

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.207/16/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000365869-68
Impugnação: 40.010139408-05, 40.010139396-70 (Coob.)
Impugnante: Globalfruit Indústria e Comércio Ltda
IE: 720172333.00-67
Visão Contabilidade Riobranquense (Coob.)
CNPJ: 04.541167/0001-10
Proc. S. Passivo: Élcio Fonseca Reis/Outro(s)
Origem: DF/Ubá

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - CONTABILISTA - CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a eleição da Coobrigada para o polo passivo da obrigação tributária nos termos do art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75, tendo em vista a escrituração de lançamentos não alicerçados em documentos que os comprovem.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CLIENTES/DUPLICATAS A RECEBER. Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis na conta “Clientes/Duplicatas a Receber”, o ingresso de recursos sem comprovação de origem, autorizando a presunção de saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 194, § 3º do RICMS/02. Exigências do ICMS, ICMS/ST, Multas de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, do mesmo diploma legal. Lançamento Procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, nos meses de setembro e outubro de 2013, de saldo credor na conta “Duplicatas a Receber – Mona Vie”, situação em desconformidade com as regras de contabilidade e que autoriza a presunção de saídas desacobertadas de mercadorias, nos termos do art. 194, § 3º do RICMS/02.

Exigências de ICMS, ICMS/ST e respectivas Multas de Revalidação, previstas no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75, além da Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a” do mesmo diploma legal.

A empresa de contabilidade, responsável pela escrituração fiscal da Autuada, foi incluída como coobrigada no polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75, tendo em vista a escrituração de lançamentos contábeis não alicerçados em documentos fiscais hábeis.

Da Impugnação

Inconformada, a Coobrigada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 37/56, acompanhada dos documentos de fls. 57/93.

Afirma, em apertada síntese:

- constata-se impropriedade/nulidade no Auto de Infração na medida em que não há fundamentação para inclusão da Coobrigada no polo passivo da obrigação tributária. Salienta que a responsabilidade solidária do feito está alicerçada apenas em indícios e simples presunções, não tendo sido demonstrada a prática de ato doloso ou de má-fé de sua parte;

- acrescenta que não atuou como administradora da empresa e que já encerrou a prestação de serviços à Autuada, com a respectiva entrega dos livros e documentos fiscais ao atual contabilista, o que comprova o equívoco da coobrigação. Apresenta jurisprudências para reforçar sua tese;

- não é possível utilizar a Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia (Taxa Selic) como índice de juros moratórios sobre débitos de natureza fiscal, tendo em vista que se trata de meio de remuneração e não de indenização. Apresenta doutrina e jurisprudência para reforçar seu entendimento.

Também inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 95/108, acompanhada dos documentos de fls. 109/137.

Afirma, também em síntese, o que segue:

- a subsunção do fato descrito na norma à lei deverá ter como substrato a verdade material e restar cabalmente comprovada, em obediência aos princípios da legalidade e da tipicidade tributária, somente sendo possível exigir tributo quando efetivamente configurado o fato jurídico tributário, na medida de sua ocorrência;

- não houve qualquer saldo credor na conta duplicatas a receber, mas sim, lançamentos contábeis realizados de forma equivocada pela antiga contabilidade terceirizada da empresa que registrou a baixa das duplicatas da Monavie em momento anterior à efetiva ocorrência das vendas, o que estaria demonstrado nos documentos anexos e na planilha de fls. 101;

- a Fiscalização utilizou-se da presunção legal relativa, prevista no art. 194, inciso I, § 3º do RICMS/02, a qual admite prova em contrário, e foi desconstituída pelas provas apresentadas;

- a Fiscalização ao exigir ICMS à razão de 18% (dezoito por cento) deixou de se atentar para o fato de que a mercadoria envolvida na autuação (mistura de sucos – sumos) tem assegurado um crédito presumido de 70% (setenta por cento) do valor do imposto devido, nos termos do art. 75, inciso XII do RICMS/02;

- as multas isolada e de revalidação aplicadas ferem os princípios do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade, devendo ser afastadas ou reduzidas. Apresenta doutrina e jurisprudência no sentido de seu argumento.

