

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.055/18/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000939481-72
Impugnação: 40.010145313-48
Impugnante: Jotaha Distribuidora e Representação de Alimentos Aurora Ltda
IE: 001013264.02-28
Proc. S. Passivo: Lilian Rosa da Silva Raphael
Origem: DFT/Juiz de Fora

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário, uma vez que a irregularidade constante dos autos caracteriza-se hipótese de dolo.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. Constatada o recolhimento a menor do ICMS/ST, devido pela Autuada, estabelecida no estado do Rio de Janeiro, contribuinte substituto tributário nos termos do disposto no art. 2º, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, em relação a remessas, para contribuinte mineiro, de produtos alimentícios constantes do item 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST, Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II, § 2º, inciso I e 54, inciso IX, alíneas “a” e “b”, ambos da Lei nº 6.763/75. Restou demonstrado que a Autuada consignou nas Guia Nacional de Informação e Apuração do ICMS por Substituição Tributária (GIA-ST) valores de ICMS/ST menores que os valores destacados nas Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) de saída emitidas para o destinatário mineiro. Infração caracterizada. Contudo, deve-se adotar o valor da UFEMG vigente em cada exercício autuado para apuração da Penalidade Isolada prevista no art. 54, inciso IX, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

Decadência não reconhecida. Decisão pelo voto de qualidade.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Decorre, o presente lançamento, da constatação de que a Autuada, sediada no estado do Rio de Janeiro, contribuinte substituto tributário por força de Regime Especial a ela concedido nos termos do disposto no art. 2º, da Parte 1, do Anexo XV, do RICMS/02, consignou nas Guias Nacionais de Informação e Apuração do ICMS por Substituição Tributária (GIAs-ST), valores de ICMS/ST menores que os valores

destacados nas Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) de saída, emitidas para destinatário mineiro, no período de 01/05/12 a 31/01/14.

Exige-se a parcela do ICMS/ST destacada e não informada nas GIAs-ST e as Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, e § 2º, inciso I e 54, inciso IX, alíneas “a” e “b”, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 17/61, contra qual a Fiscalização se manifesta às fls. 93/118.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 123/138, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, por não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período de maio a novembro de 2012 e pela procedência do parcial do lançamento para que seja adotado o valor da UFEMG vigente em cada exercício autuado em relação à apuração da Penalidade Isolada prevista no art. 54, inciso IX, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

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.

Da Preliminar

A Impugnante sustenta que a Fiscalização não seguiu os procedimentos previstos na legislação tributária na feitura do Auto de Infração. Assevera que o lançamento está baseado em dados incorretos, atos formais com vícios, informações inadequadas, aplicação de dispositivos incorretos, exigências em duplicidade, cálculos errados, multas indevidas, acarretando absoluta nulidade do lançamento.

Contudo, o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas, conforme se verá na parte meritória. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

As discussões trazidas pela Defesa, em sede de preliminar, referentes à decadência, exigências em duplicidade e multas exigidas, serão analisadas no mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme relatado, decorre o presente lançamento da constatação de que a Autuada, sediada no estado do Rio de Janeiro, contribuinte substituto tributário por força de Regime Especial a ela concedido nos termos do disposto no art. 2º, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, consignou nas Guias Nacionais de Informação e Apuração do ICMS por Substituição Tributária (GIAs-ST) valores de ICMS/ST menores que os valores destacados nas Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) de saída emitidas para destinatário mineiro, no período de 01/05/12 a 31/01/14.

Exige-se o ICMS/ST não informado ao Fisco, Multas previstas nos arts. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b” e 56, inciso II, e § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Preliminarmente, a Autuada argui a decadência do direito do Fisco de lançar o crédito tributário cujos fatos geradores ocorreram no período de maio a novembro de 2012, baseando-se na norma ínsita no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN) que disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo sujeito passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa, que, tomando conhecimento desse procedimento efetuado pelo contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

Porém, no presente caso, não houve pagamento (integral) do imposto devido a este estado, sequer referido imposto foi informado ao Fisco. Portanto, não há que se falar em homologação do lançamento e, sim, em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN, o que foi rigorosamente observado, uma vez que a Autuada foi intimada da lavratura do Auto de Infração em 28/12/17 (fls. 13 dos autos).

