

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.157/13/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000185908-01
Recurso de Revisão: 40.060134842-01
Recorrente: Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais S/A - Usiminas
IE: 313002022.01-20
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

ISENÇÃO - DESCARACTERIZAÇÃO - DESCUMPRIMENTO DE CONDIÇÃO. Constatou-se a ausência de retorno de embalagens que acondicionaram mercadorias saídas do estabelecimento, o que descaracteriza a isenção de ICMS em relação àquelas, nos termos do item 105 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Matéria não objeto de recurso.

DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO - ENCERRAMENTO - DESTINATÁRIO SIMPLES NACIONAL OU CONSUMIDOR FINAL. Constatou-se saída de mercadorias ao abrigo indevido do diferimento, vez que as mercadorias destinaram-se a empresa optante pelo Simples Nacional ou a consumidor final não contribuinte do ICMS. Infração caracterizada nos termos do art. 12, inciso III e inciso V, alínea "a", Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Matéria não objeto de recurso.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - SIMPLES NACIONAL. Constatada a apropriação indevida de imposto informado nos documentos fiscais emitidos por empresa optante pelo Simples Nacional. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso XV, alínea "a" do RICMS/02 c/c art. 11, parágrafo único da Resolução Federal do CGSN nº 04/07. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Mantida a decisão recorrida.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - AUSÊNCIA DE REQUISITOS LEGAIS. Constatou-se a apropriação indevida de imposto destacado em notas fiscais de aquisições de metais não ferrosos provenientes de outras Unidades da Federação em razão da falta de apresentação das guias de recolhimento antecipado do ICMS exigidas pela legislação. Infração caracterizada nos termos do art. 223, incisos I e II da Parte I do Anexo IX do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Mantida a decisão recorrida.

Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, nos períodos e em decorrência das irregularidades abaixo constantes:

1 - ausência de retorno de embalagens que acondicionaram mercadorias saídas do estabelecimento, o que descaracteriza a saída isenta em relação àquelas, no período de 01/01/07 a 30/09/07. Exigem-se ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

2 - apropriação indevida de crédito de ICMS destacado em notas fiscais de aquisição de metais não ferrosos provenientes de outras Unidades da Federação em razão da falta de apresentação das guias de recolhimento antecipado do ICMS exigidas pela legislação. Infração ocorrida no período de 05/11/07 a 11/12/07. Exige-se ICMS, multa de revalidação e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75;

3 - apropriação indevida de crédito de ICMS destacado em notas fiscais de entrada emitidas por empresas optantes pelo Simples Nacional. A utilização do crédito não era permitida no período autuado, compreendido entre 01/07/07 e 31/12/07. Exige-se ICMS, multa de revalidação e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75;

4 - encerramento de diferimento do ICMS nas saídas de mercadorias com destino a empresas optantes pelo Simples Nacional e a consumidores finais não inscritos no cadastro de contribuintes. Infração constatada no período de 01/01/07 a 30/09/07. Exigem-se ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.086/13/3ª, pelo voto de qualidade, manteve integralmente as exigências fiscais de ICMS, multa de revalidação e multa isolada.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, por intermédio de procurador regularmente constituído o Recurso de Revisão de fls. 969/981, requerendo, ao final, o seu provimento.

DECISÃO

Da Preliminar

Superada, de plano, as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

Do Mérito

Considerando que a fundamentação do Acórdão recorrido não se contrapõe à decisão ora tomada por esta Câmara Especial e, por consequência, vai ao encontro das

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

discussões alinhavadas nesta sessão de julgamento, transcreve-se aquela decisão, salvo pequenas alterações.

A Recorrente pleiteia seja considerado decaído o direito de lançar do Fisco relativamente aos fatos geradores anteriores a 21/12/07, em face da aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do CTN.

Cabe destacar, inicialmente, que não há que se falar em decadência ao direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 21/12/07, com aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, como quer a Recorrente.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, constitui regra geral que ao lançamento de ofício aplica-se a contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN.

