

Acórdão: 25.040/24/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003752570-53
Impugnação: 40.010157981-35
Impugnante: Ditrator Ltda
IE: 470239389.00-13
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

BASE DE CÁLCULO - CONSIGNAÇÃO A MENOR - DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. Constatada a falta de recolhimento e recolhimento a menor do ICMS devido nas saídas de mercadorias, em razão da aplicação incorreta da alíquota/base de cálculo do imposto previstas na legislação. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e das Multas Isoladas previstas no art. 55, incisos VII, alínea “c” e XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de recolhimento e recolhimento a menor do ICMS devido, nas saídas de mercadorias especificadas nos itens das notas fiscais relacionados no Anexo 1 do e-PTA, no período de 01/02/22 a 30/06/23, em razão da aplicação incorreta da alíquota/base de cálculo do imposto previstas na legislação.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e das Multas Isoladas previstas no art. 55, incisos VII, alínea “c” e XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às págs. 94/99. Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 104/110, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

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.

Rejeita-se, pois, a prefacial arguida.

Quanto às demais razões apresentadas pela Impugnante (desconsideração dos créditos do imposto dos quais é detentora, na entrada das mercadorias), confundem-se com o próprio mérito e assim serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre falta de recolhimento e recolhimento a menor do ICMS devido, nas saídas de mercadorias especificadas nos itens das notas fiscais relacionados no Anexo 1 do e-PTA, no período de 01/02/22 a 30/06/23, em razão da aplicação incorreta da alíquota/base de cálculo do imposto previstas na legislação.

As alíquotas para as operações com as mercadorias foram apontadas por itens dos documentos fiscais que contêm a citada irregularidade e estão relacionadas no Anexo 1.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e das Multas Isoladas previstas no art. 55, incisos VII, alínea “c” e XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se, de início, que a conduta adotada pelo Fisco, ao analisar a documentação fiscal da Autuada para apuração das operações realizadas, é tecnicamente idônea e prevista no art. 194, incisos I, do RICMS/02, nos seguintes termos:

RICMS/02

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

Insta registrar a obrigatoriedade de as empresas submetidas ao regime de débito e crédito de destacarem o ICMS em seus documentos fiscais de saída, na forma da lei, conforme o art. 25 da Lei nº 6.763/75. Confira-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 25 -O lançamento do imposto será feito nos documentos e nos livros fiscais, com a descrição das operações e prestações realizadas, na forma prevista em regulamento.

(...)

Esclareça-se, por oportuno, que foram verificadas as notas fiscais eletrônicas emitidas pela Contribuinte, sendo constatado o destaque de ICMS com alíquotas/base de cálculo incorretas, conforme os itens das notas fiscais de saídas relacionadas.

As alíquotas previstas na legislação para as operações com mercadorias foram avaliadas por itens dos documentos fiscais e estão relacionadas no Anexo 1 do PTA, bem como as bases de cálculo.

O Relatório Fiscal Complementar apresentou o demonstrativo com a apuração da base de cálculo do ICMS de cada item das notas fiscais (BASE_CÁLCULO_ICMS_SEF), sendo identificados duas situações:

1) Falta de indicação da base de cálculo do ICMS ou indicação como sendo zero (com penalidade prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75);

2) Indicação da base de cálculo do ICMS a menor do que a prevista na legislação (com penalidade prevista no art. 55, inciso VII, alínea "c" da Lei nº 6.763/75).

Devido aos valores inferiores aos previstos na legislação, foi efetuada a recomposição das respectivas bases de cálculo, observando o fato de o ICMS integrar sua própria base de cálculo, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle, nos termos do art. 13, § 15 da Lei nº 6.763/75, a saber:

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.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O demonstrativo com as alíquotas do ICMS de cada item das notas fiscais que foram objeto da autuação também consta no Anexo 1.

Para o cálculo do ICMS devido, para cada nota fiscal, utilizou-se da seguinte fórmula: $ICMS\ DEVIDO = BASE\ DE\ CÁLCULO\ ICMS \times ALÍQUOTA$.

O total do ICMS devido foi obtido a partir da soma dos valores exigidos para os itens das Notas Fiscais relacionadas no anexo 1 (valores totalizados - tabela 1 – Crédito Tributário do relatório fiscal).

A Impugnante não reconhece o cálculo apresentado, afirma que lhe é assegurado o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, dentro das normas aplicáveis e regulamentares.

