

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.287/19/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001262622-15
Impugnação: 40.010148538-33
Impugnante: Arcelormittal Brasil S.A.
IE: 567094007.07-29
Proc. S. Passivo: João Manoel Martins Vieira Rolla/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

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.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE VINCULADA A OPERAÇÃO ISENTA. Constatou-se aproveitamento indevido de créditos de ICMS decorrente de prestações de serviço tomadas pela Impugnante para transportar mercadorias em operações amparadas pela isenção do imposto. Vedação à apropriação dos créditos nos termos do art. 70, inciso IV, alínea “c”, do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS em razão de aproveitamento indevido de créditos destacados em conhecimentos de transporte que documentaram prestações de serviço de transporte vinculadas a saídas de mercadorias amparadas pela isenção do imposto prevista no item 50 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02.

As apropriações de crédito ocorreram entre julho de 2014 e novembro de 2018 e foram consideradas irregulares pela Fiscalização com base no disposto no art. 70, inciso IV, alínea “c”, do RICMS/02.

Exige-se o ICMS e as penalidades previstas no inciso II do art. 56 (Multa de Revalidação) e no inciso XXVI do art. 55 (Multa Isolada), ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 43/57, na qual alega, em síntese:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a decadência do crédito tributário em relação ao período de julho de 2014, uma vez que foi notificada do lançamento somente em julho de 2019, considerando o disposto no art. 150, § 4º, do CTN, cuja aplicabilidade foi admitida pelo próprio estado de Minas Gerais ao conceder a remissão prevista no art. 29 do Decreto nº 47.210/17;

- a inaplicabilidade da vedação ao aproveitamento de créditos prevista no art. 70, inciso IV, do RICMS/02 nas remessas de mercadorias para a Zona Franca de Manaus, que, por força do disposto no art. 4º do Decreto Lei nº 288/67, recebem tratamento equivalente ao de exportação;

- a manutenção, até 2023, pelo art. 40 do ADCT da CR/1988, dos incentivos da Zona Franca de Manaus, dentre os quais o do mencionado art. 4º do Decreto Lei 288/67;

- a caracterização de real imunidade para a situação posta, afastando a aplicação do disposto no art. 151, inciso III, da CR/88 e no art. 1º da LC 24/75;

- a inoccorrência de incompatibilidade entre a tese e a norma estadual;

- a garantia de manutenção dos créditos pelo art. 155, inciso X, alínea “a”, da CR/88 e pelo art. 21, § 2º, da LC 87/96;

- a impossibilidade de aplicação conjunta da multa isolada e da multa de revalidação, pois o fato descrito refere-se somente ao descumprimento da obrigação principal;

- o efeito confiscatório da multa isolada, em confronto com o art. 150, inciso IV, da CR;

- a impossibilidade de aplicação de juros de mora sobre multa.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 110/126, sob os seguintes argumentos:

- não ocorreu a decadência parcial do crédito tributário, porque não houve pagamento integral do imposto, hipótese em que se aplica o prazo do art. 173, inciso I, do CTN;

- a instituição da remissão prevista na Lei nº 22.549/17 não configura reconhecimento da aplicação indistinta do art. 150, § 4º, do CTN e, ainda que essa regra fosse aplicada, o lançamento estaria no prazo, uma vez que a intimação ocorreu em 05/07/19 e o primeiro fato gerador ocorreu em 08/07/14;

- o art. 40 do ADCT não convalidou todos os incentivos fiscais até então existentes, mas apenas cuidou da manutenção da manutenção da Zona Franca de Manaus;

- o conceito de exportação envolve operações de saída para um país estrangeiro;

- a ficção a que se refere o art. 4º do DL 288/67 foi criada antes do sistema tributário constitucional vigente, segundo o qual a legislação federal não pode tratar de ICMS, matéria reservada à lei estadual;

- a regra constitucional veda a isenção heterônoma;

- não se questiona a isenção para a operação saída da mercadoria para a Zona Franca de Manaus, mas não há isenção para a prestação de serviço de transporte e não há direito a crédito por esta;

- a multa de revalidação e a multa isolada referem-se a infrações distintas, uma pelo descumprimento da obrigação principal, outra pelo descumprimento da obrigação acessória e ambas estão aplicadas de acordo com a Lei nº 6.763/75;

- os juros também estão de acordo com o art. 226 da referida lei estadual e art. 2º da Resolução SEF 2.880/97.

DECISÃO

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS em razão de aproveitamento indevido de créditos destacados em conhecimentos de transporte que documentaram prestações de serviço de transporte vinculadas a saídas de mercadorias amparadas pela isenção do imposto prevista no item 50 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02.

Exige-se o ICMS e as penalidades previstas no inciso II do art. 56 (Multa de Revalidação) e no inciso XXVI do art. 55 (Multa Isolada), ambos da Lei nº 6.763/75.

Inicialmente, a Impugnante pleiteia que seja considerado decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário, relativamente aos fatos geradores de julho de 2014, alegando aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

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

Assim, não se aplica ao caso 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 que se falar em homologação de ato que tem por propósito diminuir ou anular a obrigação tributária principal.

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, inciso I, do CTN.

Ademais, ainda que fosse aplicável a regra do art. 150, § 4º, do CTN, não teria ocorrido o fim do prazo para o lançamento.

Observa-se, na planilha de fls. 11, em sua 5ª coluna, que as primeiras operações que deram ensejo às prestações de serviço objeto dos estornos de créditos ocorreram a partir de 08/07/14. Por sua vez, conforme documento de fls. 40, a Impugnante foi intimada do lançamento em 05/07/19, portanto, antes do prazo de cinco anos do fato gerador, se este fosse o aplicável, como pretendido.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afasta-se, portanto, a arguição de decadência.

