

Acórdão: 20.876/15/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000246496-33  
Impugnação: 40.010137729-11  
Impugnante: Mococa S/A Produtos Alimentícios  
IE: 622061284.15-29  
Proc. S. Passivo: Robson Vitor Firmino  
Origem: DF/Passos

**EMENTA**

**ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO – OPERAÇÃO INTERESTADUAL – LEITE *IN NATURA*.** Constatada a falta de recolhimento antecipado do ICMS em operações interestaduais com leite *in natura*, contrariando o disposto no art. 85, inciso IV, alínea “f”, subalínea “f.4” do RICMS/02, que exige o recolhimento a cada operação, no momento da saída da mercadoria. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação, no período de 01/01/12 a 30/08/14, de falta de recolhimento antecipado do ICMS devido nas saídas, em operação interestadual, de leite não acondicionado em embalagem própria para consumo (leite *in natura*). De acordo com o disposto no art. 85, inciso IV, alínea “f”, subalínea “f.4” do RICMS/02, o momento do recolhimento do tributo, no caso dos autos, é o da saída da mercadoria do estabelecimento remetente.

Até 31 de dezembro de 2011, a Autuada possuía autorização do Secretário de Estado de Fazenda de Minas Gerais, baseada no art. 85, § 7º do RICMS/02, para recolher o ICMS sobre tais operações de forma mensal global, até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, de forma a compensá-los com eventuais créditos contidos na escrita fiscal.

Intimada pelo Fisco, a Autuada não comprovou que tal benefício tenha sido estendido posteriormente a 31 de dezembro de 2011.

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

**Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por meio de seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 150/156, acompanhada dos documentos de fls. 157/167.

Afirma, em síntese, o que segue.

- o Auto de Infração é nulo por não respeitar as formalidades mínimas para sua lavratura, por exigir juros de mora sem indicar cominação legal que sustente sua cobrança e não trazer a indicação precisa de quais foram os dispositivos infringidos e as penalidades aplicadas.

- as exigências têm caráter confiscatório, na medida em que o tributo representa pouco mais da metade do total das exações, conforme demonstra em relação ao mês de janeiro de 2012 (fls. 153);

- as penalidades impostas desrespeitam os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, previstos no art. 2º da Lei Federal nº 9.874/99, que regula o Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, a qual é hierarquicamente superior, devendo ser obedecida pelas leis estaduais que cuidam da matéria.

Requer, ao final, a procedência da impugnação, com a declaração de nulidade do Auto de Infração ou, subsidiariamente, seja ele considerado improcedente.

#### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, em Manifestação de fls. 171/174, refuta as alegações da Defesa, argumentando em síntese que:

- não há a alegada nulidade por ausência de citação de dispositivo legal, na medida em que a Resolução nº 2.880/97, norma que determina a aplicação de juros moratórios ao Auto de Infração, consta às fls. 06 dos autos e é inclusive citada pela própria Impugnante em sua Peça de Defesa (fls. 153), afastando a existência de qualquer cerceamento à sua defesa;

- as exigências do tributo, multas e juros moratórios estão de acordo com a legislação, não havendo que se falar em confisco ou em desrespeito aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade;

- apesar de constar dos autos relatório detalhado, planilhas e demonstrativos do crédito e de não haver outros questionamentos de mérito por parte da Impugnante, opta por trazer, às fls. 173, um pequeno resumo da infração praticada e do método utilizado para apuração do crédito tributário.

Ao final, pede pela procedência do lançamento.

#### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CC/MG, em parecer de fls. 179/187, opina, em preliminar, pela rejeição da nulidade arguida e, no mérito, pela procedência do lançamento.

---

#### **DECISÃO**

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

#### **Da Preliminar de Nulidade do Auto de Infração**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante argui a nulidade do Auto de Infração por ele, supostamente, não respeitar as formalidades mínimas para sua lavratura, exigir juros de mora sem indicar o fundamento legal que sustente sua cobrança e não trazer a indicação precisa de quais foram os dispositivos infringidos e as penalidades aplicadas ao Contribuinte.

O art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), publicado pelo Decreto nº 44.747/08, lista os requisitos para a lavratura do Auto de Infração:

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;

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.

