

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.710/21/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001612753-10
Impugnação: 40.010150578-44
Impugnante: Uniar Comércio de Eletro-eletrônicos e Serviços Ltda.
IE: 002228280.00-28
Proc. S. Passivo: Vanessa Zamariollo dos Santos/Outro(s)
Origem: DF/Pouso Alegre

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO PRESUMIDO. Constatado que a Autuada apropriou indevidamente crédito presumido, em saída para contribuintes não consumidores finais, em desacordo com seu Regime Especial de Tributação – RET. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST. Constatada a falta de retenção e de recolhimento de ICMS/ST em saída para contribuintes não consumidores finais. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I do citado artigo da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da mencionada lei. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- apropriação indevida de crédito presumido de ICMS em saída para contribuintes não consumidores finais, em desacordo com seu regime especial, no período de 01/03/17 a 31/10/17.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

- falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST, nas operações de saída internas para contribuintes não consumidores finais para as quais foi estornado o crédito presumido, no período de 01/03/17 a 31/10/17.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I do citado artigo da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da mencionada lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradora regularmente constituída, Impugnação às fls. 290/322, acompanhada dos documentos de fls. 323/417, com os seguintes argumentos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- discorre sobre a autuação, afirmando que as “justificativas” trazidas pela Fiscalização para descaracterizar os adquirentes como sendo consumidores finais, foram apenas produzidas com base em ilações e presunções, sem que, contudo, houvesse prova cabal e inconteste de que aludidos destinatários, de fato, não seriam consumidores finais das mercadorias por eles adquiridas;

- afirma também que o Auto de Infração foi lavrado em manifesta violação ao princípio da motivação e, ainda, em manifesto arrepio ao direito de defesa da Impugnante, eis que nunca foi dada a oportunidade de se defender ou, até mesmo, realizar diligências no sentido de apurar a verdade material dos fatos;

- diz que as multas aplicadas são completamente ilegais e inconstitucionais;

- sugere a ausência de motivação plausível para o Fisco instaurar procedimento fiscal e que nenhum motivo foi elencado pela Fiscalização capaz de ensejar o procedimento fiscal;

- transcreve em seguida decisões exaradas pelo CARF em processos de âmbito federal;

- afirma que a ausência de notificação/intimação impediu que a Impugnante exercesse, livremente, seus direitos à ampla defesa e ao contraditório, em verdadeira afronta ao princípio do devido processo legal e que foi impedida de apresentar quaisquer esclarecimentos, justificativas ou ainda, documentos que comprovassem seu direito, com violação a diversos princípios constitucionais;

- trata da necessidade de diligência, afirmando que não foi dada à Impugnante oportunidade de efetuar o mesmo trabalho investigativo efetuado pelo Fisco para descaracterizar alguns clientes como sendo consumidores finais e, nesse sentido, atestar de fato que os aludidos clientes não seriam consumidores finais;

- cita exemplos de diligências como o questionamento aos clientes, se os produtos foram adquiridos para revenda, uso ou consumo ou ativo immobilizado;

- afirma que com relação às pessoas físicas titulares de empresas ligadas à atividade de instalação e manutenção de ar condicionado, deveria o Fisco intimar as aludidas pessoas físicas e, se necessário, as suas empresas a justificarem o porquê da aquisição de aludidas mercadorias e o fim a que foi dado a elas;

- a título de demonstração, cita as Notas Fiscais nº 22.079 e 4.782 emitidas em favor das empresas BPJ COMERCIAL LTDA e SPRINGER S/A, respectivamente;

- assevera que os documentos anexados (declarações e fotos) demonstram que os produtos foram adquiridos para uso e consumo, ou até mesmo para integrarem seu ativo immobilizado;

- pleiteia, então, a realização de diligência para que a Impugnante busque a verdade real e material e ver assim possibilitado o exercício de ampla defesa;