Destaque-se que este E. Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, donde o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Citam-se, a título de exemplo, os Acórdãos nºs 3.742/11/CE, 3.709/11/CE, 3907/12/CE, 20.425/11/1ª, 20637/11/1ª e 19626/10/3ª.

Da mesma forma, no julgamento de Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial, o Ministro do STJ, Humberto Martins, deixou consignado o seguinte:

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES. 1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. 2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. (76977 RS 2011/0191109-3, RELATOR: MINISTRO HUMBERTO MARTINS, DATA DE JULGAMENTO: 12/04/2012, T2 - SEGUNDA TURMA).

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2007 somente expirou em 31/12/12, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Recorrente foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 21/12/12 (fls. 05).

Item 2 do AI - Apropriação indevida de crédito em razão da entrada de metais não ferrosos provenientes de outras Unidades da Federação.

A Recorrente, no período de 05/11/07 a 11/12/07, utilizou-se indevidamente de crédito de ICMS destacado em notas fiscais de aquisição de metais não ferrosos provenientes de outras Unidades da Federação em razão da falta de apresentação das guias de recolhimento antecipado do ICMS exigidas pela legislação.

A exigência do Fisco fundamenta-se na não apresentação da guia de recolhimento antecipado do ICMS incidente sobre tais operações, conforme previsão do inciso IX do art. 70 c/c art. 223, incisos I e II, do Anexo IX, ambos do RICMS/02:

Parte Geral do RICMS/02

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

IX - o pagamento do imposto na origem não for comprovado, na hipótese de exigência prevista na legislação tributária;

Anexo IX do RICMS/02

Efeitos de 15/12/2002 a 14/12/2007 - Redação original:

Art. 223. O adquirente das mercadorias mencionadas neste Capítulo, provenientes de fora do Estado, para fazer jus ao crédito do imposto relativo à operação, deverá:

I - arquivar, com a 1ª via da nota fiscal que acobertou o trânsito da mercadoria, 1 (uma) via ou cópia autenticada do comprovante do pagamento do imposto em outra unidade da Federação;

II - entregar na repartição fazendária a que estiver circunscrito, nos mesmos prazos de entrega da Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), via original ou cópia autenticada de cada um dos documentos referidos no inciso anterior.

Afirma, no entanto, a Recorrente em sua defesa que o art. 223, incisos I e II da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, que prevê tal exigência, teria sido revogado em 1º/11/07 pela ratificação tácita do Convênio ICMS nº 113/07. Esse Convênio ICMS nº 113/07, publicado em 28/09/07 e que entrou em vigor em 1º/11/07, revogou o Convênio ICMS nº 17/82, que exigia essa guia especial de ICMS nas operações interestaduais com metais ferrosos. Importante salientar que, no âmbito da legislação interna, o supracitado art. 223, incisos I e II só foi revogado em 15/12/07 pelo art. 7º, inciso III do Decreto nº 44.676 de 14 de dezembro de 2007.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Segundo a Recorrente, o art. 4º da Lei Complementar nº 24/75, que dispõe sobre os Convênios de ICMS, prevê que o Poder Executivo de cada Unidade da Federação publicará decreto ratificando ou não os convênios celebrados, considerando ratificação tácita a falta de manifestação dentro do prazo de 15 (quinze) dias contados a partir da publicação dos convênios no Diário Oficial. Observe-se:

Art. 4º - Dentro do prazo de 15 (quinze) dias contados da publicação dos convênios no Diário Oficial da União, e independentemente de qualquer outra comunicação, o Poder Executivo de cada Unidade da Federação publicará decreto ratificando ou não os convênios celebrados, considerando-se ratificação tácita dos convênios a falta de manifestação no prazo assinalado neste artigo.

Pedindo *vênia* ao entendimento apresentado pela Recorrente, não deve prevalecer a tese de que a simples ratificação tácita de um Convênio ICMS tem o condão de automaticamente revogar toda a legislação tributária estadual que se encontre em desacordo com tal convênio.