Apesar de a Impugnante alegar falta de respeito às formalidades mínimas para lavratura do Auto de Infração, não aponta onde estaria a falha ou qual seria o dispositivo legal violado. Nesse ponto, continua atual a velha máxima jurídica de que “alegar e não comprovar é o mesmo que não alegar”.

Compulsando os autos nota-se que o próprio Auto de Infração (fls. 06/07), assim, como o Relatório do AI (fls. 11/13) apresentam pormenorizada fundamentação fática e legal para a lavratura do feito, explicitando as infringências incorridas e as penalidades exigidas.

Além disso, os demonstrativos do crédito tributário de fls. 04/06 e 148 não deixam dúvidas em relação aos valores exigidos do Contribuinte a título de ICMS e multa de revalidação, em cada uma das competências envolvidas na autuação, atendendo integralmente às exigências do citado art. 89 do RPTA.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, por restarem cumpridas as exigências formais da legislação de regência para lavratura do Auto de Infração, sem razão a Impugnante.

No que se refere à alegação de que os juros de mora foram exigidos sem indicar o dispositivo legal que lhes sustente a cobrança, a Resolução nº 2.880/97, que disciplina a incidência de juros de mora sobre o crédito tributário, está citada às fls. 06 dos autos, inclusive acompanhada de um alerta no sentido de que os juros de mora serão recalculados até o efetivo pagamento ou parcelamento.

A cobrança de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), com incidência a partir do primeiro dia do mês subseqüente ao do vencimento do débito, está prevista no art. 1º da norma citada:

### 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.

Tal resolução regulamenta os arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75, que determinam a correção do valor dos débitos decorrentes do não recolhimento de tributos e multas no prazo legal:

Art. 127. Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

Art. 226. 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.

Ademais, a incidência de juros moratórios baseados na taxa Selic também é o critério adotado pelo art. 5º, § 3º da Lei Federal nº 9.430/96 para os créditos tributários federais não pagos e já foi referendada diversas vezes pelo CC/MG, como nos Acórdãos nºs 21.258/13/1ª e 21.201/13/1ª, dentre outros.

Pelo exposto, sem razão a Impugnante em sua alegação, não havendo que se falar em nulidade do Auto de Infração.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação, no período de 01/01/12 a 30/09/14, de falta de recolhimento antecipado do ICMS devido nas saídas, em operação interestadual de leite *in natura*.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De acordo com o disposto no art. 85, inciso IV, *alínea “F”, subalínea “f.4”* do RICMS/02, o momento do recolhimento do tributo é o da saída da mercadoria do estabelecimento remetente.

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

A Autuada, empresa do ramo de produtos alimentícios à base de leite, assinou com o Estado de Minas um Protocolo de Intenções com o objetivo de viabilizar a instalação de uma unidade industrial no município de Guaxupé/MG, destinada à produção e comercialização de leite condensado neste Estado.

Em decorrência, recebeu do Secretário de Fazenda do Estado de Minas Gerais uma autorização para recolher, até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, de forma mensal e global, o ICMS incidente sobre as operações de saída de leite *in natura* de seu estabelecimento para suas unidades situadas em outros estados (fls. 15).

Consequentemente, ao apurar o tributo devido, a Autuada utilizava-se de eventuais débitos contidos em sua escrita fiscal, o que não seria possível na sistemática regular de antecipação do tributo prevista para tais operações por força do disposto no art. 85, inciso IV, *alínea “F”, subalínea “f.4”* do RICMS/02.

No entanto, mesmo constando da própria autorização que seus efeitos estavam limitados até 31 de dezembro de 2011, a Impugnante continuou a se utilizar do benefício após essa data.

Por essa razão, o Fisco intimou a Autuada a apresentar documento que comprovasse a prorrogação dos efeitos da citada autorização para além de 31/12/11 (fls. 17).

Como resposta, foram apresentados o Primeiro Termo Aditivo ao Protocolo de Intenções firmado entre o Estado de Minas Gerais e a Autuada (fls. 26/31) e, também, o Regime Especial nº 16.000365695-81 (fls. 35/37), que autoriza a apropriação de créditos referentes às aquisições de leite no Estado de Minas Gerais, na hipótese de saída interestadual de leite *in natura* não acondicionado em embalagem própria para consumo.

