

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.020/19/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001049518-16
Impugnação: 40.010146411-51
Impugnante: Spal Indústria Brasileira de Bebidas S/A
IE: 261195130.10-33
Proc. S. Passivo: Tais Cruz Habibe/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - BEBIDAS. Constatado que a Autuada não fez a retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária ao estado de Minas Gerais, incidente nas saídas de refrigerantes, contrariando o disposto no art. 1º, inciso II e art. 12, ambos do Anexo XV do RICMS/02. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento do ICMS devido a título de substituição tributária, nas saídas de refrigerantes para companhias aéreas, contrariando o disposto no art. 1º, inciso II e art. 12, ambos do Anexo XV do RICMS/02, no período de 01/02/13 a 31/08/13.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 38/69, acompanhada dos documentos de fls. 72/220, com argumentos, em síntese:

- argui a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário relativo ao período de fevereiro julho de 2013, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN;

- aduz a inocorrência do fato gerador do ICMS/ST, por falta de operação subsequente às saídas de refrigerantes para as companhias aéreas;

- destaca que as retrocitadas companhias compram os produtos para a distribuição gratuita aos seus passageiros e portanto não exercem atividade de vendas de mercadorias;

- colaciona aos autos doutrina e jurisprudência acerca da matéria;

- suscita a nulidade da multa isolada por erro de capitulação legal;

- entende que a multa de revalidação apresenta natureza confiscatória.

Pede a procedência da impugnação.

A Fiscalização emite o Termo de Rerratificação do Auto de Infração às fls. 224/225, para retificação da capitulação legal da Multa Isolada: art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75. Os demais elementos da peça fiscal permanecem inalterados.

Aberta vista, a Impugnante promove o aditamento da Impugnação às fls. 229/258, acompanhada dos documentos de fls. 259/269, ratificando as alegações já apresentadas em sede de impugnação.

A Fiscalização, manifesta-se às fls. 270/279, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento conforme rerratificação efetuada.

Em sessão realizada em 07/02/19, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 14/02/19. Pela Impugnante, assistiu ao julgamento o Dr. Gilberto Jose Ayres Moreira e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho (fls. 282).

DECISÃO

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

O Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de erro na capitulação da multa isolada exigida.

Verifica-se, entretanto, que às fls. 224/225, o Fisco emitiu “Termo de Rerratificação de Auto de Infração”, para corrigir a capitulação da multa isolada.

Observa-se que foi um erro de digitação do autor do trabalho, cuja intenção era capitular o inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, tanto que a penalidade aplicada foi de 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo e não 100% (cem por cento) previsto no inciso XXXVI do citado artigo da mencionada lei. Por isso o crédito tributário permaneceu inalterado.

Não obstante tal erro, procedeu-se à intimação da Contribuinte via “Termo de Rerratificação do Auto de Infração” (fls. 224/225), com reabertura de prazo de 30 (trinta) dias, nos termos do art. 120, § 1º, inciso II do Regulamento do Processo e dos

Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, para pagamento/parcelamento com as reduções previstas na legislação.

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.

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.

Assim, a nulidade apontada restou superada, estando correta a capitulação após a alteração realizada.

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

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento do ICMS devido a título de substituição tributária, nas saídas de refrigerantes para companhias aéreas, contrariando o disposto no art. 1º, inciso II e art. 12, ambos do Anexo XV do RICMS/02, no período de 01/02/13 a 31/08/13.

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

As bases de cálculo do ICMS/ST foram apuradas conforme os comandos dos arts. 19 e 47-B, ambos do Anexo XV do RICMS/02.

Inicialmente, a Impugnante pleiteia que seja considerado decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário, relativamente aos fatos geradores anteriores a julho de 2013, alegando aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do CTN.

Depreende-se que a regra do citado art. 150 do CTN refere-se àqueles valores oferecidos à tributação, isto é, lançados, e não àqueles que ficaram à margem do lançamento.

Assim, no presente caso não se aplica a regra prevista no § 4º do art. 150 do CTN, eis que as irregularidades apontadas dizem respeito a recolhimento a menor do imposto, não havendo falar em homologação de ato que tem por propósito diminuir ou anular a obrigação tributária principal ou de ato inexistente.