Válido destacar que um convênio, como norma geral tributária, por si só, não faz nascer qualquer direito, conforme bem destaca Roque Antonio Carrazza:

“Detalhando o assunto, os Estados e o Distrito Federal devem, para conceder isenções de ICMS, firmar entre si convênios. Não são estes, porém, que as fazem nascer. Apenas integram o processo legislativo necessário à concessão destas desonerações tributárias.” (Convênios ICMS e art. 14 da lei de Responsabilidade Fiscal – sua Inaplicabilidade – Questões Conexas, Revista de Estudos Tributários 16, Porto Alegre, 2000, pag. 150)

(Grifou-se)

No mesmo sentido é a doutrina de Geraldo Ataliba, para quem:

“O convênio não dá nem tira direito a nenhuma Fazenda e a nenhum contribuinte. Não cria direito de natureza tributária nem em benefício, nem em detrimento de ninguém. É mero pressuposto de exercício eficaz da competência isentadora dos legisladores ordinários estaduais.” (citação extraída de artigo da lavra de Aroldo Gomes de Mattos sobre A Natureza e o Alcance dos Convênios em Matéria do ICMS, Revista Dialética de Direito Tributário, volume 79, pag. 10).

(Grifou-se)

Além disso, a Lei Complementar nº 24/75 foi editada em outro paradigma constitucional, o da Constituição de 1967. A Constituição vigente, em seu art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, enumera as matérias em relação às quais se exige deliberação dos Estados mediante convênio. A alínea “g” é clara ao referir-se a “isenções, incentivos e benefícios fiscais”, não englobando a questão envolvida na presente autuação, qual seja, a exigência de um requisito acessório para aproveitamento de crédito de ICMS:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

(Grifou-se)

Frise-se que apenas as questões que envolvam “isenções, incentivos e benefícios fiscais” são, necessariamente, matéria de convênio. Assim, nada impede que o Estado possa tratar, na legislação interna, sem necessidade de ater-se à publicação ou revogação de convênios, de matéria diversa das três destacadas na alínea “g” supra. E há de se convir que a exigência de apresentação de guia de recolhimento antecipado de ICMS como requisito para o aproveitamento do crédito de ICMS em uma entrada interestadual não é questão de isenção, nem de incentivo e muito menos de benefício fiscal. Trata-se, a guia de recolhimento antecipado de ICMS, de mera exigência acessória passível de integrar-se a legislação interna sem a celebração de qualquer convênio relativo à matéria, razão pela qual não seria revogado em âmbito interno apenas pela mera revogação tácita do Convênio ICMS nº 17/82.

Não é outro o entendimento do STJ, que em decisão de questão relacionada à necessidade de internalização na legislação estadual dos convênios ICMS, entende que esses possuem natureza autorizativa aos Estados e não impositiva:

A AUTORIZAÇÃO VEICULADA EM CONVÊNIO PARA A CONCESSÃO DE REMISSÃO NÃO ACARRETA DIREITO SUBJETIVO PARA O CONTRIBUINTE, SE NÃO HOUVE IMPLEMENTAÇÃO DA MEDIDA NECESSÁRIA À CONCESSÃO DO BENEFÍCIO, MESMO QUE O CONVÊNIO TENHA SIDO OBJETO DE RATIFICAÇÃO. RECURSO A QUE SE NEGA PROVIMENTO’ (STJ, RMS 13.543/RJ, 2.ª T., REI. MIN. CASTRO MEIRA, DJ 16.02.2004).

(GRIFOU-SE)

Na feliz definição da eminente Ministra Denise Arruda,

TRATA-SE DE UMA AUTORIZAÇÃO PARA A IMPLEMENTAÇÃO DO BENEFÍCIO FISCAL PELOS ESTADOS E O DISTRITO FEDERAL, E NÃO DE UMA IMPOSIÇÃO (RMS Nº 26.328/RO, PRIMEIRA TURMA, DJE DE 1/10/08).