Assim, constata-se que não ocorreu a decadência do direito da Fazenda Pública Estadual de efetuar o lançamento relativo ao período de maio a novembro de 2012.

Convém mencionar que, ainda que se entendesse pela aplicação, ao presente caso, da norma posta no art. 150 do CTN, a ressalva contida no seu § 4º, deixa clara a sua inaplicabilidade na ocorrência de dolo e fraude, como se constata nos presentes autos.

Ora, a situação em análise refere-se à retenção do ICMS/ST nas notas fiscais pela empresa Autuada, imposto este referente às operações subsequentes ocorridas no estado de Minas Gerais, acarretando, conseqüentemente, o repasse desse ônus aos destinatários mineiros e, sequer este imposto é informado ao Fisco, muito menos recolhido ao cofre estadual.

Não havendo no Sistema Fazendário, informação do recolhimento do imposto retido e tampouco o Contribuinte comprova que o fez, chega-se à conclusão de que houve apropriação indébita de valor pertencente ao erário, do qual o Contribuinte deveria ser mero repassador.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registra-se que tal fato configura-se o crime de apropriação indébita, previsto no art. 2º, inciso II, da Lei nº 8.137/90.

No tocante aos questionamentos da Defesa em relação ao fato de a intimação do Auto de Infração ter se dado por meio de publicação no Diário Eletrônico, cumpre destacar que o Fisco tentou intimar a Empresa no endereço constante do cadastro de contribuintes, não obtendo êxito, conforme se depreende do documento acostado às fls. 12 dos autos (Relatório de Operação Volante realizada pelos Fiscos dos estados de Minas Gerais e Rio de Janeiro, oportunidade em que se constatou que a empresa autuada não se encontrava em pleno funcionamento), o que somente foi alcançado com a publicação no Diário Eletrônico (fls. 13).

Ademais, como informa a Defesa, os sócios da empresa autuada encontravam-se em viagem de férias.

Ainda, como destaca a Fiscalização, as inscrições estaduais dos Autuados encontravam-se com irregularidades cadastrais (001.013264.0228 – Cancelada) e (001.013264.0066 – Inexistência de estabelecimento no endereço inscrito desde 31.08.2017).

Dessa forma, verifica-se que a intimação, via publicação do Diário Eletrônico, somente ocorreu após a tentativa frustrada de intimação de forma pessoal.

Ressalta-se que a citação no relatório do Auto de Infração, da data de vencimento (04/12/16) para apresentação das informações requeridas, pelo Fisco, por meio do AIAF, refere-se a um erro de digitação, uma vez que a Autuada foi cientificada da lavratura do referido documento em 27/11/17.

Portanto, referida citação equivocada não trouxe nenhum prejuízo à Defesa e também não interfere na contagem do prazo decadencial em exame, pois a data da intimação da lavratura do Auto de Infração ocorreu em 28/12/17 (fls. 13 dos autos).

Conveniente destacar que a Autuada, conforme cadastros de contribuintes, encontrava-se sediada no estado do Rio de Janeiro, com inscrição no cadastro de contribuintes do estado de Minas Gerais sob o nº 001013264.02-28, ativa no período autuado.

Referida empresa era contribuinte substituta tributária por força do Regime Especial de nº 16.000431067-02 (cópia às fls. 42/43 dos autos do PTA nº 01.000865020-16), com atividade de comércio atacadista de carnes bovinas e suínas e derivados (CNAE-F 4634.6/01).

Assim, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido, nas operações subsequentes com os produtos relacionados no item 43, da Parte 2, do Anexo XV, do RICMS/02, conforme redação vigente no período autuado, destinadas a contribuintes mineiros, foi atribuída à Autuada, conforme determina o art. 1º do citado regime c/c o art. 2º da Parte 1 do Anexo XV. Confira-se:

Anexo XV – RICMS/02

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015 – Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Art. 2º A substituição tributária, além das hipóteses previstas neste Anexo, poderá ser atribuída a outro contribuinte ou a categoria de contribuintes, inclusive entidade representativa de produtores rurais, mediante regime especial definido neste Regulamento ou concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação.”