- às fls. 300/304, informa sobre a impossibilidade de ser autuada com base em presunção, destacando que a presunção de veracidade do Auto de Infração é relativa, ou seja, incumbe à autoridade fiscal o ônus de comprovar suas alegações com base em provas concretas;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- salienta que em nenhum momento o Fisco comprovou a realização da revenda das mercadorias a consumidores não finais e transcreve jurisprudência administrativa e judicial que corroborariam seu entendimento;

- afirma que em nenhum momento teve conhecimento acerca de qualquer informação que pudesse determinar não se tratarem de consumidores finais de fato os diversos destinatários autuados e que não cabe e não se deve imputar uma obrigação de cunho fiscalizatório a ela em relação a todas as suas vendas, em especial, simulações praticadas pelos adquirentes, o que fugiria completamente de seu controle;

- cita novamente as Notas Fiscais nºs 22.079 e 4.782, emitidas contra as empresas BPJ COMERCIAL LTDA e SPRINGER S/A, respectivamente, e os documentos (declarações e fotos) que comprovariam que as empresas adquiriram os produtos para uso e consumo, ou até para seu ativo imobilizado;

- informa que sempre agiu de boa-fé, não podendo ser mantido o presente auto com base em qualquer presunção de má conduta;

- trata, no seu entendimento, do caráter confiscatório das multas constituídas no Auto de Infração e afirma que, por exemplo, em relação ao suposto débito cobrado de ICMS/ST, os valores são superiores a 450% do débito principal;

- realça que o valor das multas supera em muito o valor do tributo, o que seria pacificamente vedado pelos E. Superiores Tribunais;

- transcreve o art. 150, inciso IV da Constituição Federal, no qual se proíbe utilizar tributo com efeito confiscatório e, ainda, o art. 5º, incisos XXII e XXIII, referentes à propriedade;

- diz que mesmo que fosse admitida a regularidade do lançamento, o que só admite a título de argumentação, não merece subsistir a cobrança da multa tendo em vista seu caráter confiscatório;

- afirma que a aplicação de multa no patamar de 100% do valor do débito se mostra em evidente caráter confiscatório e, portanto, ilegal, devendo, pois, ser reduzida para 20% sobre o valor principal do tributo constituído;

- trata do princípio da não cumulatividade e diz que em caso de eventual manutenção do desenquadramento das operações realizadas, deverá ser feita a apuração do débito e crédito;

- destaca a existência de crédito de ICMS decorrente das operações que não se enquadram no regime especial, que deverão ser reconhecidas pelo Fisco;

- requer que seja anulado o presente Auto de Infração, haja vista a violação do princípio da motivação e cerceamento de defesa, além do fato da autuação não poder prevalecer somente com base em presunções e, por fim, o caráter confiscatório da Multa;

- alternativamente, requer que seja julgado totalmente improcedente o Auto de Infração combatido, tendo em vista a inexistência de qualquer valor devido por ela, a título de ICMS em relação às operações autuadas;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- subsidiariamente, requer a conversão do Auto de Infração em diligência, a fim de que sejam averiguadas as operações realizadas a consumidores finais, excluindo-se, inclusive, as operações já comprovadas por meio das Notas Fiscais nº 22.079 e 4.782 (docs. 05 e 06) e no caso de eventuais créditos, tendo em vista o princípio da não cumulatividade, que seja realizado o recálculo da apuração;

- solicita que seja determinado o recálculo das multas imputadas as quais não podem ultrapassar o valor correspondente a 100% do suposto débito atribuído como principal.

O Fisco se manifesta às fls. 423/434 (frente/verso), reiterando os termos da ação fiscal.

Entende que quanto à suposta violação ao princípio da motivação e cerceamento de defesa, não tem razão a Impugnante, pois 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. 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. Não houve cerceamento de defesa, pois o Fisco está lhe assegurando que a Impugnação apresentada seja apreciada pelo Conselho de Contribuintes.