Diante das questões legais, doutrinárias e jurisprudenciais expostas, conclui-se que a CF/88 exige a utilização de convênio apenas nas deliberações referentes a “isenções, incentivos e benefícios fiscais” e que mesmo assim, a ratificação dos convênios tem natureza autorizativa e não impositiva. A revogação do Convênio ICMS

nº 17/82, de “*per si*”, não tem o condão de retirar a validade das normas jurídicas internas que exigiam a apresentação da guia de recolhimento antecipado do ICMS como requisito para o aproveitamento do crédito de ICMS decorrente das operações de aquisição interestadual de metais ferrosos.

Desse modo, em contraposição à afirmação da Recorrente, o art. 223, incisos I e II do Anexo IX do RICMS/02, já transcrito, foi revogado apenas a partir de 15/12/07, quando entrou em vigor o art. 7º, inciso III do Decreto Estadual nº 44.679/07, tendo produzido seus efeitos regulares até 14/12/07.

As notas fiscais objeto da autuação foram emitidas entre os dias 05/11/07 e 11/12/07 (fls. 238/277), no período de vigência da norma que exigia a apresentação do comprovante do imposto pago a outra Unidade da Federação como requisito para o aproveitamento do crédito em Minas Gerais.

Importante salientar que, conforme informação trazida aos autos pelo Fisco (fls. 930/931), a Recorrente chegou a protocolar junto à Secretaria de Fazenda de Minas Gerais, em 15/10/12, o Termo de Autodenúncia nº 05.000227510-00, por meio do qual efetuou o recolhimento dos valores indevidamente aproveitados em operações de entrada de metais não ferrosos provenientes de outra Unidade da Federação no mês de outubro de 2007, sem a apresentação do comprovante de pagamento do imposto, denotando a ciência a respeito de inadequação do procedimento por ela adotado.

Dessa forma, corretas as exigências fiscais.

Item 3 do AI - Aproveitamento indevido de crédito de notas fiscais emitidas por empresas do Simples Nacional

A Recorrente apropriou-se indevidamente de crédito de ICMS destacado em notas fiscais de entrada emitidas por empresas optantes pelo Simples Nacional. A utilização do crédito não era permitida no período autuado, compreendido entre 01/07/07 e 31/12/07.

Argumenta, a Recorrente, que o art. 68-A garantiria o direito ao crédito aos estabelecimentos industriais. Ocorre que a vigência desse artigo é a partir de 1º/01/2009.

Argumenta, ainda, em sua defesa que a legislação estadual permite o destaque do imposto na proporção do encargo suportado pela empresa remetente, visando manter o caráter não cumulativo do ICMS, nos termos do art. 150, § 2º, inciso I da CF/88. Argumenta que aproveitou o crédito de 18% (dezoito por cento) em razão de ser esse o montante destacado nos documentos fiscais pelas empresas optantes pelo Simples Nacional.

Na sua redação atual, o art. 70, inciso XV do RICMS/02, “*a contrario sensu*”, permite o creditamento em operações semelhantes, condicionado, esta autorização de apropriação do crédito, à aposição no documento fiscal, da alíquota corresponde ao percentual de ICMS efetivamente pago pela empresa remetente nos termos da Lei Complementar nº 123/06, em conformidade com a faixa de receita bruta na qual ela se enquadre. Provavelmente a Recorrente apresentou sua defesa baseando-se na legislação em vigor nos dias atuais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, à época da ocorrência dos fatos geradores, o art. 70, inciso XV do RICMS/02 tinha outra redação e prestava-se justamente a vedar o creditamento do ICMS na entrada de mercadorias adquiridas de empresas optantes pelo Simples Nacional. Observe-se:

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

Efeitos de 1º/07/2007 a 31/12/2008 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 14, II, ambos do Dec. nº 44.650, de 07/11/2007:

XV - o imposto se relacionar a operação ou prestação:

a) promovida por microempresa ou empresa de pequeno porte, salvo nas hipóteses previstas neste Regulamento;

b) com bens ou mercadorias adquiridos ou recebidos por microempresa ou empresas de pequeno porte.