Regime Especial/PTA nº 16.000431067-02

Art. 1º - Fica atribuída ao estabelecimento do Contribuinte identificado em epígrafe, doravante denominado JOTAHA, a responsabilidade, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte e de Comunicação (ICMS) devido nas operações subseqüentes com as mercadorias relacionadas no item 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS, destinadas a contribuintes estabelecidos neste Estado.

Importante ressaltar que, nos termos do disposto no art. 10 do referido regime, a ciência do seu inteiro teor, obriga o contribuinte ao pagamento de todos os créditos tributários relativos a obrigações fiscais resultantes de atos praticados com base nele.

Como bem destacado pela Fiscalização, diferente do entendimento da Defesa, não restam configuradas exigências fiscais em duplicidade, quando se compara os presentes autos e outros PTAs lavrados contra a Autuada.

Nesse sentido, conveniente destacar as irregularidades, período autuado e exigências constantes dos PTAs mencionados pela Impugnante:

PTA nº 01.000865020-16

Irregularidade: a autuação versa sobre a acusação fiscal de retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST, pela Autuada, contribuinte substituto tributário por força de Regime Especial, nas notas fiscais relativas às remessas de mercadorias (produtos alimentícios) constantes do item 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, destinadas a contribuinte revendedor mineiro, no período de 26/08/13 a 30/04/16.

Esclarece a Fiscalização que a retenção a menor do ICMS/ST deve-se à utilização indevida da redução da base de cálculo do imposto prevista no item 19, “a” e “b”, da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, que somente se aplica às mercadorias produzidas no estado de Minas Gerais (19.a) ou em relação à operação promovida pelo próprio fabricante (subitem 19.b c/c o 19.6, ambos do referido anexo), situações em que não se enquadra a Autuada e as operações autuadas.

Registra a Fiscalização que a Autuada obteve êxito em ação judicial, por ela impetrada, de forma que o Fisco mineiro não exigisse o ICMS/ST com a aplicação da MVA (Margem de Valor Agregado) ajustada (§ 5º do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02), matéria não objeto do lançamento. Destaca, ainda, que na referida

decisão não há qualquer outra determinação que não seja o afastamento da MVA ajustada.

Polo passivo: Além da Autuada, foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, a destinatária das mercadorias objeto das notas fiscais autuadas (filial do estabelecimento autuado estabelecida em Mathias Barbosa/MG), nos termos do disposto nos arts. 22, § 18, e 21, inciso XII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Exigências: ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

PTA nº 01.000938861-18

Irregularidades: acusação fiscal de que a Autuada realizou remessas de mercadorias para a filial mineira sem comprovação, no sistema de arrecadação da SEF/MG, dos recolhimentos do ICMS/ST a cada operação, nos termos do art. 45, inciso II c/c o art. 46, inciso I e § 5º, ambos do Anexo XV do RICMS/02 e, também, não houve comprovação por parte da Autuada de que efetuou tais recolhimentos, no período de 01/02/14 a 31/10/16.

Após as devidas conferências, a Fiscalização constatou o não recolhimento do imposto em relação a 1.126 (um mil cento e vinte seis) documentos fiscais emitidos no período autuado.

Polo passivo: Além da Autuada, foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, a destinatária das mercadorias objeto das notas fiscais autuadas (filial do estabelecimento autuado estabelecida em Mathias Barbosa/MG), nos termos do disposto nos arts. 22, § 18, e 21, inciso XII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Exigências: ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

Autos de Infração – AI não contenciosos: (tipo 03): ICMS/ST destacado nas notas fiscais e declarado ao Fisco, mas não recolhido.

