

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.669/16/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000380568-51
Recurso de Revisão: 40.060140885-11
Recorrente: 1ª Câmara de Julgamento
Recorrida: FCA Fiat Chrysler Automóveis Brasil Ltda
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)
Origem: DF/Betim

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - ISENÇÃO - OPERAÇÃO SUBSEQUENTE - ZONA FRANCA DE MANAUS. Constatação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em documentos fiscais de entradas de mercadorias, cujas saídas posteriores se deram ao abrigo da isenção, com destino à Zona Franca de Manaus, com base no art. 71, inciso I c/c Item 50 da Parte 1 do Anexo I, ambos do RICMS/02. Exige-se somente a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea b” da Lei nº 6.763/75, uma vez que o ICMS e a multa de revalidação foram exigidos no Auto de Infração nº 01.000245564-90. Os argumentos e documentos carreados pela Defesa são insuficientes para elidir a acusação fiscal. Reformada a decisão anterior. Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e provido por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, no período de 01/01/10 a 31/12/10, mediante conferência de livros e documentos fiscais, de apropriação indevida de créditos de ICMS provenientes da aquisição de mercadorias (peças e acessórios automotivos), que, posteriormente, foram comercializadas ao abrigo de isenção, com destino à Zona Franca de Manaus (ZFM).

A operação praticada pela Recorrida é isenta, nos termos do Item 50 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02. O art. 71, inciso I do mesmo diploma legal exige o estorno dos créditos referentes à entrada quando a mercadoria sair do estabelecimento ao abrigo de isenção ou não incidência.

Exige-se a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75.

As exigências de ICMS e Multa de Revalidação do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 integram o Auto de Infração nº 01.000245564-90.

A 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 22.183/16/1ª, pelo voto de qualidade, julgou improcedente o lançamento, com base no art. 150 § 4º do CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mediante declaração na decisão, foi interposto de ofício, pela 1ª Câmara de Julgamento, o presente Recurso de Revisão.

DECISÃO

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I e § 2º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida, desfavorável à Fazenda Pública Estadual, foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

Cumprido de início ressaltar que esta decisão engloba o reexame da matéria, cuja decisão foi contrária à Fazenda Pública Estadual, inclusive aquela não decidida pelo voto de qualidade, nos termos do disposto no § 2º do art. 163 c/c o parágrafo único do art. 168, todos do RPTA.

Ressalta-se que os fundamentos expostos no voto vencido do Conselheiro Marco Túlio da Silva foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente acórdão com adequações de estilo e acréscimos necessários.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação, no período de 01/01/10 a 31/12/10, mediante conferência de livros e documentos fiscais, de apropriação indevida de créditos de ICMS provenientes da aquisição de mercadorias (peças e acessórios automotivos), que, posteriormente, foram comercializadas ao abrigo de isenção, com destino à Zona Franca de Manaus (ZFM).

Exige-se a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea "b" da Lei nº 6.763/75.

O voto condutor da 1ª Câmara acatou a tese da Recorrida de que teria decaído o direito de lançar, entendendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), uma vez que os fatos geradores envolvidos na autuação ocorreram entre janeiro e dezembro de 2010, ao passo que a notificação da lavratura do Auto de Infração somente ocorreu em dezembro de 2015.

Ocorre que o presente lançamento cuida da exigência de multa isolada decorrente de aproveitamento indevido de créditos do imposto, o que resultou em redução indevida do saldo devedor mensal, com conseqüente recolhimento a menor do ICMS.

Via de regra, o aproveitamento indevido de créditos somente afeta o montante do tributo a ser recolhido quando o confronto entre os débitos e os créditos da escrita fiscal apontarem, para um determinado mês (competência), a existência de saldo devedor de ICMS.

Normalmente, o recolhimento do tributo ocorre no período seguinte ao da apuração, usualmente no mês seguinte. Em outras palavras, a existência de saldo devedor ou credor de ICMS é apurada ao término de um período determinado pela legislação, geralmente mensal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ao fim desse período, são confrontados o valor dos créditos (obtidos pelas entradas/aquisições de mercadorias) e dos débitos (obtidos pelas saídas/vendas de mercadorias).

