

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.424/11/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000168842-20
Impugnação: 40.010129273-09
Impugnante: Space Minas Distribuidora Ltda.
IE: 001040637.01-84
Proc. S. Passivo: Estevão Siqueira Nejm/Outro(s)
Origem: DF/Montes Claros

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – DOCUMENTO EXTRAFISCAL. Constatou-se saídas de mercadorias sem emissão de documentos fiscais, apuradas mediante confronto entre documentos extrafiscais, regularmente apreendidos no estabelecimento autuado, com os livros e documentos fiscais da empresa, acarretando as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, inciso I da Parte Geral do RICMS/02. Crédito tributário reconhecido parcialmente pela Autuada, (ICMS e multa de revalidação), conforme parcelamento. Entretanto, deve se adequar o valor da multa isolada às disposições do § 2º do art. 55 da mesma lei. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de 04/07/08 a 26/11/08, promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, apuradas mediante confronto entre a documentação extrafiscal devidamente apreendida no estabelecimento autuado com os livros e documentos fiscais da empresa, tendo como consequência a omissão do recolhimento do imposto devido pelas saídas.

Foram exigidos:

- ICMS (considerando-se as alíquotas de saída declaradas pela Contribuinte conforme arquivo SINTEGRA "Distribuição de Frequência por Alíquotas", na proporção das saídas desacobertas);

-Multa de Revalidação (50% do valor do imposto) art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75;

-Multa Isolada (40% do valor das operações desacobertas, majorada em 100% do seu valor em razão de reincidência na prática da infração, conforme determinação dos arts. 55, inciso II e 53 em seus §§ 6º e 7º da Lei nº 6763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 8.614/8.627, alegando em síntese:

- que não há sanção sem tributo, neste sentido, afirmando que a multa tem por objeto o cumprimento da obrigação principal descumprida pelo contribuinte. Alega que no presente caso o valor da obrigação principal foi regularmente adimplido e que a sanção pelo descumprimento da obrigação acessória superou em quase 500% o valor da obrigação principal, “simplesmente porque deixou de emitir documentos fiscais para acobertar saída de mercadorias”, graças a uma legislação absurda que ainda prevê multa de 100% no caso de reincidência;

- que as multas aplicadas têm efeitos confiscatórios, sendo, portanto, ilegais e inconstitucionais e para corroborar tal tese a Impugnante cita diversos doutrinadores;

- que a reincidência constatada pelo Fisco não deve ser acatada uma vez que as autuações enumeradas na consulta da tela do SICAF que a fundamentam têm como data de ocorrência o mesmo período abrangido pelo auto de infração, o que impede o Fisco de atribuir reincidência ao contribuinte por aquelas infrações que foram cometidas em período posterior;

- que diversas mercadorias já foram objeto de autuações realizadas na fiscalização trânsito de mercadorias, o que caracterizaria o *bis in idem*, razão pela qual pede para que o presente auto de infração seja retificado para abatimento de todos os valores autuados pela fiscalização de trânsito e quitados pelo contribuinte, alguns dos quais relaciona;

- que entende fazer jus ao cancelamento ou à redução da multa isolada nos termos do art. 53, §3º da Lei nº 6763/75, uma vez que não se considera como sendo reincidente, além de ter respondido a todas as intimações da administração fazendária e não ter agido com intenção de lesar o Fisco;

- que caso seja mantida a multa isolada, requer a redução da multa por prestação de serviço sem emissão de documento fiscal de 40% (quarenta por cento) para 20% (vinte por cento) do valor da operação, nos termos do art. 55, XVI da Lei nº 6.763/75.

Por fim pede a realização de diligências e perícias para a elucidação das questões.

O Fisco se manifesta às fls. 8.663/8.667, informando, que a Impugnante reconheceu parte do crédito tributário relativamente ao ICMS e à multa de revalidação, formalizado pela lavratura do Auto de Infração nº 01.000169165-71, conforme parcelamento nº 12.380622000.04, tendo recolhido a entrada prévia em 18/02/11 (conforme cópia do DAE e comprovante de pagamento anexados às fls. 8.654/8.655 do PTA), persistindo o Auto de Infração com relação à parcela não reconhecida pela Autuada, qual seja a multa isolada aplicada com reincidência de 100% (cem por cento), constatada às fls. 53/63 dos autos).

Com relação à exigência remanescente, o Fisco, não aceita os argumentos da Impugnante, por não trazer elementos aos autos capazes de elidir o feito fiscal, e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sobretudo, em razão do tributo só ter sido recolhido após a lavratura do Auto de Infração.

Entende estar caracterizada a prática de infração à legislação tributária e requer a procedência do lançamento.