- 03.000366934.51 – período autuado: agosto e setembro de 2012;
- 03.000367919.59 – período autuado: outubro e novembro de 2012;
- 03.000372050.26 – período autuado: dezembro de 2012;
- 03.000377288.35 – período autuado: maio de 2013;
- 03.000378070.42 – período autuado: junho de 2013;
- 03.000441443.63 – período autuado: agosto de 2013 a janeiro de 2014.

PTA em exame

Conforme já relatado, a acusação fiscal em exame decorre da constatação de que a Autuada, sediada no estado do Rio de Janeiro, contribuinte substituto tributário por força de Regime Especial a ela concedido nos termos do disposto no art. 2º, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, consignou nas Guias Nacionais de Informação e Apuração do ICMS por Substituição Tributária (GIAS-ST) valores de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS/ST menores que os valores destacados nas Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) de saída emitidas para destinatários mineiros, no período de 01/05/12 a 31/01/14.

Exigências: ICMS/ST não informado ao Fisco, Multas previstas nos arts. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b” e 56, inciso II, e § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Observa-se, pois, não obstante existir coincidência entre alguns meses objeto dos PTAs citados, que, claramente, a parcela do ICMS/ST exigida, em cada PTA, não é coincidente com os outros lançamentos.

Constata-se que o PTA nº 01.000865020-16 refere-se à exigência de parcela de ICMS/ST não destacado pela Autuada em razão da utilização indevida de redução da base de cálculo do ICMS, no período de 26/08/13 a 30/04/16.

Já o PTA nº 01.000938861-18 consta exigência de ICMS/ST destacado nas notas fiscais, em relação aos quais não se verificou o recolhimento do imposto (período em que a Autuada tinha que recolher o imposto a cada operação), no período de 01/02/14 a 31/10/16 (esse período não coincide com o período autuado nos Autos de Infração não contenciosos – agosto de 2013 a janeiro de 2014 – ICMS/ST destacado, informado ao Fisco e não recolhido).

E o PTA em exame refere-se à exigência da parcela do ICMS/ST destacado nas notas fiscais e não consignada nas Guias Nacionais de Informação e Apuração do ICMS por Substituição Tributária (GIAs-ST), no período de 01/05/12 a 31/01/14.

Como destacado pela Fiscalização, a separação das irregularidades em vários PTAs contenciosos (PTAs nºs 01.000865020-16, 01.000938861-18 e 01.000939481-72), deu-se em razão de orientação da SEF/MG sobre a formalização do crédito tributário.

Ademais, referidos PTAs são reflexos do *modus operandi* de sonegação fiscal engendrada pela Autuada: ora destacava o ICMS/ST nas notas fiscais e não o informava ao Fisco; ora destacava o ICMS/ST nas notas fiscais e informava valores menores nas GIAs/ST; ora utilizava de redução de base de cálculo do imposto não aplicável às operações e também cuja aplicabilidade não era amparada em decisão judicial; ora informava o ICMS/ST retido ao Fisco e não efetuava o recolhimento.

No caso dos presentes autos, conforme demonstrativos de apuração constantes dos presentes autos (mídia eletrônica de fls. 08), restou demonstrado que a Autuada consignou nas Guias Nacionais de Informação e Apuração do ICMS por Substituição Tributária (GIAs-ST), valores de ICMS/ST menores que os valores destacados nas Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) de saída, emitidas para o destinatário mineiro.

Verifica-se que, além do ICMS/ST não recolhido pela Autuada, exigiu-se a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, item I, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

(...)

Vale destacar que as normas sancionatórias que se extrai da interpretação conjunta do *caput* e do inciso I, ambos do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75, **determinam a aplicação da penalidade “em dobro”** ao alienante/remetente, contribuinte substituto tributário, por deixar de pagar o imposto devido por substituição tributária, tendo ou não efetuado a retenção cabível.

Nota-se que a norma contida no inciso I, do § 2º, do art. 56 estabelece penalidade aplicável na situação em que haja previsão de responsabilidade por substituição tributária cabível ao alienante/remetente, em relação às operações subsequentes. Ou seja, tal norma situa-se no universo da chamada substituição tributária “progressiva” ou “para frente”.