(Grifou-se)

No mesmo sentido, a Resolução Federal CGSN nº 04/07, aplicável às empresas optantes pelo Simples Nacional, em seu art. 11, também traz norma impeditiva de transferência de crédito com origem em tais empresas nas operações ocorridas antes de 01/01/09:

Art. 11. As ME e as EPP optantes pelo Simples Nacional não farão jus à apropriação nem transferirão créditos relativos a impostos ou contribuições abrangidos pelo Simples Nacional, tampouco poderão utilizar ou destinar qualquer valor a título de incentivo fiscal.

Parágrafo único. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2009, as pessoas jurídicas e aquelas a elas equiparadas pela legislação tributária, não optantes pelo Simples Nacional, terão direito a crédito correspondente ao ICMS incidente sobre as suas aquisições de mercadorias de ME ou EPP optante pelo Simples Nacional, desde que destinadas à comercialização ou industrialização e observado, como limite, o ICMS efetivamente devido pelas optantes pelo Simples Nacional em relação a essas aquisições, aplicando-se o disposto nos arts. 2º-A a 2º-D na □. (□)

Importante salientar ainda que, conforme informação trazida aos autos pelo Fisco (fls. 932/933), a Recorrente chegou a protocolar junto à Secretaria de Fazenda de Minas Gerais, em 15/10/12, o Termo de Autodenúncia nº 05.000227513-44, por meio do qual efetuou o recolhimento dos valores indevidamente aproveitados em operações de entrada de mercadorias provenientes de empresas optantes pelo Simples Nacional ocorridas entre 10/07 e 08/08, o que demonstra ciência a respeito de inadequação do procedimento por ela adotado.

Desse modo, não assiste razão à Recorrente nos argumentos apresentados, restando corretas as exigências fiscais.

Arguição de impossibilidade de aplicação conjunta da multa isolada e multa de revalidação

A Recorrente afirma em sua defesa que a aplicação conjunta de multa de revalidação e multa isolada é juridicamente impossível, baseando-se no entendimento de que ambas as obrigações têm por fundamento de origem a obrigação principal, o que ensejaria o cancelamento da multa isolada.

Verifica-se que as multas foram exigidas na forma da legislação tributária estadual, sendo cobradas conforme a natureza da infração cometida. Percebe-se que tais penalidades possuem naturezas distintas e têm como referência valores diversos. A multa de revalidação refere-se a descumprimento de obrigação principal exigida em razão do não recolhimento do imposto devido no todo ou em parte e está prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, enquanto a multa isolada aplica-se sobre descumprimento de obrigação acessória, no caso, apropriar crédito de ICMS em desacordo com a legislação, com penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

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."

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada já obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, conforme depreende-se da leitura da Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de atos ilícitos e inadimplemento e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada. A lei, ao prever como base de cálculo da multa de revalidação o valor do tributo devido, permite

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a sua atualização, para não haver depreciação do valor real da mesma.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 -
COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S):
FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS -
APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA:
EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON
ANDRADE.

Diante disso, não se vislumbra qualquer ilegalidade na exigência concomitante da multa de revalidação e da multa isolada, visto que apenas a multa de revalidação tem por fundamento de origem a obrigação principal.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária desse Estado, não competindo ao órgão julgador administrativo negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos de Minas Gerais (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Portanto, pelos fatos e fundamentos expostos, deve ser mantida a decisão recorrida.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento. Vencido, em parte, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que lhe dava provimento parcial para excluir as exigências anteriores a 21/12/2007, nos termos do art. 150, § 4º do CTN. Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. André Starling Hubner e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Pádua Cavalcanti. Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves, Fernando Luiz Saldanha e Maria Vanessa Soares Nunes.

Sala das Sessões, 18 de outubro de 2013.