DECISÃO

Conforme destacado no relatório, a presente autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, no período de 04/07/08 a 26/11/08, apuradas, mediante confronto entre a escrita fiscal e documentos extrafiscais regularmente apreendidos no estabelecimento da Autuada, acarretando as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

Tem-se, no caso concreto, que a ação fiscal teve início em 25/11/08, com a apreensão de documentos, por meio dos Termos de Apreensão e Depósito (TAD) nºs 025007 e 036725, de 25/11/08 e 26/11/08, respectivamente (fls. 02/03), nos quais foram detectadas as irregularidades descritas no Auto de Infração em análise.

Nos documentos extrafiscais apreendidos pela Fiscalização são descritas as vendas realizadas diariamente no estabelecimento, o Fisco realizou o confronto das saídas de mercadorias constantes nestes documentos com os documentos fiscais emitidos pela Contribuinte, conforme planilha anexa às fls. 64/153. Diante da constatação de saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, o Fisco promoveu o lançamento em questão.

O procedimento efetuado pelo Fisco ao analisar a documentação subsidiária e fiscal da Autuada para apuração das operações realizadas, é tecnicamente idôneo e previsto no art. 194, inciso I da Parte Geral do RICMS/02.

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;

Inicialmente, cumpre informar que a Impugnante, dentro do prazo de 10 (dez) dias do recebimento do Auto de Infração, procurou a Repartição Fazendária e reconheceu parte do crédito tributário (ICMS e multa de revalidação).

Por conseguinte, foi lavrado o Auto de Infração nº 01.000169165-71, o qual foi parcelado pela Autuada, sob o nº 12.0380.62200.71. O valor referente à entrada prévia do parcelamento foi recolhido em 18/02/11, conforme cópia do Documento de Arrecadação Estadual (DAE) e comprovante de pagamento de fls. 8.654/8.655.

Assim, em razão do reconhecimento da existência da infração, verifica-se que a impugnação ora apresentada somente produz os seus efeitos em relação ao questionamento da multa isolada aplicada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, passa-se a analisar os aspectos da Multa Isolada capitulada no art. 55, II da Lei nº 6.763/75, majorada em 100% (cem por cento) em razão da constatação da dupla reincidência, conforme disposições previstas no art. 53, §§ 6º e 7º da mesma lei.

No que tange ao descumprimento de obrigação acessória, conforme estabelecido no § 2º do art. 113 do Código Tributário Nacional (CTN), a referida obrigação decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Conforme dispõe o art. 115 do CTN, “*fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal*”.

Trata-se de obrigação *ex lege*, cujo objeto se refere a uma obrigação de fazer ou não fazer previamente estabelecida na legislação tributária como importante ao controle do cumprimento da obrigação tributária principal.

Se a Autoridade Tributária apura que do descumprimento da obrigação acessória decorreu também o inadimplemento da obrigação principal, é dever da Impugnante pagar o ICMS devido acrescido das multas que, para a hipótese, foram estipuladas na legislação tributária.

Nos termos do art. 16, inciso VI c/c o art. 39 da Lei nº 6.763/75, são obrigações da Impugnante a escrituração dos livros e a emissão dos documentos fiscais na forma do RICMS/02.

As indicações estabelecidas no inciso I do art. 1º e no inciso I do art. 12, ambos do Anexo V do RICMS/02 não constituem informações meramente facultativas. Ao contrário, são verdadeiras obrigações acessórias *ex lege*, cujo descumprimento enseja a aplicação de sanção.

Outrossim, o simples cumprimento da obrigação principal após o implemento da autuação, não elide a continuidade da cobrança da multa isolada em apreço, por não ter efeito de denúncia espontânea.

Passando-se para a análise do tipo sancionatório, importante salientar que o ilícito tributário em muito se difere do ilícito penal, pois, para que a ocorrência deste último fique caracterizada, necessário perquirir as condições objetivas e subjetivas do fato jurígeno. Assim, urge verificar se a conduta praticada está prevista na legislação penal como crime (elemento objetivo) e se o agente a realizou com dolo ou culpa (elemento subjetivo).

Entretanto, para a ocorrência do ilícito fiscal, basta a comprovação do descumprimento dos deveres tributários de dar, fazer e não-fazer previstos na legislação, não havendo, portanto, que se falar em elemento subjetivo.

Assim, dispõe o art. 136 do CTN:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Sobre o assunto leciona o Professor Sacha Calmon:

“Não faz sentido indagar se o contribuinte deixou de emitir uma fatura fiscal por dolo ou culpa (negligência, imperícia ou imprudência). De qualquer modo, a lei foi lesada. De resto, se se pudesse alegar que o contribuinte deixou de agir por desconhecer a lei, por estar obnubilado ou por ter-se dela esquecido, destruído estaria todo o sistema de proteção jurídica da Fazenda Pública.” (Curso de Direito Tributário Brasileiro. 9ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2006, p. 736.)

A questão que se apresenta, então, é verificar se a infração apontada pelo Fisco se amolda aos exatos termos do tipo previsto no dispositivo sancionador. No caso dos autos, foi aplicada a penalidade prevista no art. 55, II da Lei nº 6.763/75. Os comandos emanados do dispositivo estão assim postos:

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:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

Depurando os dispositivos sancionadores, temos que a infração será imputada, na hipótese dos autos, quando ocorrer a saída, a entrega, o transporte, o recebimento ou a manutenção em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal.