Ausente a antecipação do pagamento a que se refere o art. 150 do CTN, o lançamento por homologação não se aperfeiçoa, dando lugar ao lançamento de ofício. Assim sendo, infere-se que o direito do Fisco, *in casu*, está circunscrito à regra geral estabelecida pelo art. 173 do CTN. Confira-se:

CTN

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Agravo em Recurso Especial nº 76977 RS 2011/0191109-3, de 12/04/12. Examine-se:

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES. (...) 2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCÔNFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME MAIS RECENTEMENTE, PRONUNCIOU-SE O STJ, NO AGRAVO REGIMENTAL NOS EDCL NO RESP 1264479/SP, EM ACÓRDÃO DE RELATORIA DO MINISTRO GURGEL DE FARIA, PUBLICADO EM 10/08/16. PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. ART. 173, I, DO CTN. VÍCIO NA NOTIFICAÇÃO. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. 1. A PRIMEIRA SEÇÃO, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE A DECADÊNCIA PARA A CONSTITUIÇÃO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DEVE SER CONTADA NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, PARA OS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO OU QUANDO, EXISTINDO TAL PREVISÃO LEGAL, O RECOLHIMENTO NÃO É REALIZADO. 2. A ALEGAÇÃO DE QUE A NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO NÃO OCORREU DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL NÃO FOI ENFRENTADA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO, RAZÃO PELA QUAL INCIDE, NO PONTO, O ENTENDIMENTO CONTIDO NA SÚMULA 282 DO STF.

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. E, TAMBÉM, NO AGRG NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 533.405 –RS (2014/0144927-8): PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ARTIGO 173, I, DO CTN.

ENTENDIMENTO FIRMADO NO RESP 973.733/SC, SOB O RITO DO ARTIGO 543-C DO CPC. 1. A PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU A COMPREENSÃO DE QUE NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO NÃO HÁ O PAGAMENTO ANTECIPADO – CASO DOS AUTOS -, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É AQUELE ESTABELECIDO NO ART.173, I, DO CTN. 2. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Assim, razão não lhe assiste, não havendo que se falar em decadência no presente caso.

Quanto às exigências apontadas no Auto de Infração, operações de saída de refrigerantes com destino às companhias aéreas, a Impugnante entende que não se incluem nas regras da substituição tributária.

Informa que tais empresas prestam serviços de transporte aéreo e não revendem, isoladamente, os refrigerantes adquiridos, portanto, não se enquadram no conceito de varejistas, distribuidores ou atacadistas, não havendo que se falar em operações posteriores.

Portanto, entende inaplicável a substituição tributária por se tratar de vendas diretamente para consumidor final, pois, os refrigerantes configurariam verdadeiros insumos para o desempenho de sua atividade.

A Fiscalização afirma que tais produtos são adquiridos da indústria de alimentação pelas companhias aéreas e fornecidos a seus clientes, o que caracteriza a ocorrência de operação subsequente.

Cabe destacar que a própria Autuada afirma que as empresas de transporte aéreo fornecem o refrigerante a seus clientes, portanto, trata-se de fato incontroverso nos autos.

Observa-se que não há qualquer alegação de que os produtos sejam consumidos pela empresa aérea, até porque, são itens de alimentação humana.

Portanto, ocorrem operações posteriores com as mercadorias.

Destaca-se por oportuno, que para efeitos de aplicação da legislação do imposto, estabelece o inciso III do art. 222 do RICMS/02 que “consumidor final é a pessoa que adquira mercadoria para uso ou consumo próprio”, o que não é o caso das companhias aéreas em questão.

Não cabe discutir se ocorre a revenda isolada de tais produtos, ou seja, se há a venda durante a prestação de serviço, ou se seu custo foi embutido no preço da passagem.

Não há como prevalecer, portanto, as alegações aduzidas pela Defesa, haja vista que o fornecimento de alimentos, sucos, refrigerantes por empresas aéreas a seus passageiros constitui operação de mercancia sujeita a incidência do ICMS/ST.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nos termos do art. 6º, inciso VI da Lei 6.763/75, ocorre o fato gerador do ICMS na saída de mercadoria do estabelecimento a qualquer título. Veja-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 6º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Ademais, nos termos do § 8º do retrocitado dispositivo da citada lei, considera-se irrelevante para a caracterização do fato gerador, a natureza jurídica da operação de resulte a saída de mercadoria. Examine-se:

Art. 6º (...)

§ 8º São irrelevantes para a caracterização do fato gerador:

a) a natureza jurídica da operação de que resulte:

1. a saída da mercadoria ou a prestação de serviço;

Portanto, as saídas das mercadorias do estabelecimento da Autuada não foram diretamente a consumidores finais, em face das operações subsequentes estarem materialmente comprovadas nos autos.

Diante disso, corretas as exigências do ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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;

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

(Grifou-se).

(...)

Registra-se por oportuno, que a capitulação da penalidade isolada foi devidamente retificada conforme Termo de Rerratificação de fls. 224/225.

Cumpra-se destacar que enquanto a multa de revalidação decorre do não pagamento do tributo a tempo e modo (obrigação principal), a multa isolada decorre do não cumprimento de uma obrigação acessória.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

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;

(...)

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: "NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS" (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Assim, observado o Termo de Rerratificação de fls. 224/225, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de Substabelecimento apresentada da Tribuna. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento conforme reformulação de fls. 224/225. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Victor Tavares de Castro e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora) e Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 14 de fevereiro de 2019.

**Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente**

**André Barros de Moura
Relator**