

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.649/20/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001330530-49
Impugnação: 40.010148864-30
Impugnante: Ball do Brasil Ltda
IE: 251955157.00-95
Proc. S. Passivo: Bruno de Abreu Faria/Outro(s)
Origem: DF/Pouso Alegre

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL. Constatou-se que a Autuada deixou de consignar a base de cálculo de ICMS nos documentos fiscais de saída emitidos, tendo em vista a utilização indevida do diferimento do pagamento do imposto concedido à destinatária, detentora de regime especial ao qual a Autuada aderiu. Infração caracterizada, uma vez que a Autuada não é o estabelecimento industrial fabricante das mercadorias, não fazendo jus as operações à referida benesse. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A acusação fiscal refere-se à constatação de que a Autuada deixou de consignar a base de cálculo de ICMS nos documentos fiscais de saída emitidos, tendo em vista a utilização indevida do diferimento do pagamento do imposto concedido à destinatária, detentora do Regime Especial nº 45.000000151-81, ao qual a Autuada aderiu, uma vez que a Autuada não é o estabelecimento industrial fabricante das mercadorias (latas e tampas de alumínio), não fazendo jus as operações à referida benesse, no período de 01/01/15 a 30/09/18.

Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75.

O ICMS e a respectiva multa de revalidação estão sendo exigidos da ora Autuada e da destinatária no PTA nº 01.001250710-84.

Relata a Fiscalização que o referido regime especial autorizava o diferimento do pagamento do ICMS, para as operações subsequentes, incidente nas saídas, com destino aos estabelecimentos da Spal Indústria Brasileira de Bebidas S/A, referentes a mercadorias fabricadas pelo Sujeito Passivo e utilizadas pelos destinatários, exclusivamente, como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem no processo de industrialização de refrigerantes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 103/106, requerendo, ao final, a procedência da impugnação.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 113/115, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG determina a Diligência de fls. 119, para que a Fiscalização colacione aos autos cópia do Regime Especial, concedido à empresa Spal Indústria Brasileira de Bebidas S/A, e do Termo de Adesão da empresa Ball do Brasil Ltda, vigentes no período autuado.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 121, esclarecendo que são 5 (cinco) as redações do Regime Especial retro, no período autuado, que ora são anexadas aos autos (fls. 122/153), e que o Termo de Adesão já consta às fls. 16 dos autos.

A Autuada é devidamente intimada da juntada dos documentos retro (fls. 154/156), e se manifesta às fls. 157, ratificando seu pedido de improcedência do lançamento.

A Fiscalização manifesta-se novamente às fls. 161, ratificando seu pleito de procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 162/168, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão.

Conforme relatado, a acusação fiscal é de que a Autuada deixou de consignar a base de cálculo de ICMS nos documentos fiscais de saída emitidos, tendo em vista a utilização indevida do diferimento do pagamento do imposto concedido à destinatária, detentora de Regime Especial nº 45.000000151-81, ao qual aderiu, uma vez que a Autuada não é o estabelecimento industrial fabricante das mercadorias (latas e tampas de alumínio), não fazendo jus as operações à referida benesse, no período de 01/01/15 a 30/09/18.

Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75.

O ICMS e a respectiva multa de revalidação estão sendo exigidos da ora Autuada e da destinatária das mercadorias no PTA nº 01.001250710-84.

Relata a Fiscalização que o referido regime especial autorizava o diferimento do pagamento do ICMS, para as operações subsequentes, incidente nas saídas, com destino aos estabelecimentos da Spal Indústria Brasileira de Bebidas S/A, referentes a mercadorias fabricadas pelo Sujeito Passivo e utilizadas pelos destinatários, exclusivamente, como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem no processo de industrialização de refrigerantes.

Conforme decisão consubstanciada no Acórdão nº 23.650/20/1ª, relativo ao PTA de nº 01.001250710-84 (no qual se exige o ICMS e a respectiva multa de revalidação), restou caracterizada a utilização indevida do diferimento do pagamento do imposto em relação às saídas de mercadorias promovidas pela Autuada com destino à detentora do RE.

Nesse diapasão, oportuno destacar excertos do Regime Especial e respectivas redações vigentes no período autuado, quanto ao diferimento do pagamento do imposto em análise (especialmente o art. 3º):

Redação vigente no período de 24/10/14 a 31/05/16:

Art. 3º Fica autorizado o diferimento, para as operações subseqüentes, do pagamento do ICMS incidente nas saídas:

(...)

II - de mercadorias a serem utilizadas, exclusivamente, como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, no processo de industrialização de refrigerantes.

(...)