Assevera que apresentou os fatos e fundamentou todas as suas decisões. No Auto de Início de Ação Fiscal, AIAF nº 10.000033802.86, às fls.06 dos autos, foi descrito o objeto da auditoria: verificação da regular apropriação do crédito presumido previsto no RET nº 086/2015 (REGIME ESPECIAL/E-PTA Nº 45.000008551-11) no exercício de 2017. A Impugnante está sujeita à fiscalização realizada pelos auditores da Receita Estadual, conforme arts. 188 e 189 do RICMS/02.

Sobre a alegação de que não foi intimada a apresentar nenhuma documentação fiscal, confirma tal situação, contudo, informa que não houve necessidade de apresentação de documentos, já que teve acesso às notas fiscais eletrônicas e a sua escrituração fiscal.

Pormenoriza alguns exemplos contidos no Relatório Fiscal, demonstrando as relações entre a aquisição e a provável não caracterização como consumidor final.

A exemplo, cita empresa individual de responsabilidade limitada (de natureza empresarial), fls. 11/18, que adquire 350 unidades de aparelhos de refrigeração. Tal empresa tem entre as atividades econômicas secundárias, segundo seu CNPJ, a de código 43.22-3-02 - Instalação e manutenção de sistemas centrais de ar condicionado, de ventilação e refrigeração. Tendo em vista a natureza da empresa e a quantidade de unidades adquiridas, 350 unidades, elas não se destinaram a seu consumo próprio, mas sim à comercialização.

Informa ter lavrado a Ordem de Serviço 08.190003673-23 e o Auto de Início de Ação Fiscal, AIAF nº 10.000033802.86, em consonância aos mandamentos esculpidos no RPTA referentes aos processos administrativos tributários. Portanto,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ressalta não há que se falar em anulação do Auto de Infração por desobediência a algum preceito processual, pois todos foram observados.

Quanto ao mérito, ou seja, a descaracterização dos destinatários autuados como consumidores finais, a Impugnante apresenta as Notas Fiscais nº 22.079, fls. 406/408 e 4.782, fls. 410/411, emitidas, respectivamente, em favor das empresas BPI COMERCIAL LTDA e SPRINGER S/A. Afirma que os documentos anexados (declarações e fotos) demonstram que os produtos foram adquiridos para uso e consumo, ou até mesmo para integrarem seu ativo imobilizado.

Relativamente à Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) nº 4.782, emitida para a empresa SPRINGER S/A, lê-se no documento fiscal, acostado pela Impugnante às fls. 406/408 dos autos, que o local de entrega é o localizado em Taboão da Serra e não o de funcionamento da empresa, localizado em Cotia.

Afirma que os 50 aparelhos de ar condicionado não foram entregues no estabelecimento do adquirente, portanto, não se destinaram ao seu uso e consumo, ou, ainda, ao seu ativo permanente e sim, foram entregues no endereço da diretoria de ensino de Taboão da Serra.

Colaciona extratos da internet demonstrando registros dos dois endereços (cópias de anúncios e extratos do Google Maps) e a distância entre eles.

Aduz, ainda, que a SPRINGER é empresa que atua no ramo de atividade de refrigeração industrial de acordo com os anúncios que colaciona.

Alega que, mesmo a empresa tendo informado em e-mail (fls. 412) que a compra foi efetuada exclusivamente para seu uso e consumo, não há como definir, pelo exposto, de que maneira se deu referido uso e consumo.

Relativamente à Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) nº 22.079, emitida para a empresa BPI COMERCIAL LTDA, transcreve as aquisições (fls. 410/411). A justificativa para a autuação da operação, bem como para todas as demais operações, se acha no Anexo 16 do Relatório Fiscal às fls. 272/277.