Se o saldo apurado pelo confronto é devedor, o contribuinte deverá efetuar o recolhimento desse saldo aos cofres públicos. Se, ao contrário, o saldo for credor, irá transferi-lo para o mês seguinte, no qual será acrescido aos novos créditos para, ao final do período de apuração, ser novamente confrontado com os valores dos débitos apurados para esse novo período.

No caso em comento, a Recorrida apropriou-se, indevidamente, de diversos créditos do imposto, o que resultou em aumento artificial dos créditos escriturados e, como consequência, em um saldo devedor menor do que o devido, culminando em recolhimento a menor de ICMS.

Como se verá da jurisprudência acerca da questão, o aproveitamento de crédito não pode ser considerado um fato gerador do ICMS para efeito de marco inicial da contagem do prazo decadencial;

Além disso, o recolhimento a menor do imposto praticado pela Recorrida não está diretamente vinculado a um ou mais fatos geradores de ICMS (saídas de mercadorias), mas sim, com a apuração do saldo devedor (confronto entre débitos e créditos do período);

A Contribuinte aplicou corretamente a isenção prevista na legislação em suas saídas para a Zona Franca de Manaus (ZFM), o que comprova que a irregularidade não se vincula aos fatos geradores do período que, repita-se, foram devidamente lançados na escrita fiscal;

Por essas razões, não há como se admitir a utilização do art. 150, § 4º do CTN para efeito de determinação do marco inicial da contagem da decadência, na medida em que o aproveitamento de crédito não se vincula a um fato gerador específico e nem pode ser classificado como fato gerador. Observa-se o dispositivo em comento:

Art. 150.

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (Grifou-se)

Diante da ausência de fato gerador específico, não há como aplicar o disposto no § 4º do art. 150, do CTN, sendo cabível, então, a aplicação do art. 173, inciso I do mesmo diploma legal, ou seja, a contagem do prazo decadencial com marco inicial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Aliás, esse foi o entendimento do TJMG ao julgar a Apelação Cível nº 1.0024.05.773277-8/001, conforme se observa no voto do relator, o Exmo. Des. Célio César Paduani que foi o condutor do acórdão publicado em 20/08/08:

AB INITIO, NÃO PROSPERA A PRELIMINAR DE DECADÊNCIA SUSCITADA PELA PRIMEIRA APELANTE.

COM EFEITO, TEM-SE QUE OS CRÉDITOS EXIGIDOS SE REFEREM AOS MESES DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 1998.

NÃO OBSTANTE TRATAR-SE DE IMPOSTO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO § 4º, DO ART. 150, DO CTN, ANTE A ABSOLUTA IMPOSSIBILIDADE DE APURAR COM EXATIDÃO A DATA DO FATO GERADOR.

DESTE MODO, DEVE SER APLICADO AO CASO EM TELA O DISPOSTO NO ART. 173-I, DO CTN, OU SEJA, O PRAZO PARA CONSTITUIR O LANÇAMENTO TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA SER EFETUADO.

IN CASU, OS CRÉDITOS SE REFEREM AOS MESES DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 1998, TENDO COMO MARCO INICIAL A CONTAGEM O DIA 1º DE JANEIRO DE 1999 E O MARCO FINAL COMO 31 DE DEZEMBRO DE 2003, SENDO QUE A PRÓPRIA EMPRESA RECONHECE TER SIDO CIENTIFICADA DO LANÇAMENTO EM 21 DE OUTUBRO DE 2003, RAZÃO PELA QUAL NÃO SE OPEROU A ALEGADA DECADÊNCIA.

REJEITO A PRELIMINAR.

Na mesma toada entendeu o STJ, como se afere no seguinte aresto:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. AUSÊNCIA DE QUALQUER UM DOS VÍCIOS ELENCADOS NO ART. 535 DO CPC. IMPOSSIBILIDADE DE EFEITOS INFRINGENTES.

1. CONFORME CONSIGNADO NO ACÓRDÃO EMBARGADO, A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

2. OMISSIS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

3. OMISSIS

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS.