Requer, ao final, a procedência da impugnação, com anulação do crédito tributário ou, alternativamente, a aplicação do crédito presumido citado e a exclusão ou redução das multas.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestações de fls. 142/155 e 156/169, refuta integralmente as alegações da Defesa e pede a procedência do lançamento, além da manutenção da Coobrigada no polo passivo da obrigação tributária.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 181/193, opina pela procedência do lançamento.

Registre-se, por oportuno, que a elaboração do parecer da Assessoria do CC/MG decorre do disposto no art. 146, parágrafo único, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, c/c art. 2º, inciso II, alínea “c” da Resolução nº 4.335 de 22/06/11.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

A autuação versa sobre a constatação, nos meses de setembro e outubro de 2013, de saldo credor na conta “Duplicatas a Receber – Monavie”, situação em desconformidade com as regras de contabilidade e que autoriza a presunção de saídas desacobertadas de mercadorias, nos termos do art. 194, § 3º do RICMS/02.

Exigências de ICMS, ICMS/ST e respectivas Multas de Revalidação, previstas no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75, além da Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a” do mesmo diploma legal.

A empresa de contabilidade, responsável pela escrituração fiscal da Autuada, foi incluída como Coobrigada no lançamento, nos termos do art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75, tendo em vista a escrituração de lançamentos contábeis não alicerçados em documentos fiscais hábeis.

A Coobrigada aduz que há impropriedade/nulidade no Auto de Infração, na medida em que não há fundamentação para sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

Salienta que a responsabilidade solidária do feito está alicerçada apenas em indícios e simples presunções, não tendo sido demonstrada a prática de ato doloso ou de má-fé de sua parte.

Acrescenta que não atuou como administradora da empresa e que já encerrou a prestação de serviços contábeis à Autuada, com a respectiva entrega dos

livros e documentos fiscais ao atual contabilista, o que comprova o equívoco da coobrigação.

Não obstante ter sido aventada a suposta existência de uma nulidade na responsabilização solidária em debate, fato é que os argumentos apresentados se referem ao mérito e não a eventual preliminar que prejudique a análise do mérito. Por essa razão todas as alegações serão tratadas com sua devida natureza, qual seja, de mérito.

Como comprova a tela do SICAF de fls. 12 e também a declaração trazida pela própria Coobrigada às fls. 78, a empresa Visão Contabilidade Riobranquense Ltda era responsável pela escrituração fiscal da Autuada durante o período em que foram constatados os saldos credores na conta “Duplicatas a Receber – Monavie”.

Pelas regras e princípios de contabilidade, que devem ser observados pelos contadores, todos os lançamentos a serem escriturados devem estar alicerçados em comprovantes hábeis e idôneos, impondo-se ao contador a negativa de registrar operações não acompanhadas dos respectivos documentos que lhe deram origem, sob pena de responsabilização solidária com o contribuinte nas eventuais infrações decorrentes de tal conduta.

No caso específico de escriturações na conta “Duplicatas a Receber”, que tem natureza contábil devedora e representa direitos a receber de clientes, não se registra operações que não estejam acobertadas por documentos fiscais de saída e respectivos comprovantes de recebimento.

Na escrituração contábil dessa conta, os débitos devem sempre estar alicerçados em nota fiscal de venda e na(s) respectiva(s) duplicata(s) de venda, quanto emitida(s), assim como os créditos somente devem ser escriturados diante do comprovante de recebimento de uma das vendas a prazo ali registradas anteriormente.

No caso dos autos, a Coobrigada, ao arrepio da lei, registrou na conta “Duplicatas a Receber – Monavie” baixas (créditos) desvinculadas de qualquer operação de venda (débito) anterior, o que levou, ao longo dos meses de setembro e outubro de 2013, ao registro de sucessivos saldos credores em tal conta contábil.

Trata-se de uma situação fática em que o dolo e a má-fé da empresa de contabilidade salta aos olhos, pois um saldo credor na conta duplicatas a receber, decorrente de escrituração de créditos não alicerçados em documentos idôneos, afronta as regras mais comezinhas de contabilidade, não devendo ser admitido e, muito menos, ignorado pelo contador responsável pela escrituração.

