

Acórdão: 23.009/18/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000968702-04
Impugnação: 40.010145721-84
Impugnante: Minasauto Guinchos e Locação Ltda
IE: 002313321.00-09
Proc. S. Passivo: Matheus Rezende Gomes Deotti/Outro(s)
Origem: DFT/Juiz de Fora

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - FALTA DE RECOLHIMENTO - SIMPLES NACIONAL. Constatada a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, na aquisição de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a consumidor final. Infração caracterizada nos termos do art. 5º, § 1º, item 6 e art. 6º, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75 e art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “h” e § 5º da Lei Complementar nº 123/06. Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, na aquisição de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, referente à Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) nº 030.893, de 14/03/16, destinada a contribuinte, consumidor final, optante pelo Simples Nacional, contrariando o disposto no art. 5º, § 1º, item 6 e art. 6º, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75 e art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “h” e § 5º da Lei Complementar nº 123/06.

Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 10/15, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 30/34.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

Como argumento de nulidade, a Impugnante apresenta tese segundo a qual os dispositivos legais nos quais a autuação teria se baseado encontram-se com eficácia

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

suspensa em virtude de decisão liminar proferida nas Ações Diretas de Inconstitucionalidade de nº 5469 e 5464, nas quais foi questionada a nova sistemática nas operações interestaduais inaugurada pela EC 87/15 para empresas optantes pelo regime do Simples Nacional.

Contudo, tal medida se refere à suspensão de cláusulas do Convênio ICMS nº 93/15, do CONFAZ, que dispõe sobre os procedimentos a serem observados nas operações e prestações que destinem bens e serviços a **consumidor final não contribuinte do ICMS**, localizado em outra unidade da Federação, o que não é o caso da Contribuinte ora autuada.

No presente caso, a operação é destinada a contribuinte do ICMS, de modo que o trabalho fiscal não guarda qualquer relação com as decisões proferidas pelo STF, nem tampouco com a matéria tratada no Convênio ICMS nº 93/15.

As empresas optantes pelo simples nacional estão obrigadas a recolher a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, conforme previsto no art. 13, inciso VII c/c art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “h” e § 5º, todos da Lei Complementar 123/2006.

Diferentemente do que afirma a Impugnante, o Auto de Infração pautou-se pela extrema legalidade, respeitando todos os aspectos formais exigidos pela legislação tributária, especialmente o art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, que discorre sobre o lançamento e art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, a seguir transcritos:

CTN:

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.

RPTA:

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso.

Por fim, cumpre destacar que 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.

Desse modo, não se justifica a alegada nulidade do Auto de Infração, razão pela qual rejeita-se a preliminar arguida.

Do Mérito

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, na aquisição de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, referente à Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) nº 030.893, de 14/03/16, destinada a contribuinte, consumidor final, optante pelo Simples Nacional, contrariando o disposto no art. 5º, § 1º, item 6 e art. 6º, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75 e art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “h” e § 5º da Lei Complementar nº 123/06.

Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Cumpre esclarecer, inicialmente, que o diferencial de alíquotas, no presente caso, tem como referência a entrada de mercadorias advindas de outras unidades da Federação, adquiridas por empresa optante pelo regime de tributação do Simples Nacional, contribuinte do ICMS, consumidor final.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No seu cálculo, são comparadas as alíquotas interna e interestadual e, quando a interna é maior que a interestadual, deve ser recolhido o ICMS correspondente à tal diferença.

O objetivo dessa cobrança é promover a equalização da carga tributária. Em outras palavras, busca-se, sob o ponto de vista tributário, tornar a aquisição interestadual, que normalmente é feita com a incidência de alíquotas menores, igual à aquisição no estado, que normalmente é feita com a aplicação de alíquotas maiores do que as interestaduais.

Assim, o custo tributário torna-se o mesmo. Caso essa sistemática fosse desconsiderada, haveria vantagem indevida para as empresas optantes pelo regime de tributação do Simples Nacional (as quais não se creditam do ICMS pelas entradas) que adquirem mercadorias de outros estados em relação àquelas que realizam suas compras internamente, visto que o ICMS que incide sobre a operação interestadual é, em regra, menor do que àquele incidente no âmbito interno do estado.

Destaque-se que o recolhimento do diferencial de alíquotas tem como autorização legal para sua cobrança o disposto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “h” e § 5º, todos da Lei Complementar nº 123/06, *in verbis*:

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

h) nas aquisições em outros Estados e no Distrito Federal de bens ou mercadorias, não sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

(...)

§ 5º A diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que tratam as alíneas g e h do inciso XIII do § 1º deste artigo será calculada tomando-se por base as alíquotas aplicáveis às pessoas jurídicas não optantes pelo Simples Nacional.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No ordenamento jurídico do estado de Minas Gerais, a Lei nº 6.763/75 estabelece tal exigência no art. 5º, § 1º, item 6 e art. 6º, inciso II, a saber:

Art. 5º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

(...)