STJ, MIN. HUMBERTO MARTINS, EDCL NO AGRG NO RESP 1.199.262 - MG

O Egrégio Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais assim se manifestou sobre o assunto, no Acórdão nº 3.432/09/CE:

NO ENTANTO, A REGRA INVOCADA PELA RECORRENTE NÃO SE APLICA AO CASO, UMA VEZ QUE SE REFERE A VALORES QUE REDUZIRAM A TRIBUTAÇÃO. ASSIM, EM RELAÇÃO A TAIS VALORES, O LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO NÃO SE COMPLETA, DANDO LUGAR AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO PREVISTO PELA REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO INCISO I DO ARTIGO 173 DO CTN.

TAL DISPOSITIVO PREVALECE À PREVISÃO DE HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DO LANÇAMENTO EFETUADO PELA CONTRIBUINTE A QUE ALUDE O ARTIGO 150, § 4º, DO CTN, QUANTO AO SALDO REDUZIDO PELA APROPRIAÇÃO INDEVIDA DOS CRÉDITOS DO IMPOSTO, AGORA, DEVIDAMENTE LANÇADO DE OFÍCIO, NOS TERMOS DO ARTIGO 149, INCISO V, DO CTN.

ACERCA DA MATÉRIA, A PROFESSORA MISABEL DE ABREU MACHADO DERZI, EM NOTA, LECIONA COM PROPRIEDADE:

"A INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO DE TRIBUTO QUE DEVERIA TER SIDO LANÇADO POR HOMOLOGAÇÃO, OU A PRÁTICA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO POR PARTE DO SUJEITO PASSIVO ENSEJAM A PRÁTICA DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO OU REVISÃO DE OFÍCIO, PREVISTO NO ART. 149. INAPLICÁVEL SE TORNA ENTÃO A FORMA DE CONTAGEM DISCIPLINADA NO ART. 150, § 4º, PRÓPRIA PARA A HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DO PAGAMENTO (SE EXISTENTE). AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO APLICA-SE A REGRA GERAL DO PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS E A FORMA DE CONTAGEM FIXADA NO ART. 173 DO MESMO CÓDIGO."

DESTA FORMA, OS FATOS GERADORES EVIDENCIADOS NO FEITO, RELATIVOS AO EXERCÍCIO DE 2003, VER-SE-IAM ATINGIDOS PELA DECADÊNCIA SOMENTE A PARTIR DE 31/12/2008. TENDO SIDO A RECORRENTE REGULARMENTE INTIMADA DO AI AOS 13/10/2008 (FL. 05), CLARO ESTÁ QUE A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, RELATIVAMENTE ÀQUELE PERÍODO, DEU-SE DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL. (...)

Nota-se dos autos (fls. 03) que o recolhimento a menor ocorreu a partir de janeiro de 2010. Assim, a contagem do prazo decadencial, a teor do disposto no art. 173, inciso I do CTN, somente se iniciou em 01/01/11, findando em 31/12/15.

Como a lavratura do Auto de Infração foi notificada à Contribuinte em 09/12/15 (fls. 04), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito de o Fisco Estadual promover o lançamento.

Dessa forma, sem razão a Recorrida.

Afastada a tese de decadência, cabe abordar o mérito propriamente dito.

Como exposto, a autuação refere-se à constatação, no período 01/01/10 a 31/12/10, de apropriação indevida de créditos de ICMS provenientes da aquisição de mercadorias (peças e acessórios automotivos), que, posteriormente, foram comercializadas ao abrigo de isenção, com destino à ZFM.

A operação praticada pela Recorrida é isenta, nos termos do Item 50 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02. O art. 71, inciso I do mesmo diploma legal exige o estorno dos créditos referentes à entrada quando a mercadoria sair do estabelecimento ao abrigo de isenção ou não incidência.

Houve exigência somente da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75, uma vez que o ICMS e a multa de revalidação foram exigidos no Auto de Infração nº 01.000245564-90.

A Recorrida aduz, em sua impugnação, que a Fiscalização modificou o critério jurídico, até então sustentado, no tocante à definição da multa isolada, deixando de aplicar o art. 112, inciso IV do CTN e, violando, dessa forma, o disposto nos arts. 146 e 149 do mesmo diploma legal.

