no Guia Prático da EFD, publicado no Portal Nacional do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED).

(...)

Outrossim, o Guia Prático da EFD traz a orientação de como preencher os campos dos registros que constam na Escrituração Fiscal Digital (EFD).

Na EFD, o 'Bloco G' contem as informações referentes ao livro CIAP.

E, diante do exposto, fica claro que a escrituração dos 'Ajuste de apuração' nas EFDs foram indevidas, já que não estão conforme a apuração do livro CIAP. Portanto, o embasamento legal relativo à escrituração fiscal do livro CIAP, de fato, não foi observado pela Impugnante.

O art. 129 do RICMS/02 deixou de ser observado:

Art. 129. O imposto, salvo disposição em contrário da legislação tributária, será apurado mensalmente, com base na escrita fiscal do contribuinte.

Ou seja, o simples fato de proceder ao registro de entrada de uma nota fiscal de aquisição não é suficiente para determinar a parcela do crédito referente ao ativo imobilizado a ser apropriada mensalmente. É a escrituração do livro CIAP que viabiliza e legaliza a apuração dos créditos a serem apropriados em um determinado período, pois os procedimentos para o cálculo da parcela a ser apropriada são complexos, porém exigidos por lei.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, correto o lançamento nos termos do demonstrativo de fls. 27, efetuado após a recomposição da conta gráfica do período autuado, com o estorno dos créditos escriturados fora das condições estabelecidas na legislação.

Por fim, quanto às multas exigidas, tem-se que a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal exigida em razão do recolhimento a menor efetuado pela Impugnante. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo aproveitamento indevido do crédito, descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o dever de aproveitar, como previsto na legislação, os créditos decorrentes de suas aquisições, escriturando-os corretamente em seus livros fiscais.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra, decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Os arts. 55 e 56 da Lei nº 6.763/75 dispõem sobre as sanções tributárias da seguinte forma:

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;

(...)

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.

(...)

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

O Des. Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação:

EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA, COM PREVISÃO LEGAL EXPRESSA NA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, DECORRE UNICAMENTE DA AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO DO TRIBUTO, CONSTITUINDO INSTRUMENTO QUE A LEI COLOCA À DISPOSIÇÃO DO FISCO, QUANDO O CONTRIBUINTE É COMPELIDO A PAGAR O TRIBUTO, PORQUE NÃO O FIZERA VOLUNTARIAMENTE, A TEMPO E MODO. (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)

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

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que possui ela caráter punitivo e repressivo 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.

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

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Correta, também, a majoração da penalidade isolada no percentual de 50% (cinquenta por cento) de seu valor, para o período de novembro de 2012 a janeiro de 2013, em virtude da reincidência caracterizada, conforme se depreende dos documentos de fls. 230/232 dos autos.

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

(...)

§6º Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão administrativa, relativamente à infração anterior.

§7º A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subseqüentes.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Eduardo de Souza Assis (Revisor) e Alexandre Périssé de Abreu.

Sala das Sessões, 25 de novembro de 2014.

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente

Guilherme Henrique Baeta da Costa
Relator

M/D