

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.340/14/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000210429-67
Recurso de Revisão: 40.060136750-31
Recorrente: Nestlé Brasil Ltda.
IE: 186002263.94-14
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Leonardo Resende Alvim Machado/Outro(s)
Origem: DF/Uberaba

EMENTA

BASE DE CÁLCULO - REDUÇÃO INDEVIDA – SAÍDA DE MERCADORIA EM OPERAÇÃO INTERNA – DERIVADOS DO LEITE. Constatada a redução indevida da base de cálculo do ICMS, relativa às saídas internas de produtos derivados do leite, não fabricados no Estado de Minas Gerais. A redução da base de cálculo do imposto, nas operações internas, prevista no item 19, alínea “b” da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, para os produtos derivados de leite, aplica-se somente na saída de produtos fabricados neste Estado, conforme regra prevista no item 42 da Parte 6 do referido anexo. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional - CTN. Infração caracterizada. Mantida a decisão recorrida.

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

RELATÓRIO

Da Decisão Recorrida

A atuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/10 a 31/08/13, em decorrência da aplicação indevida do benefício da redução da base de cálculo em operações de saídas internas de produtos derivados do leite não fabricados no Estado de Minas Gerais.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

A 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.649/14/1ª, pelo voto de qualidade, julgou procedente o lançamento, ficando vencidos os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Relator) e Marcelo Nogueira de Moraes, que o julgavam parcialmente procedente, para excluir as exigências relativas à Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, dos períodos anteriores a janeiro de 2012.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente e por intermédio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 122/147, requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

DECISÃO

Da Preliminar

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, é 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 da matéria nele versada.

Considerando que a decisão tomada por esta Câmara Especial não se contrapõe à fundamentação do acórdão recorrido, adota-se os mesmos fundamentos da decisão “a quo”, salvo pequenas alterações.

A Autuação decorre de recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/10 a 31/08/13, em face da constatação de que a Autuada, ora Recorrente, utilizou-se indevidamente do benefício da redução da base de cálculo em operações de saídas internas de produtos derivados do leite (NAN FÓRMULA INFANTIL, NESTOGENO e LEITE EM PÓ NINHO SACHE 200g e 800g) não fabricados no Estado de Minas Gerais.

Observa-se que a Recorrente utilizou indevidamente o benefício da redução da base de cálculo prevista no Anexo IV, Parte 1, item 19, alínea “b”, que reduz em 33,33% (trinta e três inteiros e trinta e três centésimos) a base de cálculo do produto nas saídas internas, haja vista que o benefício somente se aplica aos produtos classificados no capítulo 4 da NBM/SH produzidos neste Estado, conforme estabelece o item 42 da Parte 6 do referido anexo. Confira-se o que dispõe os citados itens:

Anexo IV, Parte 1, RICMS/02

Item 19 - Saída, em operação interna, dos produtos alimentícios:

(...)

b) relacionados nos itens 39 a 41, desde que produzidos no Estado, e nos itens 42, 43 e 49 a 54, da Parte 6 deste Anexo. 33,33%.

Anexo IV, Parte 6, RICMS/02

Item 42 - Derivados de leite relacionados no Capítulo 4 da NBM/SH (com o sistema de classificação adotado até 31 de dezembro de 1996), produzidos no Estado. (Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Recorrente alega que o erro no cálculo do ICMS referente à operação própria, com a aplicação indevida do incentivo da redução da base de cálculo, foi posteriormente compensado no cálculo do ICMS devido por substituição tributária, nas saídas dos produtos que compõem o presente lançamento.

Explica que todas as operações a que se refere o levantamento fiscal são alcançadas pela substituição tributária e, que na composição da base de cálculo da substituição tributária, utilizou o valor do produto sem a redução da base de cálculo.

Por outro lado, ao deduzir valor menor do ICMS apurado na operação própria, o valor retido por substituição tornou-se maior que o devido.

Tais procedimentos, no entender da Recorrente, acabaram por compensar o valor pago a menor do ICMS na operação própria, não existindo prejuízo para o Estado, conforme planilhas trazidas de forma exemplificativa na peça de defesa e documentos contidos no CD de fls. 85.

De início já se vislumbra, pelo demonstrativo efetuado pela Defesa (fls. 36 dos autos), que a diferença apurada pela Recorrente é menor que a parcela exigida no Auto de Infração, conforme transcreve a Fiscalização, às fls. 91. Senão, veja-se:

NF	PRODUTO	ICMS PRÓPRIO - REQUERENTE	ICMS PRÓPRIO FISCO	ICMS PRÓPRIO AI	ICMS-ST - REQUERENTE	ICMS-ST FISCO	ICMS-ST A MAIOR
'321324	NAM PRO 1	8,59	13,82	5,23	6,09	1,93	-4,16
'321324	NAM PRO 2	7,24	11,82	4,48	5,22	1,65	-3,57
321330	NESTOGENIO 1	17,01	27,38	10,37	12,07	3,83	-8,24

Comparando-se as colunas “ICMS PRÓPRIO AI” e “ICMS-ST A MAIOR”, é possível afirmar que a suposta diferença recolhida a maior não afasta a integralidade da exigência do lançamento ora em análise.

Importante observar que, reduzindo indevidamente a base de cálculo de uma operação, o valor do ICMS que compõe o preço do produto será menor e, considerando que o valor do imposto integra o valor do próprio produto, haverá um faturamento menor que repercutirá em outros tributos federais, reduzindo, inclusive, a partilha constitucional do estado e dos municípios.

Ainda que possível fosse a compensação nesses casos, haveria a necessidade de se refazer o cálculo do ICMS/ST, pois a Recorrente, ao calcular o valor que entendeu devido, conforme demonstrativo retro, partiu de um valor de mercadoria com carga tributária de 12% (doze por cento) e sobre esse valor aplicou uma MVA (Margem Valor Agregado) original que deveria ser aplicada sobre um valor de mercadoria com carga tributária de 18% (dezoito por cento).