Entretanto, a alegação não encontra amparo nos elementos dos autos. No caso em análise a Fiscalização apontou no primeiro lançamento as duas penalidades isoladas (art. 55, inciso XIII, alínea “b” e art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75) como aplicáveis e exigiu a que resultou da interpretação mais favorável ao contribuinte, nos termos do art. 112, inciso IV do CTN.

Não houve por parte da Fiscalização a escolha de uma ou outra por entender aplicável esta ou aquela, impondo uma interpretação em detrimento de outra, muito menos se verifica no lançamento em análise qualquer alteração de critério de interpretação.

Assim, resta patente a ausência de qualquer modificação de critério jurídico e é deste instituto que trata o art. 146 do CTN, veja-se:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução. (Grifou-se)

A propósito não parece ser a melhor técnica aquela que busca agrupar o erro (inexata verificação do fato ou direito), ainda que admitindo-se apenas o erro de direito, e a mudança de critério jurídico (alteração de critérios de interpretação) como institutos idênticos.

Nesse sentido, importante transcrever os ensinamentos do ilustre tributarista Hugo de Brito Machado a respeito da matéria (Curso de Direito Tributário, 28ª Edição, 2006, Malheiros, pág. 203):

Mudança de critério jurídico não se confunde com erro de fato nem mesmo com erro de direito, embora a distinção, relativamente a este último, seja sutil. Há erro de direito quando o lançamento é feito ilegalmente, em virtude de ignorância ou errada compreensão da lei. O lançamento vale dizer, a decisão da autoridade administrativa, situa-se, neste caso, fora da moldura ou quadro de interpretação que a Ciência do direito oferece. Há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja Incorreta. Também há mudança de critério jurídico, quando a autoridade administrativa, tendo adotado uma entre várias alternativas expressamente admitidas pela lei na feitura do lançamento, depois pretende alterar esse lançamento, mediante a escolha de outra das alternativas admitidas e que enseja a determinação de um critério tributário de valor diverso, geralmente mais elevado.

Separando-se a mudança de critério jurídico (alteração de critérios de interpretação) dos erros de fato (erro na descrição da prova ou erro na interpretação da prova) e de direito (erro de interpretação de norma/enquadramento legal), o que se verifica no caso concreto é a observância da lei *in concreto* no que tange aos fatos objeto do lançamento.

Cabe ressaltar que nem mesmo a distinção entre erro de fato e erro de direito é questão pacificada. José Souto Maior Borges afirma que “...*não há critério idôneo para a distinção entre erro de fato e erro de direito.*” (José Souto Maior BORGES, Lançamento tributário, p. 282.)

Ainda, em relação aos efeitos do erro em sentido amplo (de direito ou de fato) sobre o lançamento, Hugo de Brito Machado menciona que “*divergindo de opiniões de tributaristas ilustres, admitimos a revisão do lançamento em face de erro, quer de fato, quer de direito. É esta a conclusão a que conduz o princípio da legalidade, (...). A vontade da administração não tem qualquer relevância em seu delineamento. O lançamento, como norma concreta, há de ser feito de acordo com a norma abstrata contida na lei. Ocorrendo erro na sua feitura, quer no conhecimento dos fatos, quer no conhecimento das normas aplicáveis, o lançamento pode, e mais que isto, o lançamento deve ser revisto*”. (Hugo de Brito MACHADO, Curso de Direito Tributário, p. 124)

Na mesma linha manifesta Eurico Marcos Diniz de Santi, “*há potencial ilegalidade do ‘ato-norma’ ante os casos de ‘erro de fato’ ou ‘erro de direito’.* Como a Administração pauta-se pelo princípio da ‘*estrita legalidade*’, cinge-se no dever de invalidar ou se possível convalidar o ato-norma administrativo que se apresenta nessa situação”. (Eurico Marcos Diniz SANTI, Lançamento tributário, p. 266-267)