Maria de Lourdes Medeiros
Presidente/Revisora

Guilherme Henrique Baeta da Costa
Relator

EJ/D

Acórdão:

4.157/13/CE

Rito: Ordinário

4.157/13/CE

10

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PTA/AI: 01.000185908-01
Recurso de Revisão: 40.060134842-01
Recorrente: Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais S/A - Usiminas
IE: 313002022.01-20
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, nos períodos e em decorrência das irregularidades abaixo constantes:

1 - ausência de retorno de embalagens que acondicionaram mercadorias saídas do estabelecimento, o que descaracteriza a saída isenta em relação àquelas, no período de 01/01/07 a 30/09/07. Exigem-se ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

2 - apropriação indevida de crédito de ICMS destacado em notas fiscais de aquisição de metais não ferrosos provenientes de outras Unidades da Federação em razão da falta de apresentação das guias de recolhimento antecipado do ICMS exigidas pela legislação. Infração ocorrida no período de 05/11/07 a 11/12/07. Exige-se ICMS, multa de revalidação e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75;

3 - apropriação indevida de crédito de ICMS destacado em notas fiscais de entrada emitidas por empresas optantes pelo Simples Nacional. A utilização do crédito não era permitida no período autuado, compreendido entre 01/07/07 e 31/12/07. Exige-se ICMS, multa de revalidação e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75;

4 - encerramento de diferimento do ICMS nas saídas de mercadorias com destino a empresas optantes pelo Simples Nacional e a consumidores finais não inscritos no cadastro de contribuintes. Infração constatada no período de 01/01/07 a 30/09/07. Exigem-se ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Numa primeira vertente, tem-se que analisar a possibilidade de decaído o direito do Fisco em cobrar as exigências relativamente aos fatos geradores do exercício de 2007, mais precisamente anteriores a 21/12/07, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Constitui regra geral, no entanto, que ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional - CTN.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

“DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...).”
TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório de comunicação não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal e qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim em lançamento de ofício, ensejando aplicação da norma do art. 173, I do CTN.

Na mesma toada decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial n° 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.”

Em decisão de 19/10/10, o STJ voltou a se manifestar pela aplicabilidade do art. 173, I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, como decidido no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.199.262-MG, com a seguinte ementa:

AGRG NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.199.262 - MG

RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS

AGRAVANTE : TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

AGRAVADO : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADOR : GLEIDE LARA MEIRELLES SANTANA E OUTRO(S)

EMENTA - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEDUÇÃO DE ICMS DOS INSUMOS. COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. PROPORÇÃO A SER APURADA EM LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA.

SÚMULA 306/STJ. ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN.

1. A QUESTÃO QUE ENVOLVE A NATUREZA DE INSUMO DE COMBUSTÍVEIS CONSUMIDOS NA ATIVIDADE-FIM DA EMPRESA, PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E, BEM ASSIM, A INTERPRETAÇÃO DO ART. 20 DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/96, QUANDO DIRIMIDA A PARTIR DE ARGUMENTOS DE NATUREZA EMINENTEMENTE FÁTICA, NÃO PODE SER REEXAMINADA POR ESTE TRIBUNAL ANTE O ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ.

2. É SABIDO E CONSABIDO QUE ESTA CORTE, UMA VEZ RECONHECIDA A SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA, TEM DEIXADO AO JUIZ DA EXECUÇÃO, EM LIQUIDAÇÃO DE SENTENÇA, QUE MENSURE A PROPORÇÃO DE ÊXITO DE CADA UMA DAS PARTES LITIGANTES. ESSE JUÍZO DE PROPORCIONALIDADE SOMENTE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SERÁ POSSÍVEL SE A FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS HONORÁRIOS OBSERVAR UM MESMO CRITÉRIO PARA AUTOR E RÉU.

3. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA: "A TURMA, POR UNANIMIDADE, NEGOU PROVIMENTO AO AGRAVO REGIMENTAL, NOS TERMOS DO VOTO DO SR MINISTRO RELATOR)."

OS SRS. MINISTROS HERMAN BENJAMIN, MAURO CAMPBELL MARQUES E CASTRO MEIRA VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.