Assim, correta a exigência da parcela do ICMS/ST não recolhida pela Autuada e da Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) do valor do ICMS/ST exigido, de acordo com o art. 56, inciso II c/c o § 2º do mesmo artigo, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Exige-se, também, as Penalidades previstas no art. 54, inciso IX, alíneas “a” (500 UFEMGs por infração) e “b”, da Lei nº 6.763/75, em razão da consignação nas GIAs-ST, de valor de ICMS/ST menor do que aquele destacado nos documentos fiscais de saída.

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do *caput* do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

IX - por consignar, em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto, valores divergentes dos constantes nos livros ou nos documentos fiscais - por infração, cumulativamente:

a) 500 (quinhentas) UFEMGs;

b) 50% (cinquenta por cento) do imposto devido, ressalvada a hipótese em que o imposto tenha sido integral e tempestivamente recolhido;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, merece reparo a apuração da Penalidade Isolada prevista no art. 54, inciso IX, alínea “a”, para que seja adotado o valor da UFEMG previsto para o exercício autuado de 2012, 2013 e 2014, conforme o caso, uma vez que a Fiscalização adotou o valor da UFEMG vigente no exercício de 2016.

Vale dizer que a Penalidade exigida, prevista na alínea “b” do art. 54, acima referido, não se trata de multa de revalidação, dado que a tipificação do ilícito tributário refere-se diretamente à aposição, em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto, de valores divergentes dos constantes nos livros ou nos documentos fiscais e não à apenação do não-pagamento tempestivo do imposto, mediante autuação fiscal (art. 56, § 2º, inciso I, retro).

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal (multa de revalidação) e as outras decorrentes de descumprimento de obrigações acessórias (art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b” da Lai nº 6.763/75).

Também não há reparos a efetuar na cobrança dos juros de mora, que se encontra disciplinada pela Resolução da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais nº 2.880 de 13/10/97, que determina que os créditos tributários, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, serão acrescidos de multa e juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil:

RESOLUÇÃO Nº 2.880, DE 13 DE OUTUBRO DE 1997

(MG de 14/10/97)

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.

(...)

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

(Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75, estabelecem a incidência dos juros de mora sobre o tributo e também sobre a multa aplicada, após o prazo de vencimento:

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.

Dessa 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.

Observa-se que, de acordo com o inciso II do art. 2º da citada Resolução, o débito é corrigido desde o primeiro dia do mês subsequente ao seu vencimento até a data do efetivo pagamento.

Portanto, não carece de qualquer reparo a cobrança dos juros de mora sobre as multas exigidas.

No tocante à alegação da Defesa de que as penalidades são confiscatórias, destaca-se que as penalidades aplicadas encontram-se previstas na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75 e 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 (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencidos os Conselheiros Lilian Cláudia de Souza (Revisora) e Erick de Paula Carmo, que a reconheçam em relação ao período anterior a 27/11/12. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para que seja adotado o valor da UFEMG vigente em cada exercício autuado em relação à apuração da Penalidade Isolada prevista no art. 54, inciso IX, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencidos, em parte, os Conselheiros Lilian Cláudia de Souza (Revisora) e Erick de Paula Carmo, que ainda excluam a majoração da Multa de Revalidação prevista no inciso I do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75. Pela Fazenda Pública

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Estadual, sustentou oralmente o Dr. Carlos José da Rocha. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 28 de agosto de 2018.

**Eduardo de Souza Assis
Presidente**

**Cindy Andrade Moraes
Relatora**

D

CC/IMG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	23.055/18/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000939481-72	
Impugnação:	40.010145313-48	
Impugnante:	Jotaha Distribuidora e Representação de Alimentos Aurora Ltda	
	IE: 001013264.02-28	
Proc. S. Passivo:	Lilian Rosa da Silva Raphael	
Origem:	DFT/Juiz de Fora	

Voto proferido pela Conselheira Lilian Cláudia de Souza, 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.