A questão é minuciosamente abordada na tese de doutorado de Paulo Antônio Fernandes Campilongo, corroborando o mesmo entendimento quando conclui que “*filiamo-nos à corrente de pensamento que admite a revisão do lançamento, em decorrente tanto do erro de fato como do erro de direito*”. (Paulo Antônio Fernandes CAMPILONGO, *Correlação entre Fato e Decisão no Processo Penal e no Processo Administrativo Tributário*, p. 211)

No caso as provas e a conduta punida continuam sendo exatamente as mesmas, qual seja, aproveitamento indevido de créditos de ICMS, provenientes da aquisição de mercadorias posteriormente comercializadas ao abrigo da isenção, com destino à ZFM, assim como a penalidade agora exigida já constava do Auto de Infração anterior.

A conduta da Contribuinte, em ambos os casos, está tipificada nos mesmos dispositivos legais, os quais podem ser encontrados no campo “BASE LEGAL / INFRINGÊNCIA” do Auto de Infração (fls. 02/03).

Os fatos que deram origem ao presente Auto de Infração são, essencialmente, os mesmos que suportaram a exigência do ICMS e da multa de revalidação no Auto de Infração nº 01.000245564-90, não tendo havido qualquer alteração no tributo exigido, ou na base legal de sua exigência.

Assim, não se vislumbra a alegada mudança do critério jurídico adotado pela Fiscalização, na medida em que se está diante de mera adequação no apontamento do dispositivo legal ensejador da exigência da multa isolada e da consequente mensuração de seu valor, em observância à decisão administrativa (lei *in concreto*).

Como bem salienta Hugo de Brito Machado, “*há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda a interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta*”. (Curso de Direito Tributário, 28ª Edição, 2006, Malheiros, pág. 203)

A exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, como consta do Auto de Infração nº 01.000245564-90, mostra-se flagrantemente incorreta, o que foi constatado pelo CC/MG em seu julgamento ao excluir tal parcela do crédito tributário por notória inaplicabilidade à situação.

Não há dúvidas de que a penalidade isolada exigível para o caso é a do art. 55, inciso XIII, alínea “b” da mesma lei, na medida em que ela descreve a conduta praticada pela Recorrida, qual seja, o aproveitamento indevido de créditos do imposto nas entradas de mercadorias sujeitas a posterior saída isenta.

Oportunamente, registra-se que este CC/MG julgou procedente lançamento semelhante, de Auto de Infração complementar para cobrança de multa isolada em caso de aproveitamento indevido de crédito na entrada de mercadorias posteriormente comercializadas ao abrigo da isenção, conforme se verifica no Acórdão nº 20.799/12/1ª, do qual se transcreve a ementa:

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – OPERAÇÃO SUBSEQUENTE NÃO TRIBUTADA. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO DE ICMS PROVENIENTE DE AQUISIÇÃO QUEROSENE DE AVIAÇÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(QAV) COM OPERAÇÕES DE SAÍDA SUBSEQUENTES BENEFICIADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO, DEVIDO A ABASTECIMENTO EM AERONAVE NACIONAL COM DESTINO AO EXTERIOR. COBRANÇA DE MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XIII, ALÍNEA “B” DA LEI Nº 6.763/75, UMA VEZ QUE O ICMS E A MULTA DE REVALIDAÇÃO FORAM COBRADOS NO AUTO DE INFRAÇÃO Nº 01.000169277-01.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Dessa forma, sem razão a Recorrida.

Em seguida em sua impugnação, a Defesa reapresenta os mesmos argumentos de mérito trazidos quando da impugnação ao lançamento fiscal originário.

Contudo, é imperioso observar que a análise do mérito da questão já foi objeto do devido contencioso administrativo nos autos do PTA nº 01.000245564-90, no qual o Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais julgou procedente o estorno de créditos levado a efeito pela Fiscalização, nos termos do Acórdão nº 4.485/15/CE, encerrando assim a discussão administrativa da matéria.