Afirma que referida empresa é uma loja autorizada, POLOAR, inscrita no CNPJ e no cadastro de ICMS do Estado de São Paulo, embora no documento fiscal o campo de inscrição estadual esteja em branco. A Data da Situação Cadastral apontada no Cadastro do ICMS é de 26/03/2003. O Nome Fantasia de seus cadastros é PINDORAMA AR CONDICIONADO e a atividade é 4753-9-00 (Comércio varejista especializado de eletrodomésticos e equipamentos de áudio e vídeo). Todas as evidências apontam para uma loja especializada em ar condicionado. A própria declaração sem identificação da pessoa que declara, às fls. 409, foi feita em papel timbrado POLOAR. Colaciona imagens obtidas na web e consulta ao SERPRO.

Afirma que as imagens que a Impugnante trouxe aos autos são imagens de mostruários de venda, e que, tendo em vista as mercadorias e suas quantidades, não se destinaram ao uso e consumo no estabelecimento.

Aduz que, apesar das alegações da Impugnante de que tratou como consumidores finais pessoas físicas ou jurídicas não inscritas como contribuintes do ICMS, houve identificação de diversas saídas para contribuintes do ICMS, conforme

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Relatório Fiscal e que a própria Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) nº 22.079 que elegeu para combater a alegação do Fisco já desacredita a afirmação acima. A BPJ COMERCIAL LTDA é uma loja autorizada POLOAR, inscrita no cadastro de ICMS do Estado de São Paulo, desde 26/03/2003, sendo que a própria Impugnante, à época, chamava-se POLOAR COMÉRCIO DE ELETRO-ELETRÔNICOS E SERVIÇOS LTDA, o que é confirmado pela consulta ao SERPRO. Portanto foi uma operação da empresa POLOAR para uma loja credenciada sua.

Do exposto, entende estar correto ao desenquadrar a loja como consumidora final e ser desnecessária a diligência solicitada pela Impugnante, pois nos dois exemplos propostos pela Impugnante, ela não conseguiu ilidir a acusação fiscal.

Cita os Acórdãos nº 22.255/16/3ª e 23.020/18/3ª do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais.

Colaciona entendimentos doutrinários acerca da presunção.

Assevera que, se fatos, cujas existências são provadas, são suficientemente fortes para formar a convicção da autoridade julgadora, tem-se que o resultado lógico, a presunção, adquire status de fato provado.

Pormenoriza outro exemplo do relatório fiscal, de fls. 18/22.

Quanto ao alegado caráter confiscatório das multas aplicadas (fls. 307/319), afirma que as multas têm caráter sancionatório e são previstas em valor alto justamente por não ser necessário sua imposição, incorrendo em seu pagamento apenas quem descumpra a legislação tributária.

Acrescenta que a sanção pecuniária é um desestímulo às violações tributárias e tem função preventiva e repressiva significativas para o cumprimento da legislação tributária. Como se vê no Auto de Infração combatido e seu relatório fiscal, as multas foram legalmente constituídas, conforme a Lei nº 6.763/75 e esta se acha em vigor, cabendo, portanto, ao Fisco, aplicá-las. Tem-se, ainda, que conforme o parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Aduz que a legislação prevê reduções para as multas, conforme informado no próprio Auto de Infração (fls. 04), podendo a Impugnante lançar mão das mesmas.

Ressalta que, mesmo após encerrado o pleito no âmbito administrativo e em eventual insucesso, ela, em caso de pagamento ou parcelamento do crédito tributário, ainda usufrui da redução das multas a 45%.

Destaca que as reduções estão previstas na Lei nº 6.763/75 (Multa Isolada - art. 53, § 9º, inciso IV e Multa de Revalidação - inciso II do art. 56).

Quanto ao princípio da não cumulatividade e pedido de recálculo do crédito tributário, segundo a apuração de débito e crédito, contido às fls. 319/321, informa não ter procedido à recomposição da conta gráfica devido à alteração da legislação tributária introduzida pelo Decreto nº 46.698, de 30/12/14 (vigência a partir 01/02/15), que extinguiu a necessidade de recomposição da conta gráfica, em todo e qualquer procedimento fiscal, pela alteração do art. 194 do RICMS/02.