Decorre, o presente lançamento, da constatação de que a Autuada, sediada no estado do Rio de Janeiro, contribuinte substituto tributário por força de Regime Especial a ela concedido nos termos do disposto no art. 2º, da Parte 1, do Anexo XV, do RICMS/02, consignou nas Guias Nacionais de Informação e Apuração do ICMS por Substituição Tributária (GIAs-ST), valores de ICMS/ST menores que os valores destacados nas Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) de saída, emitidas para destinatário mineiro, no período de 01/05/12 a 31/01/14.

Exige-se a parcela do ICMS/ST destacada e não informada nas GIAs-ST e as Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, e § 2º, inciso I e 54, inciso IX, alíneas “a” e “b”, todos da Lei nº 6.763/75.

Entendo que nos presentes autos operou-se a decadência em relação ao período anterior a 27/11/12, pelos motivos expostos a seguir.

O CTN dispõe dois prazos decadenciais para a Fiscalização constituir o crédito tributário. No art. 173, inciso I, o referido código determina que o prazo será contado em cinco anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Essa decadência é aplicável, por exemplo, para tributos que são sujeitos ao lançamento de ofício, como o IPTU, de competência municipal.

Já no art. 150, § 4º, o CTN determina que o prazo será contado em cinco anos do fato gerador do tributo, quando este for sujeito ao lançamento por homologação. Isto é, nos casos em a legislação determina que cabe ao contribuinte apurar e recolher o tributo nos termos em que considera pertinente em sua contabilidade. É ver a redação do dispositivo:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a 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.** (Original sem destaques)

Percebe-se que a exceção à aplicação do dispositivo somente se dará quando houver constatação de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte, nos termos do artigo retromencionado.

No caso dos autos, não restou caracterizado dolo, fraude ou simulação por parte da Autuada, pois o lançamento decorre do recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/05/12 a 31/01/14, por ter consignado, nas Guias Nacionais de Informação e Apuração do ICMS por Substituição Tributária (GIAs-ST), valores de ICMS/ST menores que os valores destacados nas Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) de saída, emitidas para destinatário mineiro.

Pois bem, analisando o art. 150, § 4º do CTN, o STJ possui entendimento pacificado em sede de repetitivos de que ele se aplica sempre que o contribuinte tenha apurado o tributo e realizado o pagamento do que entende devido, ainda que a Fiscalização venha posteriormente lançar o tributo complementar.

Nesse sentido, destaca-se o REsp nº 973.733/SC, julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos, no qual foi afirmado:

A DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR DO FISCO, EM SE TRATANDO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE PAGAMENTO ANTECIPADO INFERIOR AO EFETIVAMENTE DEVIDO, SEM QUE O CONTRIBUINTE TENHA INCORRIDO EM FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO, NEM SIDO NOTIFICADO PELO FISCO DE QUAISQUER MEDIDAS PREPARATÓRIAS, OBEDECE A REGRA PREVISTA NA PRIMEIRA PARTE DO § 4º, DO ARTIGO 150. (RESP Nº 973.733/SC, REL. MIN. LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 18.09.2009).

Assim sendo, em havendo pagamento antecipado por parte do contribuinte, o STJ entende pela aplicação do art. 150, § 4º do CTN, sendo:

DESPICIENDO SE MOSTRA INDAGAR A RAZÃO PELA QUAL O CONTRIBUINTE NÃO REALIZOU O PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTO. (STJ, 1ª SEÇÃO, AGRG NOS ERESP 1199262/MG, REL. MINISTRO BENEDITO GONÇALVES, JULGADO EM 26/10/2011, DJE 07/11/2011).

O que se denota dos autos, inclusive do relatório do Auto de Infração, é que o Contribuinte declarou as operações tributáveis e ainda realizou o recolhimento antecipado do valor do imposto que entendeu ser devido e, de acordo com esta sistemática, novamente salientamos outros precedentes do STJ pela aplicação do art.

150, § 4º do CTN na hipótese em que o contribuinte apurou e declarou o tributo que entendia devido.