Tal situação atraiu a aplicação do art. 21, § 3º da Lei nº 6.763/75:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

função de ato por eles praticado com dolo ou má-fé.

Por essa razão, correta a inclusão da empresa responsável pela contabilidade no polo passivo da obrigação tributária como Coobrigada.

Passando ao mérito propriamente dito, a Coobrigada alega, ainda, que não é possível utilizar a Taxa Selic como juros moratórios sobre débitos de natureza fiscal, tendo em vista que se trata de meio de remuneração e não de indenização. Apresenta doutrina e jurisprudência para reforçar o seu entendimento.

Porém, a utilização da Taxa Selic como índice de correção dos créditos tributários não adimplidos encontra expressa previsão nos arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75 c/c art. 5º, § 3º da Lei Federal nº 9.430/96, sendo regulamentada pelo art. 1º da Resolução nº 2.880/97. Observe-se a legislação citada:

Lei nº 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.

Lei Federal nº 9.430/96

Art. 5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Portanto, estando a utilização da Taxa Selic em perfeita consonância com a legislação de regência, sem a razão a Coobrigada.

A Autuada afirma que a subsunção do fato descrito na norma à lei deverá ter como substrato a verdade material e restar cabalmente comprovada, em obediência aos princípios da legalidade e da tipicidade tributária, somente sendo possível exigir tributo quando efetivamente configurado o fato jurídico tributário, na medida de sua ocorrência.

Conclui que não houve qualquer saldo credor na conta “Duplicatas a Receber”, mas sim, lançamentos contábeis realizados de forma equivocada pela antiga contabilidade terceirizada da empresa, que registrou a baixa das duplicatas da Monavie em momento anterior à efetiva ocorrência das vendas, o que estaria demonstrado nos documentos anexos e na planilha de fls. 101.

Inicialmente, saliente-se que a utilização de presunção de saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, quando verificada a existência de saldo credor ou recursos não comprovados na conta “Caixa” ou equivalente (como é o caso da conta “Duplicatas a Receber”), encontra amparo no art. 194, § 3º do RICMS/02:

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

§ 3º - O fato de a escrituração indicar a existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta “Caixa” ou equivalente, ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal.

De fato, como argumenta a Impugnante, trata-se de uma hipótese de presunção legal relativa, que admite prova em contrário por parte do contribuinte para fins de afastar as presumidas saídas desacobertadas.

No entanto, analisando os documentos trazidos aos autos, mormente a planilha de fls. 101, as cópias do livro Razão de fls. 129/130 e os documentos fiscais de fls. 132/137, nota-se que as afirmações da Autuada não encontram amparo nos fatos.

A princípio, observa-se que todas as notas fiscais citadas pela Autuada (11.968, 12.534, 13.733, 13.735, 13.554 e 13.894 - cópias às fls. 132/137) foram lançadas no livro Razão, a débito, nas datas efetivas de sua emissão, com o histórico “Receita de Vendas NF XXXXX Monavie”.

Entretanto, conferindo nesse mesmo livro Razão, as datas citadas pela Impugnante às fls. 101, como de suposto recebimento antecipado desses mesmos documentos fiscais, quais sejam, 03/09/13, 24/09/13 e 26/09/13, o que se nota é que os

valores dos recebimentos registrados em tais datas são incompatíveis com as notas fiscais nºs 11.968, 12.534, 13.733, 13.735, 13.554 e 13.894 e, ainda, os históricos desses recebimentos não citam tais documentos fiscais, não havendo como se vincular os débitos e os créditos.

Ademais, em razão da própria natureza da conta contábil “Duplicatas a Receber”, que somente comporta lançamentos vinculados a operações de saída de mercadorias ou prestação de serviços, nela somente podem ser lançados, a crédito, recebimentos antecipados referentes a faturamento para entrega futura (com natureza credora).

Se o valor recebido antecipadamente não estiver lastreado em um faturamento para entrega futura, não se trata de um adiantamento de clientes, mas sim, de um simples empréstimo, o qual não se lança na conta “Clientes”.