Tem-se, portanto, que a recomposição da conta gráfica foi excluída dos procedimentos adotados, tendo o Fisco agido como previsto no art. 195 do RICMS/02.

Salienta que não há que se falar em afronta ao princípio da não cumulatividade previsto no inciso I do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, visto que não se nega o direito do contribuinte ao aproveitamento do crédito.

Destaca que o crédito extemporâneo poderá ser aproveitado, após a sua escrituração, nos termos da legislação de regência, § 2º do art. 67 do RICMS/02.

Assevera que o que não se admite, pela falta de previsão legal, é a recomposição da conta gráfica, ou seja, a apuração débito e crédito, como quer a Impugnante.

Acrescenta que também o art. 1º do Decreto nº 46.698/14 alterou o RICMS/02, sendo-lhe acrescido o art. 89-A, o qual veda a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido.

Quanto à alegada boa-fé, contida às fls. 307 dos autos, afirma que esta não pode ser admitida para eximir a Impugnante do cumprimento de obrigação tributária e que a responsabilidade por infrações de ordem tributária é objetiva, conforme art. 136 do Código Tributário Nacional.

Afirma que, por fim, quanto às alegações de inconstitucionalidade que permeiam a Impugnação, em especial a contida às fls. 317, por determinação legal (art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 110, inciso I do RPTA), não é permitido ao Conselho julgador a negativa de aplicação de ato normativo.

Roga que o presente lançamento seja declarado integralmente procedente.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois 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. 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.

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.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

No que tange à alegação da Impugnante de não ter sido intimada da instauração do Auto de Início de Ação Fiscal, cumpre salientar que às fls. 07/08 dos autos consta intimação eletrônica, emitida em 03/03/20, com ciência da Impugnante em 10/03/20, sendo certo que o Auto de Infração foi emitido em 27/07/20, recebida a intimação pela Impugnante aos 12/08/20.

Não bastasse, a Impugnante teve plenas oportunidades de manifestação aos autos e de apresentação de defesa e documentos que entendesse necessários, razão pela qual inexistente cerceamento de defesa, contraditório ou ao devido processo legal.

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

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- apropriação indevida de crédito presumido de ICMS em saída para contribuintes não consumidores finais, em desacordo com seu regime especial, no período de 01/03/17 a 31/10/17.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

- falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST, nas operações de saída internas para contribuintes não consumidores finais para as quais foi estornado o crédito presumido, no período de 01/03/17 a 31/10/17.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I do citado artigo da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da mencionada lei.

Antes de adentrar ao mérito, a Impugnante pugna pela realização de diligências, afirmando não ter tido oportunidade de realizar diligências.

Esclarece que seria necessário, a seu ver, o questionamento aos clientes se os bens foram adquiridos para revenda, consumo ou ativo imobilizado. Questionar ainda aos clientes pessoas físicas, o fim destinado às mercadorias.

Nesse aspecto, não se vislumbra necessidade da realização de diligência, posto que foram coletadas diversas informações pelo Fisco, e que, pela Impugnante, foi realizada a alegada diligência com alguns de seus clientes, sendo que, desta feita, nota-se que a Impugnante teve o devido prazo e oportunidade para realizar todas as diligências que entendesse necessárias.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Já no mérito, quanto à alegada condenação baseada em presunção e, como bem destaca a Impugnante, esta presunção é relativa, podendo ser elidida por prova em contrário, o que não ocorreu no presente caso.

Nota-se que o Fisco não se ampara em presunção, e sim, em detida análise de cada nota fiscal emitida e de cada consumidor, no período apurado.

Pois bem, para a procedência ou não das exigências fiscais, importa analisar a caracterização ou não da prática de habitualidade das operações ou em volume que caracterize intuito comercial.

Vale frisar que o § 1º do art. 55 do RICMS/02 disciplina que é a habitualidade ou o volume a caracterizar o intuito comercial e não apenas a habitualidade:

Art. 55. Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço descrita como fato gerador do imposto.

