

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.897/15/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000266214-51
Impugnação: 40.010138175-66
Impugnante: Santa Lúcia Indústria e Comércio de Carnes Ltda.
IE: 035465953.00-72
Proc. S. Passivo: Maxwell Ladir Vieira/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO - ENCERRAMENTO - DESTINATÁRIO ME - EPP OU MICROPRODUTOR. Constatadas saídas de mercadorias ao abrigo indevido do diferimento, uma vez que as mercadorias destinaram-se a microempresas ou a empresa de pequeno porte (optantes do Simples Nacional). Infração caracterizada nos termos do art. 12, inciso V, alínea “a” do RICMS/02. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saídas internas de mercadorias ao abrigo do diferimento do ICMS, sem que a operação estivesse contemplada com o benefício. As notas fiscais autuadas são aquelas para as quais ocorreu a descaracterização do diferimento, em virtude da inobservância do previsto no art. 12, inciso V, alínea “a” do RICMS/02.

Exige-se ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 29/45, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 77/81.

DECISÃO

Do Mérito

A autuação versa sobre a utilização indevida do diferimento do ICMS, em operações internas com mercadorias, tendo em vista a destinação a estabelecimentos enquadrados como microempresas ou empresas de pequeno porte (optantes do Simples Nacional), hipótese de encerramento do diferimento prevista na alínea “a”, do inciso V do art. 12, do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A irregularidade em análise encontra-se demonstrada no Anexo 2– Planilha das Notas Fiscais de Saída com Utilização Indevida do Diferimento, fls. 18/24 e no Anexo 3– Dados Referentes aos Destinatários das Mercadorias, fls. 24.

Os destinatários mencionados nas notas fiscais autuadas, contribuintes mineiros, nos períodos relativos às operações, estavam enquadrados no regime de recolhimento como microempresas e empresas de pequeno porte (Simples Nacional), conforme consulta pública disponível no endereço eletrônico (www.sintegra.gov.br). Contudo, não foi questionado pela Impugnante a condição de serem os destinatários empresas optantes do Simples Nacional.

Sobre a matéria assim dispõe o RICMS/02:

Art. 7º Ocorre o diferimento quando o lançamento e o recolhimento do imposto incidente na operação com determinada mercadoria ou sobre a prestação de serviço forem transferidos para operação ou prestação posterior.

(...)

Art. 12. Encerra-se o diferimento quando:

I - a operação com a mercadoria recebida com o imposto diferido, ou com outra dela resultante, promovida pelo adquirente ou destinatário daquela, não estiver alcançada pelo diferimento, for isenta ou não for tributada;

(...)

V - a mercadoria for destinada: a) a estabelecimento de microempresa ou de empresa de pequeno porte; (grifou-se)

(...)

Assim, encerrado o diferimento, deveria a Impugnante efetuar o recolhimento do imposto, conforme previsto no art. 13 do RICMS/02:

Art. 13 - O recolhimento do imposto diferido será feito pelo contribuinte que promover a operação ou a prestação que encerrar a fase do diferimento, ainda que não tributadas.

O diferimento é a postergação da responsabilidade pelo recolhimento do ICMS para operação subsequente. Nesse sentido, o STF consolidou entendimento de que a figura do diferimento do ICMS como mero adiamento no recolhimento do valor devido, não implica qualquer dispensa do pagamento do tributo ou outra forma de benefício fiscal (ADI nº 2.056/MS, Tribunal Pleno, Relator o Ministro Gilmar Mendes, DJe de 17/8/07).

O encerramento do diferimento do ICMS dá-se quando, em síntese, a operação posterior não é objeto de tributação, ou sendo tributada, esta é especial ou simplificada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na situação em questão, o encerramento de diferimento decorre do tratamento tributário diferenciado dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte, Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123/06.

Nesse regime, a apuração e recolhimento do ICMS (juntamente com outros impostos e contribuições da União, do Distrito Federal e dos Municípios) se dá mediante regime único de arrecadação.

Sustenta a Impugnante que, no Capítulo XXV do Anexo IX do RICMS/02, que trata especificamente das Operações com Produtos não Comestíveis Resultantes do Abate de Gado, e em especial o art. 240, estão listadas as hipóteses de encerramento do diferimento, e não há menção as saídas para microempresa ou empresa de pequeno porte.

Alega, ainda, que: “se o Legislador quisesse excepcionar a regra com mais uma hipótese, como venda a estabelecimento de pequena empresa ou empresa de pequeno porte, o teria feito no art. 240, ou ao menos teria remetido esse ao art. 12 da Parte Geral do citado RICMS.”

Traça um paralelo entre o art. 240 e o art. 90-K todos do Anexo IX do RICMS/02, salientando que neste último o legislador teve o cuidado de fazer remissão ao art. 12 da Parte Geral do RICMS/02, e se não fez o mesmo procedimento no art. 240, era porque esta não era a intenção do legislador.

No entanto, a interpretação sugerida pela Impugnante não pode prosperar, pois o preceito normativo relativo ao encerramento do diferimento é claro e objetivo. Encerra-se o diferimento nas saídas de mercadorias destinadas à microempresa ou empresa de pequeno porte, consoante disposição expressa prevista no art. 12, inciso V, alínea “a” do RICMS/02, transcrito anteriormente.

Essa tem sido a reiterada posição deste Conselho conforme consignado nos Acórdãos nºs 20.680/12/2ª, 20.786/15/2ª, 20.032/13/2ª e 20.186/13/2ª.

Deste modo, determina a legislação o encerramento do diferimento do imposto nas operações consubstanciadas nos documentos fiscais autuados, estando, portanto, corretas as exigências fiscais.