Analisando o presente caso, verifica-se que a Impugnante promoveu a saída de mercadorias sem a emissão de documento fiscal e reconheceu que praticou tal fato, tanto que parcelou os valores do ICMS e da multa de revalidação correspondentes.

Nesse sentido, diante da clareza e objetividade do dispositivo do Regulamento do ICMS relativamente à aplicação de penalidade quanto à emissão de documento fiscal em desacordo com a legislação, percebe-se que a tipificação tributária se amolda a conduta praticada pela Autuada.

Dessa forma, correta a multa isolada relativa ao descumprimento de obrigação acessória.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação ao argumento da Autuada de que não deve haver sanção sem tributo, há que se ressaltar que, no âmbito do Direito Tributário, conforme afirmado alhures, o fato gerador da obrigação acessória consubstancia-se em praticar ato ou abster-se de praticá-lo, previsto em lei e que não configure obrigação principal.

Assim, não há que se confundir imposição de sanção tributária com cobrança de tributo, razão pela qual, não prospera o referido argumento.

A Autuada questiona, ainda, o fato de que a reincidência foi fundamentada em autuações baseadas em fatos geradores ocorridos no mesmo período abrangido pelo Auto de Infração em questão, o que configuraria causa impeditiva para atribuição da reincidência.

Veja-se o que preceitua os §§ 6º e 7º do art. 53 da Lei nº 6.763/75:

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, **pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos**, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior. (grifou-se)

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subseqüentes.

Ao compulsar as fls. 55/56 dos autos, verifica-se a existência de telas do Sistema de Informação e Controle da Arrecadação e Fiscalização (SICAF) que relacionam os números e as datas dos Autos de Infração constantes dos PTAs nºs 04.002083935-98, 04.002087711-00, 04.002094365-68, 04.002094621-27, 04.002094640-22, 04.002094645-11, 04.002094648-55, 04.002094654-36 e 04.002106338-94, cujas infrações foram reconhecidas pelo estabelecimento matriz da Autuada, no período compreendido entre 14/11/07 e 04/05/08 e, portanto, anteriores ao presente lançamento.

As autuações tratadas nos processos supramencionados ensejaram a aplicação do mesmo dispositivo legal art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, aplicado ao Auto de Infração ora impugnado.

Dessa forma, presentes os requisitos para caracterização da dupla reincidência, correta está a majoração da multa isolada aplicada em 100% (cem por cento).

A Autuada postula, também, a redução da multa isolada aplicada a 20% (vinte por cento) do valor das operações nos termos do art. 55, inciso XVI da Lei nº

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

6.763/75. Porém, esta previsão legal refere-se a prestação de serviços desacobertadas e não a saída de mercadorias desacobertada, que também determina redução da multa isolada a 20% (vinte por cento) do valor das operações.

Entretanto, o dispositivo em apreço somente se aplica quando a apuração do crédito tributário ocorrer com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte, que não é a hipótese do caso *sub examine*.

Com efeito, no presente caso, a multa isolada aplicada é aquela capitulada no art. 55, II da Lei nº 6.763/75, devendo ser utilizado o limitador de 2,5 (duas vezes e meia) o valor do imposto ou o valor mínimo de 15% (quinze por cento) do valor da operação, conforme o caso, (fl. 154), majorando-se o valor resultante em 100% (cem por cento).

Assim, imperioso concluir que o valor da referida multa deverá obedecer ao supracitado limite legal, no que couber.

Quanto à solicitação de aplicação do permissivo legal, ressalte-se que, nos termos do art. 53, § 5º da Lei nº 6.763/75, seu acionamento para redução ou cancelamento da penalidade prevista no art. 55, II da referida lei mostra-se inviável, haja vista que a prática das irregularidades em exame resultou em falta de pagamento do tributo, além de restar configurada a reincidência da Autuada em relação à penalidade ora exigida, de acordo com os documentos de fls. 53/63.

Com relação à alegação da Impugnante de confisco e desproporcionalidade dos valores das multas aplicadas ressalta-se que é defeso a este Órgão Julgador a análise desta questão, em face do que determina o art. 110 do Regulamento dos Procedimentos e do Processo Administrativo de Minas Gerais (RPTA/MG), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para adequar a multa isolada aplicada ao disposto no § 2º, art. 55 da Lei nº 6.763/75. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Breno Frederico Costa Andrade.

Sala das Sessões, 21 de julho de 2011.

Mauro Heleno Galvão
Presidente

Maria Laura Bráulia de Carvalho Porto
Relatora

MLBCP/cam

20.424/11/1ª

Republicado em 21/9/2011 em virtude de retificação do acórdão constante da publicação de 20/8/2011 - Cópia WEB

7