§ 1º O disposto no caput aplica-se às **saídas promovidas por estabelecimentos industriais fabricantes mineiros ou por centro de distribuição a estes vinculados**, com destino aos estabelecimentos da Spal Indústria.

(...)

Art. 4º A eficácia do disposto no artigo anterior está condicionada à adesão pelo estabelecimento fornecedor, conforme modelo sugerido em anexo, e homologada pelo titular da DF responsável pelo acompanhamento da SPAL INDÚSTRIA.

§ 1º O termo de adesão será parte integrante deste Regime Especial e necessariamente juntado ao PTA.

§ 2º O termo de adesão deverá conter cláusula **expressa de conhecimento e concordância com a sistemática operacional prevista neste Regime Especial.**

Redação vigente no período de 01/06/16 a 04/07/17:

Art. 3º Fica autorizado o diferimento do pagamento do ICMS incidente **nas saídas promovidas por estabelecimentos industriais fabricantes em Minas Gerais ou por centros de distribuição a estes vinculados, localizados neste Estado**, com destino à SPAL INDÚSTRIA, para operações subseqüentes por esta praticadas, **desde que as mercadorias adquiridas tenham sido industrializadas no Estado e:**

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - as mercadorias adquiridas sejam utilizadas, exclusivamente, como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, no processo de industrialização de refrigerantes.

(...)

Art. 4º **A eficácia do diferimento previsto nesta Seção está condicionada à adesão do estabelecimento fornecedor,** conforme modelo sugerido em anexo, e homologação pelo titular da DF responsável pelo acompanhamento da SPAL INDÚSTRIA.

§ 1º O termo de adesão será parte integrante deste Regime Especial.

§ 2º O termo de adesão deverá conter cláusula expressa de conhecimento e concordância com a sistemática operacional prevista neste Regime Especial.

Redação vigente a partir de 05/07/17:

Art. 3º Fica autorizado o diferimento do pagamento do ICMS incidente nas saídas internas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem industrializados neste Estado, **promovidas por estabelecimentos industriais fabricantes em Minas Gerais ou por Centros de Distribuição a estes vinculados,** com destino ao estabelecimento da SPAL INDÚSTRIA, para utilização, exclusivamente, na industrialização de refrigerantes.

(...)

Art. 7º. A eficácia do diferimento previsto nos art. 3º e 4º está condicionada à adesão a este Regime Especial pelo fornecedor mineiro, conforme modelo sugerido em anexo, homologada pelo titular da Delegacia Fiscal (DF) responsável pelo acompanhamento fiscal da SPAL INDÚSTRIA.

(destacou-se)

Conforme esclareceu a Fiscalização, o Termo de Adesão ao Regime Especial assinado pela Autuada consta às fls. 16 dos autos, cuja cláusula primeira é a seguir transcrita:

CLÁUSULA PRIMEIRA - Por este instrumento, a ADERENTE:

I - reconhece todos os termos e condições que tratam o diferimento do ICMS nas aquisições internas de mercadorias e se obriga ao cumprimento das obrigações previstas no Regime;

(...) (destacou-se)

Indene de dúvidas que em todas as redações do art. 3º do regime especial, acima transcritas, **o diferimento do pagamento do ICMS foi autorizado para as operações promovidas por estabelecimentos industriais fabricantes em Minas**

Gerais ou por centro de distribuição a estes vinculados e, ademais, o § 3º do art. 222 do RICMS/02 define que industrial fabricante é aquele que realiza em seu próprio estabelecimento as operações de industrialização do tipo transformação ou montagem.

Certo que consta no § 2º do art. 4º do RE que o “termo de adesão deverá conter cláusula expressa de conhecimento e concordância com a sistemática operacional prevista neste Regime Especial”.

E, nesse sentido, conforme Cláusula Primeira do Termo de Adesão de fls. 16 dos autos, a Aderente (ora Autuada) reconheceu todos os termos e condições que tratam o diferimento do ICMS nas aquisições internas de mercadorias e se obriga ao cumprimento das obrigações previstas no Regime Especial.

Frisa-se que a adesão do fornecedor (no caso, a Autuada) ao RET implica seu conhecimento e anuência ao regime diferenciado.

Nesse diapasão, como bem observado pela Fiscalização, desde a primeira redação citada do RE observa nele constar que o benefício em epígrafe aplicava-se às saídas promovidas por estabelecimentos industriais fabricantes mineiros, logicamente não visava beneficiar mercadorias produzidas em outras unidades da Federação.

E, nos termos do disposto no § 3º do art. 222 do RICMS/02, industrial fabricante é aquele que realiza em seu próprio estabelecimento as operações de industrialização do tipo transformação ou montagem, o que não se verificou em relação às mercadorias constantes das notas fiscais autuadas.