A Autuada alega, ainda, que a má interpretação não deveria ensejar punição, que as multas devem guardar proporção com a prestação tributária sob pena de caracterizar confisco.

No entanto, nos termos do art. 136 do Código Tributário Nacional - CTN, transcrito a seguir, as infrações à legislação tributária são objetivas e independem da intenção dos agentes e extensão dos efeitos dos atos.

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca-se, ainda, que não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75.

Estando o Auto de Infração lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

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

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

(...)

Finalmente, questiona a Autuada quanto a aplicação de juros sob a multa de revalidação.

Cabe 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 de ICMS efetuado pela Autuada.

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”.

Portanto, 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.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 se transcreve

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

No que se refere, à aplicação dos juros moratórios sob a multa de revalidação, encontra-se respaldado 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 o respaldam, transcritos a seguir:

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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 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.
(Grifou-se)

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.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes (Relator), que o julgava improcedente. Designado relator o Conselheiro Fernando Luiz Saldanha (Revisor). Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participou do julgamento, além dos signatários, e do Conselheiro vencido o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 20 de outubro de 2015.

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente

Fernando Luiz Saldanha
Relator designado

T

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.897/15/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000266214-51
Impugnação: 40.010138175-66
Impugnante: Santa Lúcia Indústria e Comércio de Carnes Ltda
IE: 035465953.00-72
Proc. S. Passivo: Maxwell Ladir Vieira/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

Voto proferido pelo Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, 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 decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A autuação versa sobre as saídas internas de mercadorias ao abrigo do diferimento do ICMS. As notas fiscais autuadas são aquelas para a qual ocorreu a descaracterização do diferimento, pois, no entendimento da Fiscalização, a autuada não teria observado o disposto no art. 12, V, alínea “a”, Parte Geral do RICMS/02.

Primeiramente é importante destacar que todas as obrigações que são impostas para os contribuintes, devem se ater ao princípio da legalidade, especificando os procedimentos que devem ser adotados, conforme está previsto expressamente no art. 150, I da CR/88:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

No caso em tela, a regra geral do diferimento constante no art. 12, V, alínea “a” Parte Geral do RICMS/02, estipula que as operações destinadas a microempresas e empresas de pequeno porte não estaria abrangidas pelo diferimento.

Todavia, o caso em tela há detalhes que merecem ser melhor elucidados. As operações objeto da autuação tinha como objeto produtos não comestíveis resultantes de abate de gado.

O Anexo IX do RICMS/02, que trata dos regimes especiais de tributação no Estado de Minas Gerais, prevê expressamente uma regulação especial para estas operações, *in verbis*:

CAPÍTULO XXV

Das Operações com Produtos não Comestíveis Resultantes do Abate de Gado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 240 . O pagamento do imposto incidente sobre as sucessivas saídas, em operação interna, de couro ou pele em estado fresco, salmourado ou salgado, de produto gorduroso de origem animal, inclusive o sebo, osso, chifre ou casco fica diferido para o momento em que ocorrer:

I - a saída para fora do Estado;

II - a saída, de estabelecimento industrial, do produto resultante de sua industrialização;

III - a saída para consumidor final.

Parágrafo único. O diferimento:

I - não se aplica na hipótese de qualquer operação anterior ter sido onerada pelo imposto;

II - alcança somente as operações com produto não comestível.

O ordenamento jurídico brasileiro é composto de normas postas, que adota o *common law*, que possui regras de hermenêuticas. Neste sentido, é pacífico o entendimento segundo o qual a regra geral só incide quando não houver regra especial cobrindo uma determinada hipótese. Num conflito entre regra geral e regra especial (entre regra e exceção, na prática), a exceção prevalece, a regra especial é a preferente.

O Superior Tribunal de Justiça já pacificou seu entendimento neste sentido, de que a regra especial afasta a regra geral, veja-se um caso análogo:

RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL CONTRA A MASSA FALIDA. CORREÇÃO MONETÁRIA. APLICAÇÃO DO DL 858/69.

1. A CORREÇÃO MONETÁRIA DE DÉBITO FISCAL DA MASSA FALIDA DEVE SER EFETUADA NOS TERMOS DO ART. 1.º DO DECRETO-LEI 858/69, REGRA DE CARÁTER ESPECIAL QUE AFASTA A APLICAÇÃO DA REGRA GERAL DE ATUALIZAÇÃO DOS DÉBITOS JUDICIAIS, PREVISTA NA LEI Nº 6.899/81. 2. PRECEDENTES DA CORTE. 3. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. (RESP 79637 / RS RECURSO ESPECIAL 1995/0059794-2)

No caso em comento a regra geral dispõe que encerra o diferimento quando as operações forem destinadas a microempresas e empresas de pequeno porte.

Todavia, a regra específica, prevista no artigo 240 do Anexo IX do RICMS/02, regulamenta de forma diversa as operações com produtos não comestíveis resultantes do abate de gado. Trata especificamente da questão relativa ao diferimento, que não se aplica somente quando: I - não se aplica na hipótese de qualquer operação anterior ter sido onerada pelo imposto; II - alcança somente as operações com produto não comestível.

Denota-se que a legislação que trata especificamente das operações com produtos não comestíveis resultantes do abate de gado não encerra o diferimento quando os destinatários são microempresas e empresas de pequeno porte. Desta feita,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

resta comprovado que as operações realizadas pela Impugnante são beneficiadas pelo diferimento, ou seja, foram realizadas de acordo com a legislação vigente.

Por todo o exposto, julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 20 de outubro de 2015.

**Marcelo Nogueira de Moraes
Conselheiro**

CC/MIG