

Acórdão: 24.469/23/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002784594-96
Impugnação: 40.010155891-61
Impugnante: Ouro Branco Soluções Tecnológicas Ltda
IE: 001877297.02-78
Origem: DF/Teófilo Otoni

EMENTA

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - OPERAÇÃO PRÓPRIA - APLICAÇÃO INDEVIDA DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatação de falta de recolhimento do ICMS por falta de destaque do ICMS, operação própria, nas notas fiscais de saídas das mercadorias do estabelecimento autuado, por classificação errônea das operações como sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária. **Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, adequada nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei.**

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS, no período de 01/06/18 a 31/03/22, por falta de destaque do ICMS, operação própria, nas notas fiscais de saídas das mercadorias do estabelecimento autuado, por classificação errônea das operações como sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às págs. 46/58. Requer ao final a procedência da impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 101/106, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Conforme relatado a autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS, no período de 01/06/18 a 31/03/22, por falta de destaque do ICMS, operação própria, nas notas fiscais de saídas das mercadorias do estabelecimento autuado, por classificação errônea das operações como sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

A Impugnante deu saída nas mercadorias sujeitas ao regime de débito e crédito sem incluir o ICMS devido na sua operação na própria base de cálculo, como previsto no art. 49 do RICMS/02.

Ainda, é de sua responsabilidade o recolhimento do imposto sobre suas operações de saída. Não havendo Substituição Tributária (ST) na operação, fica a mesma obrigada a destacar o imposto nas notas fiscais.

Nenhum dos produtos objetos do lançamento estão sujeitos à sistemática de recolhimento por substituição tributária, sendo obrigação do contribuinte fazer o destaque do imposto nos documentos fiscais.

Deve ser ressaltado que o erro do ERP da Contribuinte (programa particular de preparação de documentos fiscais) não é oponente ao Fisco, sendo dever da Contribuinte verificar a correção das informações lançadas em documentos fiscais e obrigações acessórias.

A Defesa argui que o saneamento feito por meio do SIARE lhe prejudicou na análise do lançamento fiscal, uma vez que o Anexo 3 do e-PTA não fora juntado aos autos.

Entretanto, tal entendimento não merece prosperar.

Pelo que se depreende das demais alegações, tal saneamento se baseou em fazer uma planilha com as notas sem destaque do ICMS e retificar a DAPI, sem o recolhimento do imposto devido, fazendo compensação com créditos escriturados, o que é vedado pela legislação, conforme estatuído no art. 89-A do RICMS/02, infratranscrito:

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

Diante disto não se vislumbra prejuízo na falta do mencionado anexo.

Quanto à existência de anotações de ajustes no livro RAICMS, mencionando o Anexo 1, sem anexá-lo aos autos, segue igual raciocínio do item anterior, com idêntica conclusão, ou seja, procedimento carente de amparo legal, prejudicada a alegação, independente da juntada do referido anexo.

A Autuada confirma que houve um erro na falta de destaque do ICMS em algumas saídas, e que os valores lançados pelo Fisco, referem-se a valores que estão contidos no seu Anexo 2.

Entretanto não lhe assiste razão.

Ao analisar o respectivo Anexo 2 do e-PTA, apurou-se as seguintes situações, infratranscritas:

A título de comparação, no mês de junho de 2018, no Anexo 2 e na DAPI, observa-se que a Contribuinte lança valores de outros débitos no valor de R\$ 418,57

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(quatrocentos e dezoito reais e cinquenta e sete centavos), que contempla as notas fiscais relacionadas no mês no Auto de Infração.

Em 2018, dentre as notas fiscais cobradas pelo Fisco, que não fazem parte do relatório da Autuada, Anexo 2, está a Nota Fiscal nº 18.001 de agosto de 2018.

Em 2019, todas as notas fiscais apontadas pelo Fisco fazem parte do relatório da Autuada, Anexo 2, como ajuste.

Em 2020, apenas a Nota Fiscal nº 27.877, outubro de 2020, apontada pelo Fisco, não faz parte do relatório de autuação, Anexo 2.

Em 2022, as notas fiscais apontadas pelo Fisco não fazem parte do relatório da Autuada, anexo 2.

Oportuno reiterar, que esse procedimento é vedado à Autuada, nos termos do supracitado art. 89-A do RICMS/02.

A ausência de destaque foi regularizada tão logo a Autuada tomou conhecimento do erro.

O ajuste da base de cálculo (BC) nos termos da legislação tributária não implica em modificação dos valores de vendas, mas tão somente a inclusão do imposto na respectiva base de cálculo, como preceitua a lei, uma vez que sem o destaque, não há imposto compondo a sua operação própria.

O que o Fisco faz ao apurar o valor do ICMS devido, é incluí-lo na própria base conforme preceitua o art. 13, § 15 da Lei nº 6.763/75, que estabelece que o ICMS faz parte de sua própria base de cálculo e que o destaque é mera indicação para fins de controle. Examine-se:

Lei nº 6.763/75.