IMPEDIDO O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA.

BRASÍLIA (DF), 19 DE OUTUBRO DE 2010 (DATA DO JULGAMENTO)

A decisão ora destacada foi levada à apreciação STJ em embargos de divergência, quando se proferiu a seguinte decisão:

AGRG NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 1.199.262 – MG (2011/0036985-1)

RELATOR : MINISTRO BENEDITO GONÇALVES

AGRAVANTE : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADORA : FABIOLA PINHEIRO LUDWIG

AGRAVADO : TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

EMENTA: TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. DECADÊNCIA. PRAZO PARA A CONSTITUIÇÃO DE DÉBITO PELA FAZENDA ESTADUAL. PAGAMENTO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE SUPOSTO CREDITAMENTO INDEVIDO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. MATÉRIA PACIFICADA EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 973.733/SC).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1. AGRAVO REGIMENTAL CONTRA DECISÃO QUE DEU PROVIMENTO AOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PELOS QUAIS A CONTRIBUINTE SUSCITA DISSENSO PRETORIANO ACERCA DA CONTAGEM DO LAPSO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO TENDENTE A COBRAR AS DIFERENÇAS DE CRÉDITO DE TRIBUTU SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO PAGO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO.

2. A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, REALIZADO NOS TERMOS DO ART. 543-C E SOB A RELATORIA DO MINISTRO LUIZ FUX, SEDIMENTOU O ENTENDIMENTO DE QUE O ART. 173, I, DO CTN SE APLICA AOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU, QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, NÃO HÁ O PAGAMENTO, SALVO NOS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

3. "[...] OCORRENDO O PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE EVENTUAIS DIFERENÇAS É DE CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR, CONFORME ESTABELECE O § 4º DO ART. 150 DO CTN" (AGRG NOS ERESP. 216.758/SP, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ 10.4.2006).

4. COM EFEITO, A JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA POR ESTA CORTE DIRIME A QUESTÃO JURÍDICA APRESENTADA A PARTIR DA EXISTÊNCIA, OU NÃO, DE PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE. PARA ESSA FINALIDADE, SALVO OS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, DESPICIENDO SE MOSTRA INDAGAR A RAZÃO PELA QUAL O CONTRIBUINTE NÃO REALIZOU O PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTU.

5. A DEDUÇÃO AQUI CONSIDERADA (CREDITAMENTO INDEVIDO) NADA MAIS É DO QUE UM CRÉDITO UTILIZADO PELO CONTRIBUINTE DECORRENTE DA ESCRITURAÇÃO DO TRIBUTU APURADO EM DETERMINADO PERÍODO (PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE), QUE VEIO A SER RECUSADA (GLOSADA) PELA ADMINISTRAÇÃO. SE ESSE CRÉDITO ABARCASSE TODO O DÉBITO TRIBUTÁRIO A PONTO DE DISPENSAR QUALQUER PAGAMENTO, AÍ SIM, ESTAR-SE-IA, COMO VISTO, DIANTE DE UMA SITUAÇÃO EXCLUDENTE DA APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

6. NA ESPÉCIE, O ACÓRDÃO QUE JULGOU O RECURSO ESPECIAL FOI CLARO AO CONSIGNAR QUE HOUVE PAGAMENTO A MENOR DE DÉBITO TRIBUTÁRIO EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO. DESSA FORMA, DEVE-SE OBSERVAR O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CTN.

7. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, na esteira do mais recente provimento judicial, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2007, deve levar em consideração o disposto no art. 150, § 4º do CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, as exigências relativas ao período de 01/01/07 a 21/12/07 encontram-se fulminadas pela decadência, uma vez que a intimação do Auto de Infração ocorreu em 21/12/12 (fls. 05).

Diante do exposto, dou provimento parcial ao recurso, para que sejam excluídas as exigências totais anteriores a 21/12/07, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

Sala das Sessões, 18 de outubro de 2013.

Sauro Henrique de Almeida

Conselheiro

EJ/D

CC/MIG