Com relação às irregularidades de que trata o Auto de Infração, cumpre destacar que há vedação expressa ao creditamento, nos termos do art. 70, inciso IV, alínea “c”, do RICMS/02:

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

IV - os serviços de transporte ou de comunicação recebidos pelo tomador:

(...)

c) estiverem vinculados à saída de mercadoria ou bem isenta ou não tributada, promovida pelo tomador, ressalvado o disposto no inciso III do caput e no § 1º, ambos do artigo 5º deste Regulamento;

Por sua vez, a Impugnante defende que o caso não é de isenção, mas de imunidade, uma vez que as operações interestaduais destinadas a contribuintes estabelecidos na Zona Franca de Manaus estariam equiparadas a exportações, segundo sua interpretação do art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT à CR/88, em combinação com o art. 4º do Decreto Lei nº 288/67.

Essa pretendida equiparação não é albergada pela legislação mineira, que prevê a isenção na operação interestadual estudada; isenção esta acordada pelas unidades federadas por meio do Convênio ICMS n.º 65/88 e, hoje, estabelecida em Minas Gerais no item 50, da Parte 1, do Anexo I do RICMS/02.

De fato, não há como se interpretar que o art. 40 do ADCT à CR/88 tenha gerado o efeito de convalidar todos os incentivos fiscais até então existentes relativos à Zona Franca de Manaus. Tal diploma constitucional cuidou, tão somente, de estabelecer a manutenção da referida zona franca, com suas características de área de livre comércio e de incentivos fiscais:

Art. 40. É mantida a Zona Franca de Manaus, com suas características de área livre de comércio, de exportação e importação, e de incentivos fiscais, pelo prazo de vinte e cinco anos, a partir da promulgação da Constituição.

Não obstante o comando constitucional para a manutenção da zona franca, não se pode admitir que isso represente autorização para que uma norma emanada pela União conceda benefício fiscal no âmbito de um tributo de competência dos Estados e do Distrito Federal.

Resta claro que o art. 4º do Decreto-Lei 288/67 cuidara de uma exportação ficta:

Art. 4º A exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, ou reexportação para o estrangeiro, será para todos os efeitos fiscais, constantes da legislação em vigor, equivalente a uma exportação brasileira para o estrangeiro.

Admitir a equiparação entre a exportação para o estrangeiro e a remessa de mercadorias à Zona Franca de Manaus seria admitir uma ficção, que foi implementada antes do Sistema Tributário Constitucional vigente, segundo o qual não pode um decreto-lei federal tratar de matéria de ICMS, que é reservada à lei estadual.

Consentir efeitos tributários relativos ao ICMS à ficção implementada pelo art. 4º do Decreto-Lei 288/67 caracterizaria uma concessão, pela União, de uma isenção heterônoma de um tributo estadual sem a lei complementar exigida para tal fim.

Sobre este tema, assim dispõe a CR/88:

Art. 151. É vedado à União:

(...)

III - instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

(...)

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

e) excluir da incidência do imposto, nas exportações para o exterior, serviços e outros produtos além dos mencionados no inciso X, "a";

Nota-se, portanto, a regra constitucional de vedação à isenção heterônoma.

Assim sendo, o Decreto-Lei nº 288/67 não se reveste do caráter ontológico-formal exigido pela Constituição de 1988, para, validamente, conceder desoneração do ICMS.

Caracterizada, portanto, a isenção do ICMS nas operações vinculadas às prestações de serviço de transporte e não a imunidade, como pretendido pela Impugnante, indevido é o aproveitamento dos créditos por tais prestações, nos termos do citado art. 70, inciso IV, alínea "c", do RICMS/02, o que configura a correção da exigência do imposto recolhido a menor.

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

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI, da citada lei (Multa Isolada) foi exigida

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pelo descumprimento de obrigação acessória de lançar em sua escrituração créditos indevidos.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

O § 1º do art. 53 da Lei 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 cumulação de penalidades também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

No tocante à correção dos valores a título de juros, verifica-se que o art. 127 da Lei nº 6.763/75 c/c § 3º, art. 5º da Lei Federal nº 9.430/96 prevê tal imposição, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

Lei nº 9.430/96

Art. 5º - O imposto de renda devido, apurado na forma do artigo 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 de pagamento.

Ressalta-se que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), em julgamento que negou provimento ao Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial (Ag Int no AREsp nº 908.237/SP – 2016/0105143-6), publicado em 24/10/16, pacificou a legitimidade da aplicação, pela Fazenda Pública do Estado de Minas Gerais, da Taxa Selic na atualização dos débitos tributários pagos em atraso, diante da existência de lei estadual que determina a adoção dos mesmos critérios definidos na correção dos débitos fiscais federais.

EMENTA TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. TAXA SELIC. APLICABILIDADE AOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS EM ATRASO. RECURSO REPETITIVO. MULTA.

1. "A TAXA SELIC É LEGÍTIMA COMO ÍNDICE DE CORREÇÃO MONETÁRIA E DE JUROS DE MORA, NA ATUALIZAÇÃO DOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS PAGOS EM ATRASO, EX VI DO DISPOSTO NO ARTIGO 13 DA LEI 9.065/95" (RESP 1.073.846/SP, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 18/12/2009, JULGADO SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/73).

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense 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 Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, 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. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Guilherme Rodrigues Macedo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Silvério Bouzada Dias Campos. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros André Barros de Moura e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 23 de outubro de 2019.

Heldo Luiz Costa
Relator

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente / Revisor

P

22.287/19/2ª

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 22/11/2019 - Cópia WEB

8