A seguir, apresenta-se o teor da decisão citada:

ACORDÃO Nº 4.485/15/CE

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – OPERAÇÃO SUBSEQUENTE NÃO TRIBUTADA - ZONA FRANCA DE MANAUS. CONSTATOU-SE O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS DESTACADOS EM DOCUMENTOS FISCAIS DE ENTRADAS DE MERCADORIAS CUJAS SAÍDAS POSTERIORES SE DERAM AO ABRIGO DA ISENÇÃO, COM DESTINO À ZONA FRANCA DE MANAUS. O ESTORNO É DEVIDO COM BASE NO ART. 71, INCISO I C/C ITEM 50 DA PARTE 1 DO ANEXO I, AMBOS DO RICMS/02. EXIGE-SE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75, ESSA ÚLTIMA MAJORADA EM RAZÃO DE REINCIDÊNCIA, NOS TERMOS DO ART. 53, §§ 6º E 7º DO MESMO DIPLOMA LEGAL. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELA FISCALIZAÇÃO. NO ENTANTO, EXCLUI-SE A MULTA ISOLADA POR INAPLICÁVEL À ESPÉCIE. DECISÃO REFORMADA COM O RESTABELECIMENTO PARCIAL DAS EXIGÊNCIAS FISCAIS.

(...)

RECURSO DE REVISÃO CONHECIDO À UNANIMIDADE E PARCIALMENTE PROVIDO PELO VOTO DE QUALIDADE.

Portanto, diante do encerramento da discussão administrativa a respeito da regularidade do estorno do crédito efetuado pela Fiscalização, neste momento, a análise da impugnação deve se restringir à penalidade isolada do art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75, que é o único objeto do presente Auto de Infração.

Como consequência, somente serão analisados os argumentos de defesa vinculados a tal objeto.

A Recorrida alega, em sua impugnação, que a referida penalidade isolada não pode ser exigida de forma cumulativa com a multa de revalidação do lançamento originário, em razão de ter havido apenas descumprimento de obrigação principal, por falta de pagamento do tributo.

No entanto, razão não lhe assiste.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação do lançamento originário - PTA nº 01.000245564.90), refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor do ICMS.

Já a multa capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da citada lei (Multa Isolada), objeto do presente Auto de Infração, foi exigida por descumprimento de obrigação acessória, qual seja, apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal (multa de revalidação) e a outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória (multa isolada).

O art. 53, § 1º da Lei nº 6.763/75 autoriza a cumulação das multas de revalidação e isolada quando constatado o descumprimento concomitante de obrigação principal e acessória:

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

(...)

§ 1º - As multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada já foi julgada procedente pelo Poder Judiciário mineiro, como 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 DEPRECIÇÃO 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, não há qualquer ilegalidade na aplicação concomitante de multa de revalidação e multa isolada, quando ambas estão previstas e delimitadas na legislação tributária, restando sem razão a Defesa em seu argumento.

A Recorrida alega, ainda, que a multa isolada exigida tem caráter desproporcional e confiscatório, desrespeitando a vedação ao confisco, prevista no art. 150, inciso IV da CF/88.

Importante frisar que a penalidade aplicada no presente Auto de Infração está prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75, conforme capitulação inserida pela Fiscalização no próprio Auto de Infração (fls. 03 e 08).

O Auto de Infração foi lavrado com o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras, não havendo qualquer caráter confiscatório em multa aplicada nos moldes e nos valores previstos, já que possui caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo, em absoluto, caráter de confisco.

Trata-se apenas de penalidade pela escrituração incorreta dos créditos tributários nos livros fiscais, de modo a coibir a prática de infrações à legislação tributária que afetem o efetivo controle tributário da Fiscalização sobre as operações da Contribuinte.

Ademais, cumpre destacar que não se incluem na competência do CC/MG a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo em vigor, nos termos do art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75, a saber:

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 Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em lhe dar provimento para restabelecer as exigências fiscais. Vencido o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, que lhe negava provimento, nos termos do acórdão recorrido. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume e, pela Autuada, o Dr. João Manoel Martins Vieira Rolla. Participaram do julgamento, além do signatário e do Conselheiro vencido, as Conselheiras Alea Bretas Ferreira (Revisora), Ivana Maria de Almeida, Maria de Lourdes Medeiros e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 14 de outubro de 2016.

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator

D

4.669/16/CE