§ 1º O imposto incide sobre:

(...)

6. a entrada, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo imobilizado;

(...)

Art. 6º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo imobilizado;

No mesmo sentido, o RICMS/02:

Art. 1º O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) incide sobre:

(...)

VII - a entrada, em estabelecimento de contribuinte, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

(...)

Art. 2º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

II - na entrada, no estabelecimento de contribuinte, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

Do confronto entre a conduta praticada pela Impugnante e os ditames supramencionados, foi lavrado o Auto de Infração em exame, que tem como fundamento a aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação sem o recolhimento do diferencial de alíquotas, já que se trata de pessoa jurídica enquadrada no regime de tributação do Simples Nacional, contribuinte do ICMS, consumidor final.

No tocante às penalidades, a Impugnante alega a impossibilidade de aplicação da multa de revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei 6.763/75, uma vez que teria havido apenas atraso no momento do recolhimento do tributo, de modo que a penalidade a ser aplicada seria a multa de mora com previsão no art. 56, inciso I da referida Lei e ainda, que não seria possível a incidência de juros moratórios sobre a penalidade aplicada.

Todavia, sem razão a Defesa.

Esclareça-se que a multa de mora é aplicada nos casos de recolhimento intempestivo do tributo, efetuado espontaneamente pelo contribuinte, ao passo que a Multa de Revalidação é aplicada no caso de ação fiscal, conforme previsto no art. 56, incisos I e II da Lei 6763/75, *in verbis*:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

I - havendo espontaneidade no recolhimento do principal e dos acessórios antes da inscrição em dívida ativa, nos casos de falta de pagamento, pagamento a menor ou intempestivo do imposto, observado o disposto no § 1º deste artigo, a multa de mora será de:

- a) 0,15% (zero vírgula quinze por cento) do valor do imposto, por dia de atraso, até o trigésimo dia;
- b) 9% (nove por cento) do valor do imposto do trigésimo primeiro ao sexagésimo dia de atraso;
- c) 12% (doze por cento) do valor do imposto após o sexagésimo dia de atraso.

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. (Grifou-se).

A multa de revalidação tem caráter genuinamente sancionatório, punitivo, em face do contribuinte que deixa de pagar, a tempo e modo, o tributo devido, no caso, o ICMS, não se levando em consideração qual motivo que o levou à inadimplência, mas, tão somente, o fato de não ter havido o pagamento.

A multa de revalidação objetiva, em tese, coibir a inadimplência, e tem por escopo garantir a inteireza da ordem jurídica tributária. Se fosse reduzida, como pretende a Impugnante, a multa perderia seu caráter punitivo e acabaria por traduzir estímulo à inobservância das normas tributárias.

Neste sentido é o entendimento de abalizada doutrina:

"Não resta dúvida de que as sanções tributárias não podem ser insignificantes, de modo que percam seu aspecto repressivo ou preventivo de coibição de ilícito. (...)." (DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas ao livro Direito tributário brasileiro, de Aliomar Baleeiro. 11. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 863).

"As penalidades são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias" (CALMON, Sacha, in Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696).

Na lição de RICARDO LOBO TORRES (*in* Curso de Direito Financeiro e Tributário, 6ª ed., p. 277-278):

"As penalidades pecuniárias e as multas fiscais não se confundem juridicamente com o tributo. A penalidade pecuniária, embora prestação compulsória, tem a finalidade de garantir a inteireza da ordem jurídica tributária contra a prática de ilícitos, sendo destituída de qualquer intenção de contribuir para as despesas do Estado. O tributo, ao contrário, é o ingresso que se define primordialmente como destinado a atender às despesas essenciais do Estado, cobrado com fundamento nos princípios da capacidade contributiva e do custo/benefício."

Com relação à cobrança de juros de mora, estes estão disciplinados no art. 215 do RPTA:

Art. 215. Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

A cobrança dos juros de mora também encontra-se disciplinada na Resolução da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais nº 2.880, de 13/10/97, que determina que os créditos tributários, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, serão acrescidos de multa e juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil, e que os juros de mora incidirão a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito:

Resolução nº 2.880/97 Art. 1º - Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES 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).

Assim, a exigência da multa de revalidação em questão nasce com a exigência do imposto e deve ter a mesma data de vencimento deste, de forma que sobre ela deva incidir também os juros de mora.

Cabe ressaltar ainda, que a penalidade aplicada atende ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente prevista na Lei nº 6.763/75.

Ademais, o Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais está adstrito, dentre outras normas, ao art. 110 do RPTA, nos seguintes termos:

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;

Portanto, 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.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Cláudio dos Santos (Revisor) e Erick de Paula Carmo.

Sala das Sessões, 17 de julho de 2018.

Eduardo de Souza Assis
Presidente

Lilian Cláudia de Souza
Relatora

GR/P

23.009/18/3ª