Como consequência, o adiantamento de clientes, como requisito para ser registrado na conta “Clientes”, subconta “Faturamento para Entrega Futura”, demanda uma nota fiscal de simples faturamento que demonstre que aquele valor se refere a uma venda para entrega futura, nos termos do art. 305 do Anexo IX do RICMS/02:

Art. 305. Nas vendas para entrega futura, poderá ser emitida nota fiscal sem destaque do ICMS, mencionando-se no documento que a emissão se destina a simples faturamento, com o imposto sendo debitado por ocasião da efetiva saída da mercadoria.

A Autuada, intimada pela Fiscalização por meio do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000012635-76 (fls. 02/04) a apresentar documentos que comprovassem a origem dos saldos credores constatados na conta “Duplicatas a Receber – Monavie”, nada apresentou, denotando a inexistência de tais documentos.

Assim, deve ser afastado o argumento da Impugnante pela inexistência dos saldos credores constatados pela Fiscalização, restando correta a presunção de saídas desacobertas, nos termos do art. 194, § 3º do RICMS/02.

Não obstante a ausência de questionamentos, saliente-se que a Fiscalização, adequadamente, tomou o cuidado de exigir ICMS apenas sobre o maior valor do saldo credor constatado no período autuado, de forma a se evitar cobranças em duplicidade.

As planilhas de fls. 26/27 demonstram como esse saldo foi distribuído ao longo dos meses de setembro e outubro de 2013, de forma que as exigências fossem vinculadas à competência de ocorrência do fato gerador.

Além disso, baseando-se na Declaração de Apuração e Informações do ICMS (DAPI) do Contribuinte, a Fiscalização apurou os percentuais de operações tributadas e não tributadas, assim como, dentre as operações tributadas, quais os percentuais de operações sujeitas ou não ao ICMS/ST.

Em seguida, tais percentuais foram aplicados ao saldo credor verificado na conta “Duplicatas a Receber – Monavie”, de forma que as exigências de ICMS refletissem, da maneira mais fidedigna possível, a realidade operacional da Autuada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em seguida, argui a Autuada que a Fiscalização, ao exigir ICMS à razão de 18% (dezoito por cento), deixou de se atentar para o fato de que a mercadoria envolvida na autuação (mistura de sucos – sumos) tem assegurado um crédito presumido de 70% (setenta por cento) do valor do imposto devido, nos termos do art. 75, inciso XII do RICMS/02.

No entanto, razão não lhe assiste mais uma vez.

Observe-se o art. 75, inciso XII do RICMS/02:

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

XII - ao estabelecimento industrial, vedado o aproveitamento de outros créditos relacionados com a operação, exceto o crédito relativo à aquisição de bem destinado ao ativo permanente, de valor equivalente a 70% (setenta por cento) do imposto incidente nas operações de saída dos produtos abaixo relacionados, observado o disposto no § 5º deste artigo:

- a) na saída de polpas, concentrados, doces e geleias, todos de frutas;
- b) na saída de sucos, néctares e bebidas não gaseificadas preparadas a partir de concentrados de frutas;
- c) na saída de conservas alimentícias vegetais e de cogumelo;
- d) na saída de extrato, suco ou molho de tomate, inclusive "ketchup";

Não obstante possuir como atividade principal a “fabricação de sucos e concentrados de frutas, hortaliças e legumes”, a Autuada possui diversas outras atividades diferentes daquelas abrangidas pelo crédito presumido em questão, como se constata da análise de seu Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica, abaixo transcrito:

- 10.33-3-02 - Fabricação de sucos de frutas, hortaliças e legumes, exceto concentrados
- 11.22-4-04 - Fabricação de bebidas isotônicas
- 11.22-4-99 - Fabricação de outras bebidas não-alcoólicas não especificadas anteriormente
- 10.52-0-00 - Fabricação de laticínios
- 10.31-7-00 - Fabricação de conservas de frutas
- 46.39-7-01 - Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral
- 64.63-8-00 - Outras sociedades de participação, exceto holdings
- 52.11-7-99 - Depósitos de mercadorias para terceiros, exceto armazéns gerais e guarda-móveis

Considerando que as operações ora exigidas foram realizadas sem a emissão de documento fiscal, não há elementos para comprovar quais foram as

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadorias envolvidas na transação, o que já seria suficiente para afastar a utilização do crédito presumido em comento.