Cite-se, novamente, o REsp nº 973.733/SC, no qual o STJ entendeu que não se aplica o art. 173, inciso I do CTN quando o débito é declarado pelo contribuinte, aplicando-se apenas à situação em que inexistente “prévia declaração do débito”. É ver o trecho pertinente do acórdão, extraído do voto do Min. Relator:

ASSIM É QUE O PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO (LANÇAMENTO DE OFÍCIO) CONTA-SE DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO, NOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, O MESMO INOCORRE, SEM A CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO DO CONTRIBUINTE, INEXISTINDO DECLARAÇÃO PRÉVIA DO DÉBITO.

Diante desse entendimento, o STJ editou a Súmula nº 555:

QUANDO NÃO HOUVER DECLARAÇÃO DO DÉBITO, O PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONTA-SE EXCLUSIVAMENTE NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, NOS CASOS EM QUE A LEGISLAÇÃO ATRIBUI AO SUJEITO PASSIVO O DEVER DE ANTECIPAR O PAGAMENTO SEM PRÉVIO EXAME DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

Infere-se diretamente da Súmula nº 555/STJ que, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo na forma do art. 173, inciso I do CTN é reservada às hipóteses em que não há declaração do débito.

A razão para tanto é que se o contribuinte se omite totalmente, deixando de exercer sua atividade de apurar e declarar o débito, não há objeto sobre o qual a Fazenda deva se pronunciar nos termos do art. 150, § 4º do CTN. Daí a contagem do prazo decadencial recair no art. 173, inciso I do CTN.

Inclusive, esse já era o entendimento doutrinário antes do advento da Súmula nº 555/STJ:

“a aferição da regra de decadência aplicável se faz a partir da forma exteriorizada pelo contribuinte. Leia-se em forma exteriorizada, a produção/verbalização de instrumentos (DARF e/ou DCTF, DIPJ, todas no prazo próprio) devidamente cientificados à administração tributária, como previsto na legislação. Veja: se se diz ‘forma exteriorizada’ não está sob atenção o conteúdo inserto naquela forma. É dizer, se o contribuinte põe forma e a comunica validamente à SRF, isto, de per si, já é suficiente para decidir qual o prazo decadencial aplicável. Em resumo, não se perquire do conteúdo e conseqüente validade de tais formas ‘exteriorizadas’ na determinação preliminar do prazo decadencial para revisão da atividade do contribuinte. Se elas foram

produzidas e adequadamente exteriorizadas, necessariamente o Fisco deverá produzir a contra-forma, no prazo do artigo 150, § 4º do CTN, para poder afastar os efeitos da homologação tácita” (SANTI, Eurico Marcos Diniz de. (coord.). Decadência no Imposto sobre a Renda. São Paulo: Quartier Latin, 2006, p. 30)

“Compete à autoridade administrativa, ex vi do artigo 150, caput, homologar a atividade previamente exercida pelo sujeito passivo, atividade que em princípio implica, embora não necessariamente, em pagamento (...)

(...) A atividade homologável não corresponde necessariamente ao pagamento. Conseqüentemente, a terminologia contemplada no CTN é, sob esse aspecto, feliz: homologa-se a ‘atividade’ do sujeito passivo, não necessariamente o pagamento do tributo. O objeto da homologação não será então necessariamente o pagamento. (BORGES, José Souto Maior. Lançamento Tributário. In NOVELLI, Flávio Bauer (coord.) Tratado de Direito Tributário Brasileiro. Rio de Janeiro: Forense, 1981, pp. 440-441 e 444-445)

E, conforme documentação acostada aos autos, verifica-se que houve o efetivo recolhimento e declaração dos valores que o sujeito passivo entendeu serem devidos a título de ICMS decorrente de suas operações e prestações tributadas.

Dessa forma, na esteira do consolidado entendimento do STJ, inclusive sumulado e julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário, deve levar em consideração o disposto no art. 150, § 4º do CTN, de modo que as exigências do Auto de Infração que correspondem ao período anterior a 27/11/12, encontram-se fulminadas pela decadência, uma vez que o Sujeito Passivo foi intimado do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF, que originou a presente autuação, somente em 27/11/17.

