

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.652/20/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001334222-49
Impugnação: 40.010148860-14
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 de 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 31/03/15.

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 01.001248102-31.

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 às 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. 56/59, requerendo, ao final, a procedência da impugnação.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 65/68, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG determina a Diligência de fls. 72, 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.

Em atendimento à diligência, a Fiscalização manifesta-se às fls. 74, esclarecendo que são 2 (duas) as redações do Regime Especial retro, no período autuado, que ora são anexadas aos autos (fls. 75/86), e que o Termo de Adesão já consta às fls. 13 dos autos.

A Autuada é devidamente intimada da juntada dos documentos retro (fls. 87/88), e se manifesta às fls. 89, ratificando seu pedido de improcedência do lançamento.

A Fiscalização manifesta-se novamente às fls. 93, ratificando seu pleito de procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 94/100, 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 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 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 31/03/15.

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 01.001248102-31.

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 23.651/20/1ª (relativo ao PTA de nº 01.001248102-31, 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 (fls. 75/86):

Art. 3º Fica autorizado o diferimento, para as operações subsequentes, 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. (destacou-se)

Conforme esclarece a Fiscalização, o Termo de Adesão ao Regime Especial assinado pela Autuada consta às fls. 13 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. 13 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 efetivamente fabricantes da mercadoria sujeita ao diferimento do pagamento do imposto.

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 de 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 01.001248102-31.

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 01.001248102-31, 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

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. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Bruno de Abreu Faria e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Silvério Bouzada Dias Campos. 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**