Em síntese, alega que o lançamento estaria em desacordo com a realidade fática e com a legislação aplicável.

Pontua que não foi observado pelo Fisco o regime tributário, pois os créditos das entradas, dos quais é detentora quando da aquisição das mercadorias, foram desconsiderados, sendo tributada apenas a saída direta.

Reitera que é incabível e agressivo a tributação direta sem levar em consideração o regime de tributação, excluindo da apuração as compras realizadas e escrituradas e que o Auto de Infração não levou em consideração o direito do contribuinte quanto a este aproveitamento.

Entretanto, razão não lhe assiste.

Trata o presente Auto de Infração, de falta de recolhimento e recolhimento a menor do ICMS, nas saídas de mercadorias, em razão da aplicação incorreta da alíquota/base de cálculo do imposto previstas na legislação.

Para tais irregularidades, a legislação tributária determina a cobrança do tributo e a aplicação das multas de revalidação e isolada, conforme consignado no Relatório Fiscal de págs. 85/88.

Ademais a Fiscalização esclarece que não haverá oposição quanto a compensação dos créditos decorrentes das operações de aquisição de tais mercadorias, visto que, se as compras destes produtos foram regularmente escrituradas, o ICMS recolhido nas etapas anteriores será descontado dos débitos de ICMS totais da empresa, no período em questão ou em períodos posteriores.

Contudo, devido a irregularidade na emissão dos documentos analisados, a cobrança do imposto não destacado é efetuada em um procedimento apartado, via Auto de Infração, considerando esgotado o prazo de recolhimento do imposto, conforme o art. 89 do RICMS/02. Examine-se:

RICMS/02

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

I - sem documento fiscal, ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se o sujeito passivo, ou terceiro interessado, provar inequivocamente que existia documento hábil antes da ação fiscal;

II - com documento fiscal que mencione como valor da operação importância inferior à real, no tocante à diferença;

III - com documento fiscal que mencione destaque de valor do imposto inferior ao devido, com relação à diferença;

IV - com documento fiscal sem destaque do imposto devido.

(...)

Desta forma, reitera que tal procedimento não altera o mecanismo de débito e crédito, visto que, as aquisições registradas não serão excluídas se forem regularmente registradas pela contabilidade nos períodos próprios de suas aquisições.

O abatimento dos créditos de aquisição no Auto de Infração é um procedimento que não está previsto na legislação tributária, sendo, portanto, vedada a sua utilização pelo Fisco.

O mecanismo que possibilita a não cumulatividade do ICMS ocorre na escrituração regular dos documentos fiscais conforme disposto na legislação.

Em suma, a Fiscalização demonstrou as irregularidades por parte da Contribuinte.

Portanto, corretas as exigências do ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e das Multas Isoladas previstas no art. 55, incisos VII, alínea “c” e 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.

(...)

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:

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

(...)

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas "a" e "b" deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

(...)

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;

(...)

Destaca a Fiscalização (Manifestação Fiscal às págs. 107):

No relatório fiscal encontra-se a descrição do trabalho executado, bem como as memórias de cálculo do imposto e da multa, e a explicação sobre a indicação dos artigos que fundamentam a multa isolada. Tal relatório traz duas possibilidades nas quais a multa isolada é aplicável. Ora ocorre o destaque da base de cálculo em menor valor do que o previsto na legislação (art. 55, VII, alínea "c" da 6763/75), ora deixa-se de consignar a base de cálculo ou a consigna com valor igual a zero (art. 55, XXXVII da 6763/75). Tais infringências nunca acontecem cumulativamente nos itens das notas fiscais. Sendo o percentual da penalidade apontada pela legislação igual para as duas infringências, ou seja 20% do valor da base de cálculo suprimida.

(...)

Ademais, 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 VII, alínea "c" e inciso XXXVII da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, (falta de consignação e ou consignação à menor da base de cálculo do imposto)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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.

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*:

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;

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Dessa forma, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade, verifica-se que os argumentos trazidos pela Impugnante não se revelam capazes de elidir as exigências fiscais constantes do lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a prefacial arguida. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Edwaldo Pereira de Salles (Revisor) e Cássia Adriana de Lima Rodrigues.

Sala das Sessões, 10 de setembro de 2024.

Emmanuelle Christie Oliveira Nunes
Relatora

Cindy Andrade Moraes
Presidente

CSP