Além disso, o crédito presumido somente pode ser utilizado em relação às operações acobertadas por documento fiscal. Nesse sentido, a SUTRI manifestou-se em resposta à Consulta Interna nº 175/09, de 23/11/09, *in verbis*:

CONSULTA INTERNA Nº 175/09– 23/11/09

ASSUNTO: CRÉDITO PRESUMIDO

TEMA: DENÚNCIA ESPONTÂNEA – AÇÃO FISCAL – APLICABILIDADE

EXPOSIÇÃO/PERGUNTA:

CONTRIBUINTE DO SETOR DE FRIGORÍFICO APRESENTOU DENÚNCIA ESPONTÂNEA REFERENTE A SAÍDAS DESACOBERTADAS NO ANO DE 2008. ESTA DENÚNCIA FOI APRESENTADA A PARTIR DE QUESTIONAMENTO FEITO DO VAF NEGATIVO DO REFERIDO ANO.

FOI EFETUADO O RECOLHIMENTO COM O CRÉDITO PRESUMIDO DO ARTIGO 75, IV, SENDO A CARGA TRIBUTÁRIA CORRESPONDENTE A 0,1% DO VALOR DENUNCIADO.

ISSO POSTO, INDAGA-SE:

(...)

2– COMO FICA ESTA SITUAÇÃO PARA O CASO DE AÇÃO FISCAL – AUDITORIA E TRÂNSITO DE MERCADORIAS. HÁ DE SER CONSIDERADO O CRÉDITO PRESUMIDO – CARGA TRIBUTÁRIA DE 0,1% PARA A OCORRÊNCIA DE SAÍDA DESACOBERTADA?

RESPOSTA:

EM PRELIMINAR, CABE SALIENTAR QUE O CRÉDITO PRESUMIDO TEM A NATUREZA JURÍDICA DE TÉCNICA ALTERNATIVA PARA A APURAÇÃO DO IMPOSTO, PORQUANTO É APLICADO EM SUBSTITUIÇÃO AOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS ETAPAS ANTERIORES. VALE DIZER, COMO TÉCNICA DE APURAÇÃO, CONSISTE EM APLICAR DETERMINADO PERCENTUAL A TÍTULO DE CRÉDITO FISCAL PARA O CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO NO PERÍODO, EM COMPENSAÇÃO ÀQUELES PASSÍVEIS DE SEREM APROPRIADOS, DECORRENTES DO IMPOSTO INCIDENTE NA ENTRADA DE MERCADORIAS E SERVIÇOS. PORTANTO, TEM CARÁTER ESCRITURAL E, EM ALGUMAS HIPÓTESES PREVISTAS NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, A SUA APLICAÇÃO DEPENDE DE CONDIÇÕES A SEREM ATENDIDAS PELO CONTRIBUINTE.

DEPREENDE-SE, PORTANTO, QUE O CRÉDITO PRESUMIDO É UMA FORMA SIMPLIFICADA DE APURAÇÃO DO ICMS, MUITAS VEZES TRADUZIDO COMO BENEFÍCIO FISCAL RELATIVAMENTE AO PERCENTUAL APLICADO, QUE SE DÁ POR OPÇÃO DO CONTRIBUINTE EM RELAÇÃO AO IMPOSTO DEVIDO, INCIDENTE SOBRE AS SAÍDAS QUE REALIZAR, DE MODO QUE A CARGA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TRIBUTÁRIA SEJA A PREVISTA NO ART. 75 DO RICMS/2002 OU EM REGIME ESPECIAL.

A APLICAÇÃO DE CRÉDITO PRESUMIDO, IN CASU, RESULTA EM CARGA TRIBUTÁRIA EFETIVA DE 0,1% NAS SAÍDAS DE PRODUTOS DE FRIGORÍFICO, NOS TERMOS DO ART. 75, INCISO IV DO RICMS/02, OPERACIONALIZADA NO MOMENTO DA APURAÇÃO DO IMPOSTO A SER RECOLHIDO, E NÃO NO MOMENTO DA EMISSÃO DA NOTA FISCAL, OU DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA OU DE INTERVENÇÃO DO FISCO.