§ 1º A condição de contribuinte independe de estar a pessoa constituída ou registrada, bastando que pratique com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial a operação ou a prestação referidas no caput deste artigo.

(...)

§ 3º Os requisitos de habitualidade ou de volume que caracterize intuito comercial não se aplicam às hipóteses previstas nos incisos III a VII, X e XI do artigo 1º deste Regulamento.

(...)

Na mesma linha, dispõe o art. 14, § 1º da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 14. Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço, descrita como fato gerador do imposto.

§ 1º A condição de contribuinte independe de estar a pessoa constituída ou registrada, bastando que pratique com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial a operação ou a prestação definidas como fato gerador do imposto.

(...)

No caso dos autos, restou demonstrado e comprovado o volume e/ou frequência (habitualidade) que caracteriza intuito comercial das operações, como bem destacado pela Fiscalização.

A análise da quantidade dos itens constantes dos documentos fiscais demonstra certa uniformidade do volume em grandes quantidades, caracterizando uma

variável bem determinante para isoladamente definir a mercancia (conforme excertos do Relatório Fiscal) fugindo ao padrão de compras efetuadas por consumidor final.

Assim, resta caracterizado o intuito comercial das aquisições.

Vale dizer, ainda, que o trabalho fiscal cuidou de relacionar cada consumidor pessoa jurídica por sua atividade principal ou secundária, e cada pessoa física por sua relação com empresas de ramo de refrigeração ou, não sendo, pelo volume adquirido e localização da entrega dos equipamentos, a fim de comprovar a incompatibilidade de caracterização destes como consumidores finais.

Às fls. 299/304, a Impugnante alega a impossibilidade de ser autuada com base em presunções, mas de acordo com Alfredo Augusto Becker (BECKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral no Direito Tributário. 3. ed. São Paulo: Lejus, 1998. pg. 508.):

(...) presunção é o resultado do processo lógico mediante o qual, do fato conhecido cuja existência é certa, infere-se o fato desconhecido cuja existência é provável.

(...)

Para Paulo Celso B. Bonilha, “a prova é a soma dos fatos produtores da convicção da autoridade julgadora, apurados no processo administrativo fiscal” (*Da Prova no Processo Tributário*. São Paulo: Dialética, 1997, p. 67.)

Os fatos descritos acima foram provados documentalmente pelo Fisco e são robustos o suficiente para que o Conselho tenha a convicção da acusação fiscal. Tem-se então, como resultado lógico, que eles adquirem status de fato provado.

Quanto ao alegado caráter confiscatório das multas aplicadas, às fls. 307/319, sabe-se que as multas têm caráter sancionatório e são previstas em valor alto justamente por não ser necessário sua imposição, incorrendo em seu pagamento apenas quem descumpra a legislação tributária.

A sanção pecuniária é um desestímulo às violações tributárias e tem função preventiva e repressiva significativas para o cumprimento da legislação tributária.

Como se vê no Auto de Infração combatido e seu relatório fiscal, as multas foram legalmente constituídas, conforme Lei nº 6.763/75, que se acha em vigor.

Portanto, cabe ao Fisco aplicá-las. Tem-se ainda que, conforme o parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Confira-se:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

(...)

A legislação prevê reduções para as multas, conforme informado no próprio Auto de Infração, às fls. 04, podendo a Impugnante lançar mão das mesmas.

Cabe ressaltar que, mesmo após encerrado o pleito no âmbito administrativo e em eventual insucesso, ela, em caso de pagamento ou parcelamento do crédito tributário, ainda usufrui da redução das multas a 45% (quarenta e cinco por cento).