Dessa forma, não é totalmente verdadeira a afirmativa da Recorrente quando alega que, mesmo utilizando indevidamente a base de cálculo reduzida, ao final repassou a Minas Gerais a totalidade de imposto, por considerar que a parte que deixou de recolher a título de ICMS operação própria foi recolhida como ICMS/ST.

Para demonstrar que a alegação da Defesa não é procedente, uma vez que a Recorrente não leva em consideração o fato de que o ICMS integra a base de cálculo da operação própria e este tem influência tanto na base de cálculo do ICMS próprio como

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no ICMS/ST, a Fiscalização elaborou os cálculos de fls. 91, de modo a comprovar que os recolhimentos efetuados pela Recorrente são insuficientes para neutralizar a exigência fiscal.

Assim, a compensação no presente caso não se mostra adequada, uma vez que levaria a Fiscalização a refazer todo o cálculo do ICMS/ST lançado nas diversas notas fiscais emitidas no período. Sendo o caso, portanto, de pedido de restituição.

Alternativamente, a Recorrente alega que se reconhecida a impossibilidade de dedução do imposto a maior recolhido por substituição tributária, a redução da base de cálculo para os produtos objeto do lançamento deve ser aplicada por força do disposto nos arts. 150, inciso II e 152 da Constituição Federal, uma vez que ao estabelecer tributação mais vantajosa para os produtos industrializados em Minas Gerais, a legislação estadual acaba por dispensar tratamento tributário diverso para operações com produtos idênticos em razão de sua procedência. Fato esse que contraria a posição tomada pelo Supremo Tribunal Federal – STF na ADI nº 3.386-1 de 06/09/07.

Não obstante as divergências doutrinárias e jurisprudenciais, a posição da Defesa encontra óbice no art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim dispõe:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

No tocante à penalidade isolada, entende a Recorrente que ela não se aplica ao caso concreto, uma vez comprovada a ausência de má-fé. Afirma que a questão encontra-se pacificada neste Conselho, no sentido de que a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 não pode ser aplicada em casos em que tenha havido simples equívoco no destaque da base de cálculo e cita acórdãos proferidos pelas Câmaras de Julgamento.

Necessário dizer que as decisões citadas pela Recorrente divergem da matéria ora em análise, uma vez que se referem a retenção a menor ou falta de retenção do imposto devido por substituição tributária, de modo diferente deste lançamento, que trata de recolhimento a menor do imposto nas operações próprias da Recorrente.

A penalidade exigida por descumprimento de obrigação acessória, no caso, encontra-se prevista na alínea “c” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se que o inciso VII do art. 55 da mencionada lei vigorava, até 31/12/11, com a seguinte redação:

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

Com o advento da Lei nº 19.978, de 28/12/11, com efeitos a partir de 1º/01/12, o inciso VII passou a vigor com a seguinte redação:

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:

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

a) importância diversa do efetivo valor da operação ou da prestação - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

b) valor da base de cálculo da substituição tributária menor do que a prevista na legislação, em decorrência de aposição, no documento fiscal, de importância diversa do efetivo valor da prestação ou da operação própria - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas "a" e "b" deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

(...)

Verifica-se que a Recorrente não cumpriu a obrigação acessória a que estava obrigada, ou seja, consignou nas notas fiscais que emitiu base de cálculo do ICMS menor que a prevista na legislação.

Assim, correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, com a adequação ao disposto na alínea "c" introduzida no mencionado dispositivo, nos termos da alínea "c" do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional - CTN.

Em relação à duplicidade de penalidade e abusividade da pena, cumpre destacar 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 Recorrente. Por sua vez, a multa capitulada no art. 55, inciso VII, alínea "c" da citada lei (Multa Isolada) decorre do descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o dever de emitir os documentos fiscais na forma regulamentar.

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”.

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 Desembargador 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, está aplicada corretamente no presente caso.

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, emendada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

É evidente que, para surtir os efeitos previstos, as penalidades devem buscar não somente a reparação dos cofres públicos quanto ao não cumprimento da obrigação principal, mas deve atingir de modo significativo o patrimônio do particular, de modo a evitar que o não recolhimento do tributo torne-se regra, mantendo-se o contribuinte à espera da Fiscalização para realizar a apuração do tributo devido.

Exatamente por isso, o Professor Paulo Roberto Coimbra Silva (2007, p. 61) leciona:

“Atuando preventivamente, a sanção tem a virtude de desestimular o rompimento da ordem jurídica, mediante a intimidação de seus possíveis infratores a se sujeitarem aos seus indesejáveis efeitos. Nesse sentido, deve gerar na consciência dos destinatários da norma a convicção da inconveniência de sua infração”.

Registra-se que a aplicação das penalidades está efetivada na medida prevista na legislação tributária deste Estado, não competindo ao Conselho de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contribuintes de Minas Gerais - CC/MG negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do já mencionado art. 110, inciso I do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Assim, revelam-se corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75, devendo ser mantida a decisão recorrida.

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 lhe negar provimento. Vencidos os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora), Guilherme Henrique Baeta da Costa e Reinaldo Lage Rodrigues de Araujo, que lhe davam provimento parcial para excluir as exigências até dezembro de 2011, relativas à Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, nos termos do voto vencido. Designado relator o Conselheiro José Luiz Drumond. Pela Recorrente, sustentou oralmente a Dra. Laura Caravello Baggio de Castro e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Eduardo de Souza Assis.

Sala das Sessões, 07 de novembro de 2014.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente / Revisora**

**José Luiz Drumond
Relator designado**

D