No presente caso foi aplicada, ainda, a majoração da Multa de Revalidação em virtude do recolhimento a menor do tributo devido, todavia, o art. 56, § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 delimita que a penalidade somente poderá ser cobrada em dobro nos casos de ausência de retenção/pagamento do imposto, *in verbis*:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

(...)

Ora, o Direito Tributário deve se pautar pelo princípio da legalidade estrita, também conhecida como legalidade cerrada, ou ainda, como princípio da tipicidade tributária por parte da doutrina. Tal princípio, insculpido no art. 150, inciso I, da Constituição Federal- CF delimita que nenhum tributo poderá ser criado ou majorado sem lei em sentido estrito que o estabeleça.

O art. 97, inciso V, do Código Tributário Nacional - CTN, por sua vez, ao regulamentar o princípio da tipicidade, determina que as multas tributárias também devem respeito ao aludido princípio, que, conforme já salientado, se constitui como um dos pilares do Direito Tributário.

Desse modo, não se pode admitir a aplicação de majoração de penalidade ao sujeito passivo quando não expressamente prevista na legislação de regência, isto porque, em nenhum momento, a lei mineira delimita a possibilidade de majoração da multa em casos de recolhimento ou retenção do imposto a menor, mas em outras oportunidades o legislador estadual fez questão de delimitar tal possibilidade, como por exemplo, no art. 56, inciso I, da Lei nº 6.763/75:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

I - havendo espontaneidade no recolhimento do principal e dos acessórios antes da inscrição em dívida ativa, nos casos de falta de pagamento, pagamento a menor ou intempestivo do imposto, observado o disposto no § 1º deste artigo, a multa de mora será de:

Assim, se o Fisco se pauta na legalidade tributária, como deve ser feito, no momento da constituição do crédito tributário, este mesmo princípio deve ser respeitado no momento da escolha dos dispositivos legais aplicáveis às penalidades impostas ao sujeito passivo.

E, no caso específico das multas tributárias, o CTN, em seu art. 112, dispõe expressamente que as leis tributárias, que definem infrações ou lhe comina penalidades, devem ser interpretadas de maneira mais favorável ao contribuinte, é o que a doutrina denomina de “*in dubio pro contribuinte*”, muito semelhante ao princípio do direito processual penal na fase processual do “*in dubio pro reo*”:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

E, conforme denota-se do relatório do Auto de Infração, a irregularidade constatada é a de que o Contribuinte reteve e recolheu a menor o ICMS/ST devido ao

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estado de Minas Gerais, em razão de ter consignado nas Guias Nacionais de Informação e Apuração do ICMS por Substituição Tributária (GIAs-ST), valores de ICMS/ST menores que os valores destacados nas Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) de saída, emitidas para destinatário mineiro. Em outras palavras, houve a retenção/recolhimento do tributo, mas em montante menor que o devido, e não ausência de recolhimento ou ausência de retenção do tributo.

Dessa feita, como os tipos “não retenção” ou “falta de pagamento”, previstos no § 2º, inciso I do art. 56 da Lei nº 6.763/75 não podem ser equiparados ao ato praticado pela Contribuinte conforme capitulado no Auto de Infração, qual seja, reter e recolher a menor o tributo, com fulcro no art. 112 do CTN, conclui-se que esta majoração, em relação a tal item, deve ser excluída da autuação, por não se aplicar à espécie.

Isso posto, voto pelo reconhecimento da decadência do direito da Fazenda Pública formalizar o crédito tributário para os fatos geradores ocorridos no período anterior a 27/11/12, nos termos do art. 150, § 4º do CTN e, ainda, julgo parcialmente procedente o lançamento fiscal para excluir a majoração da Multa de Revalidação do inciso I do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75, segundo os fundamentos jurídicos que integram o presente voto vencido.

Sala das Sessões, 28 de agosto de 2018.

Lilian Cláudia de Souza
Conselheira