O fato de constar no RE, redação vigente a partir de 01/06/16, “desde que as mercadorias adquiridas tenham sido industrializadas no Estado” só veio reforçar o comando que já constava nas redações anteriores - saídas promovidas por estabelecimentos industriais fabricantes em Minas Gerais (...) que só podem ser os estabelecimentos industriais fabricantes da mercadoria sujeita ao diferimento do pagamento do imposto.

Ressalte-se que a Autuada confirmou em sua impugnação no outro PTA “*que as latas e tampas vendidas à Spall no período aqui abordado (01/06/2016 a 17/03/2019) foram adquiridas de unidades situadas noutros Estados da Federação, não tendo passado por qualquer atividade industrial em Minas Gerais*”.

Assim, como no período autuado não foram cumpridos todos os requisitos determinantes à eficácia do regime especial concessor do benefício do diferimento do pagamento do imposto, as operações de saída mercadorias da Autuada com destino à detentora do RE não se encontram ao abrigo do diferimento nele previsto, sendo, portanto, correta a exigência do ICMS e respectiva multa de revalidação exigidos no PTA nº 01.001250710-84.

Dessa forma, resta caracterizada a conduta da Autuada de deixar de consignar, nos documentos fiscais que acobertaram as operações, a base de cálculo prevista na legislação, em virtude de incorreta aplicação de diferimento do pagamento do imposto, conduta esta apenada conforme a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75:

Art. 55 (...)

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;

(...)

Efeitos de 1º/01/12 a 30/06/17

“XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;”

A Impugnante alega que já foi exigida a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 no PTA nº 01.001250710-84, assim, entende necessária a aplicação do “princípio da consunção”, requerendo a absorção da penalidade isolada objeto deste PTA.

Sem razão a Defesa, ao aduzir que não tem amparo legal a coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa e que deveria ser aplicado o princípio da consunção.

Com efeito, a Multa 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 da falta de recolhimento de ICMS pela Autuada. Já a Multa capitulada no art. 55, inciso XXXVII, da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

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 das multas de revalidação e isolada também obteve diversas decisões favoráveis pelo Poder Judiciário mineiro, e, também, foram consideradas não confiscatórias. Confira-se a seguinte decisão:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - SONEGAÇÃO FISCAL - APURAÇÃO EM MEDIDA CAUTELAR PENAL MOVIDA PELO MINISTÉRIO PÚBLICO - LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO EMBASADO EM PROVA ILÍCITA - NÃO VERIFICADO - OFENSA À SUMULA VINCULANTE 24 DO STF - MITIGAÇÃO DO ENTENDIMENTO PELO PRETÓRIO EXCELSO - CASO CONCRETO - USURPAÇÃO DE COMPETÊNCIA PELO MP - NÃO CONSTATADA - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ISOLADA - CUMULAÇÃO POSSÍVEL - JUROS SOBRE MULTA DE REVALIDAÇÃO - LEGALIDADE - RECURSO DESPROVIDO.

- CONSOANTE ENTENDIMENTO FIRMADO PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, INCLUSIVE POR MEIO DA EDIÇÃO DA SÚMULA VINCULANTE 24, O ENCERRAMENTO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO-FISCAL E A CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVEM SER PRETÉRITOS À PERSECUÇÃO PENAL PARA APURAÇÃO DE CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA.

(...)

- **INEXISTE ILEGALIDADE NA APLICAÇÃO CUMULATIVA DE MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA, POR SE TRATAR DE PENALIDADES COM NATUREZAS DIVERSAS.**

- **É POSSÍVEL A INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE O VALOR DA MULTA DE REVALIDAÇÃO, NOS MOLDES DO ART. 226 DA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75.**

- RECURSO DESPROVIDO. (TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0604.16.001520-1/001, RELATOR(A): DES.(A) LUÍS CARLOS GAMBOGI, 5ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 31/10/2019, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 05/11/2019)

Por fim, saliente-se, também, que não há que se falar que a multa aplicada possui caráter confiscatório e desproporcional e fere o princípio da capacidade contributiva, pois está prevista na legislação estadual, tendo sido efetivada nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182, inciso I, da mencionada lei (e art. 110, inciso I, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA).

Destaca-se que a Penalidade Isolada exigida atende o disposto no § 2º, inciso I, do art. 55 da Lei nº 6.763/75 (limitação a duas vezes o imposto incidente).

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Paula Prado Veiga de Pinho (Revisora), Marco Túlio da Silva e Renata Pereira Schetini.

Sala das Sessões, 04 de dezembro de 2020.

**Geraldo da Silva Datas
Presidente / Relator**

rpa

23.649/20/1ª