As reduções estão previstas na Lei nº 6.763/75 (Multa Isolada - art. 53, § 9º, inciso IV e Multa de Revalidação - inciso II do art. 56):

Lei nº 6.763/75

Art. 53

§ 9º As multas previstas nos incisos I, II e IV do caput deste artigo poderão ser pagas com as seguintes reduções, observado o disposto no § 10 deste artigo:

I - a 20% (vinte por cento) do valor da multa, quando o pagamento ocorrer no momento da ação fiscal;

II - a 27% (vinte e sete por cento) do valor da multa, quando o pagamento ocorrer no prazo de dez dias do recebimento do Auto de Infração;

III - a 35% (trinta e cinco por cento) do valor da multa, quando o pagamento ocorrer após o prazo previsto no inciso II e até trinta dias contados do recebimento do Auto de Infração;

IV - a 45% (quarenta e cinco por cento) do valor da multa, quando o pagamento ocorrer após o prazo previsto no inciso III e antes de sua inscrição em dívida ativa.

(...)

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.

(...)

Quanto ao princípio da não cumulatividade e pedido de recálculo do crédito tributário, segundo a apuração de débito e crédito, contido às fls. 319/321, o Fisco não realizou a recomposição da conta gráfica devido à alteração da legislação tributária introduzida pelo Decreto nº 46.698, de 30/12/14 (vigência a partir 01/02/15), que

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

extinguiu a necessidade de recomposição da conta gráfica, em todo e qualquer procedimento fiscal.

O art. 2º do Decreto nº 46.698 alterou o art. 194 do RICMS/02, que passou a vigorar com a seguinte redação:

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

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

IV - levantamento quantitativo de mercadorias e valores (quantivalor);

V - conclusão fiscal;

Efeitos de 15/12/2002 a 31/01/2015 - Redação original:

"V - verificação fiscal analítica e conclusão fiscal;"

(...)

Tem-se, portanto, que a recomposição da conta gráfica foi excluída dos procedimentos adotados pelo Fisco. O Fisco agiu como previsto no art. 195 do RICMS/02, a saber:

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

(...)

Não há que se falar em afronta ao princípio da não cumulatividade, previsto no inciso I do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, visto que não se está negando o direito da Contribuinte ao aproveitamento do crédito.

O crédito extemporâneo poderá ser aproveitado, após a sua escrituração, nos termos da legislação de regência, § 2º do art. 67 do RICMS/02. O que não se admite é a recomposição da conta gráfica, ou seja, a apuração débito e crédito, como quer a Impugnante. E isso, fique claro, pela falta de previsão legal do procedimento.

Tem-se também que o art. 1º do Decreto nº 46.698/14 alterou o RICMS/02, sendo-lhe acrescido o art. 89-A, o qual veda a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 89-A. Fica vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses do Anexo VIII deste Regulamento.

(...)

Quanto à alegada boa-fé, contida às fls. 307 dos autos, esta não pode ser admitida para eximir a Impugnante do cumprimento de obrigação tributária. Ademais, a responsabilidade por infrações de ordem tributária é objetiva, conforme art. 136 do Código Tributário Nacional, nos seguintes termos:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Por fim, quanto às alegações de inconstitucionalidade que permeiam a Impugnação, em especial a contida às fls. 317: ***“Destarte, à vista das jurisprudências acima mencionadas impõe-se, permissiva vênia, à redução da penalidade aqui guerreada dada a sua inconstitucionalidade, em atenção aos princípios do não confisco, princípio da proporcionalidade e razoabilidade, bem como em atenção à garantia constitucional da propriedade”***, por determinação legal (art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 110, inciso I do RPTA), não é permitido ao Conselho julgador a negativa de aplicação de ato normativo. Examine-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

RPTA

Art. 110. 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 resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

Destarte, o argumento da boa-fé não ilide o feito fiscal, pois a responsabilidade da Impugnante por infrações à legislação tributária independe de sua intenção, além disso, as multas estão legalmente vinculadas.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Autuada apresentado prova capaz de elidir o trabalho fiscal, corretas as exigências fiscais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira e Thiago Álvares Feital.

Sala das Sessões, 04 de maio de 2021.

Renata Pereira Schetini
Relatora

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Revisor

CCMG