(...)

2- DA MESMA FORMA, NO MOMENTO DA AUTUAÇÃO POR SAÍDA DESACOBERTADA, DEVE SER COBRADO INTEGRALMENTE O VALOR DO IMPOSTO INCIDENTE NA OPERAÇÃO, OU SEJA, NÃO SE CONSIDERA O CRÉDITO PRESUMIDO QUE PODERIA TER SIDO LANÇADO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO, CASO A OPERAÇÃO HOUVESSE OCORRIDO COM ACOBERTAMENTO FISCAL.

O INTERESSADO PODERÁ EFETIVAR O DIREITO À APLICAÇÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO NAS OPERAÇÕES QUE PRATICAR, EXCLUÍDAS AS QUE FORAM OBJETO DO ILÍCITO TRIBUTÁRIO COMETIDO, SENDO QUE O PROCEDIMENTO FORMAL DO ABATIMENTO INCUMBE AO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO, NÃO PODENDO O FISCO SUBSTITUI-LO.

DESSA FORMA, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM APURAÇÃO DO IMPOSTO COMO SE ESCRITURAL FOSSE, EXIGINDO-SE O IMPOSTO INCIDENTE NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, OBSERVADO O PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 89 DO RICMS/02.

(GRIFOU-SE)

Dessa forma, correta a exigência integral do ICMS na forma procedida pela Fiscalização.

A Autuada afirma que as multas isolada e de revalidação aplicadas ferem os princípios do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade, devendo ser afastadas ou reduzidas. Apresenta doutrina e jurisprudência no sentido de seu argumento.

Entretanto, verifica-se que as multas foram exigidas na forma da legislação tributária estadual, sendo cobradas conforme a natureza da infração cometida. Percebe-se que tais penalidades possuem naturezas distintas e têm como referência valores diversos. A multa de revalidação refere-se a descumprimento de obrigação principal exigida em razão do não recolhimento do imposto devido no todo ou em parte, enquanto a multa isolada aplica-se sobre descumprimento de obrigação acessória.

Na lição de RICARDO LOBO TORRES (in Curso de Direito Financeiro e Tributário, 6ª ed., p. 277-278):

"As penalidades pecuniárias e as multas fiscais não se confundem juridicamente com o tributo. A penalidade pecuniária, embora prestação compulsória, tem a finalidade de garantir a inteireza da ordem jurídica

tributária contra a prática de ilícitos, sendo destituída de qualquer intenção de contribuir para as despesas do Estado. O tributo, ao contrário, é o ingresso que se define primordialmente como destinado a atender às despesas essenciais do Estado, cobrado com fundamento nos princípios da capacidade contributiva e do custo/benefício."

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".

"Não resta dúvida de que as sanções tributárias não podem ser insignificantes, de modo que percam seu aspecto repressivo ou preventivo de coibição de ilícito. (...)" (DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas ao livro Direito tributário brasileiro, de Aliomar Baleeiro. 11. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 863).

"As penalidades são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias" (CALMON, Sacha, in Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696).

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.

Na seguinte decisão, 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)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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 (TJMG) 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- 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.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi julgada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, conforme se depreende da leitura da decisão proferida na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada 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 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 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):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS -
APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA:
EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON
ANDRADE.

Diante disso, não se vislumbra qualquer ilegalidade ou caráter confiscatório na exigência das multas em questão.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste estado, não competindo ao órgão julgador administrativo negar aplicação de dispositivo legal vigente, nos termos do art. 182 da Lei nº 6.763/75:

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;

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de substabelecimento apresentada da Tribuna. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria. Pela Impugnante Globalfruit Indústria e Comércio Ltda, sustentou oralmente o Dr. Felipe Jordan Trajano Monteiro e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Joana Faria Salomé. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Maria Gabriela Tomich Barbosa (Revisora) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 04 de outubro de 2016.

Eduardo de Souza Assis
Presidente

Luiz Geraldo de Oliveira
Relator