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 15. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

(...)

(Grifou-se)

Diante disso, não há qualquer irregularidade na forma utilizada pelo Fisco, para se chegar o ICMS devido.

Quanto a exigência relacionada às câmeras diversas, relacionadas pela Autuada, destaca-se que as câmeras elencadas no item 107, Capítulo 21 do Anexo XV do RICMS/02 são câmeras de televisão com CEST 21.107.00 e NCM 8525.89.1, enquanto as câmeras cujo ICMS foi cobrado pelo Fisco são câmeras de TV, com NCM 8525.8019, câmeras de vídeo, com NCM 8525.8029 e câmeras de TV p/ sistema de segurança, com NCM 8525.8014.

Como se vê, são produtos com NCMs diferentes daqueles que recai a Substituição Tributária (ST) prevista no mencionado dispositivo legal.

Nesse diapasão, o argumento de saídas de câmeras, sem o destaque do imposto, ao abrigo da substituição tributária, não prospera.

Em relação aos juros de mora, a Impugnante desconsidera a aplicação da norma de regência da matéria, a qual o Fisco está vinculado, sendo-lhe vedado apreciar, vícios de constitucionalidade e adotar procedimentos com base em “princípios constitucionais”, como aqueles por ele externados como o da razoabilidade e proporcionalidade nos percentuais das multas.

A incidência dos juros de mora sobre a multa de mora encontra suporte legal no art. 2º da Resolução nº 2.880/97, que disciplina sobre os créditos tributários do estado de Minas Gerais:

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)

O art. 113 do Código Tributário Nacional afirma que “a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou de penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dele decorrente”, bem como que “a obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária”.

O art. 139 do mesmo diploma legal diz que “o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza dela”.

O que se depreende da análise conjunta dos dispositivos é que quis o legislador do CTN estabelecer um regime jurídico único, que abrangesse tanto a cobrança de tributos quanto de suas penalidades pecuniárias. Desse modo, o conceito de crédito tributário é mais amplo que o de tributo, englobando também as penalidades pecuniárias, sendo que essas, ou já possuem natureza de obrigação principal (multa de mora), ou convertem-se em obrigação principal (multa isolada).

Tal entendimento vem encontrando ressonância na jurisprudência, nos termos dos Embargos de Declaração em Apelação Cível nº 0002717-14.2010.4.03.6111/SP do TRF da 3ª Região, relatado pela Desembargadora Maria Cecília Pereira de Mello:

(...)

5. OS JUROS DE MORA INCIDEM COMO FORMA DE COMPENSAR A DEMORA NO PAGAMENTO DO TRIBUTO, DEMORA ESTA QUE, UMA VEZ VERIFICADA, GERA A APLICAÇÃO DE MULTA PUNITIVA, A QUAL PASSA A INTEGRAR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ASSIM, EM CASO DE ATRASO NO PAGAMENTO DA DÍVIDA, OS JUROS DEVEM INCIDIR SOBRE A TOTALIDADE DO CRÉDITO, INCLUSIVE SOBRE A MULTA.

6. O ART. 161 DO CTN AUTORIZA A EXIGÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE O CRÉDITO NÃO INTEGRALMENTE PAGO NO VENCIMENTO, E, CONSOANTE JÁ DEMONSTRADO ANTERIORMENTE, O CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECORRE DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, ESTANDO NELA INCLUÍDOS TANTO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO COMO O DA PENALIDADE DECORRENTE DO SEU NÃO PONTUAL PAGAMENTO.

(...)

(GRIFOU-SE)

A Defesa pleiteia a aplicação do art. 21 da Lei de Introdução ao Direito Brasileiro (LINDB) para realizar a regularização proporcional e equânime, cancelando-se as exigências veiculadas no Auto de Infração haja vista a sua anormalidade e excessividade, bem como à boa fé da Impugnante.

Entretanto, não lhe assiste razão.

Esclareça-se, por oportuno, que inexistente norma legislativa que autorize a adoção desse procedimento.

Ademais nota-se, que a infração descrita no Auto de Infração é formal e objetiva.

Desta forma, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito, nos termos do art. 136 do CTN que prescreve que a intenção do agente é irrelevante para a tipificação do ilícito fiscal. Examine-se:

CTN

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.

(...)

Relativamente às multas aplicadas, correta a exigência das penalidades 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 XXXVII da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória. Confira-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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)

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

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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)

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

Registra-se, por oportuno, que a mencionada multa isolada foi adequada ao disposto no § 2º, inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75, sendo limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação.

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 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 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, crédito tributário regularmente formalizado e, não tendo a Autuada apresentado prova capaz de elidir o trabalho fiscal, legítimo o Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu (Revisor) e Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich.

Sala das Sessões, 04 de julho de 2023.

**Juliana de Mesquita Penha
Relatora**

**Geraldo da Silva Datas
Presidente**

CSP

24.469/23/1ª

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 18/08/2023 - Cópia WEB

8