Ressalta-se que o dito regime especial foi concedido à unidade da Autuada estabelecida no município de Guaxupé/MG, conforme pode ser observado no seu art. 1º, vide fls. 35, e teve seu prazo de vigência esgotado em 31/03/12.

Ademais, cotejando os documentos apresentados, vê-se que nenhum deles autoriza a Impugnante a não recolher antecipadamente o tributo incidente sobre as operações de transferência de leite objeto da autuação.

Como regra, o ICMS incidente sobre as operações de transferência interestadual de leite *in natura* deve ser antecipado para o momento da saída da mercadoria, nos termos do art. 85, inciso IV, *alínea “F”, subalínea “f.4”* do RICMS/02:

Art. 85. O recolhimento do imposto será efetuado:  
(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV - no momento da saída da mercadoria, quando se tratar de:

(...)

f) saída, para outra unidade da Federação, das seguintes mercadorias:

(...)

f.4) leite não acondicionado em embalagem própria para consumo;

No entanto, a partir de 1º/01/12, ao invés de antecipar o pagamento do imposto incidente nas saídas de leite para outra unidade da Federação, como prevê a legislação de regência, a Impugnante apurou os débitos incidentes sobre tais operações e os levou à sua apuração regular de ICMS, recolhendo, no mês seguinte ao da ocorrência do fato gerador, apenas a diferença entre os débitos e os créditos escriturados, conforme dados da Declaração de Apuração e Informações do ICMS (DAPI) contidos no Anexo 6 (fls. 135/137 e 140/146).

Importante frisar que, por se tratar de um recolhimento antecipado para o momento da saída da mercadoria, não é permitido compensar o tributo devido pelas saídas interestaduais de leite *in natura* com eventuais créditos constantes da escrituração fiscal do Contribuinte.

Esclareça-se que, ainda que o Regime Especial nº 16.000365695-81 alcançasse o estabelecimento autuado (São João Batista do Glória), a autorização concedida em seu art. 1º (fls. 35) é de apropriação, na escrita fiscal, dos créditos relativos às aquisições de leite no Estado de Minas Gerais, na hipótese de saída interestadual de leite *in natura*, mas não da compensação de tais créditos com o imposto a ser antecipado nas saídas de leite *in natura* com destino a outros estados.

O Fisco, ao apurar o ICMS não recolhido antecipadamente constatou, com base nos documentos fiscais de remessa interestadual, que todas as operações de saída realizadas pelo estabelecimento da Impugnante são de leite *in natura*, com destino às suas unidades situadas no Estado de São Paulo.

Conseqüentemente, qualquer eventual pagamento de ICMS realizado no período autuado refere-se às operações envolvidas na autuação, razão pela qual, adequadamente, abateu dos valores devidos a título de antecipação do ICMS, os recolhimentos já apurados e realizados pelo Contribuinte mês a mês, conforme se visualiza na planilha de fls. 136/137.

Após estes procedimentos, constatou-se um não recolhimento de ICMS da ordem de R\$ 6.262.241,96 (seis milhões, duzentos e sessenta e dois mil, duzentos e quarenta e um reais e noventa e seis centavos), valor ao qual foram acrescidos a multa de revalidação e os juros moratórios, nos exatos termos previstos na legislação.

Dessa forma, correto o crédito tributário apurado pelo Fisco.

A Impugnante alega que a soma da multa de revalidação com os juros moratórios representa um valor próximo ao do imposto cobrado, o que configura um confisco de seu patrimônio e uma ofensa aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. Aduz ainda que o processo administrativo tributário estadual deve

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

seguir as regras do processo administrativo federal, que lhe é hierarquicamente superior.

Analisando os autos, vê-se que a multa de revalidação foi exigida na forma da legislação tributária estadual, referindo-se a descumprimento de obrigação principal, em razão do não recolhimento do imposto devido de forma antecipada, estando prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75:

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

(...)

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.

O estado somente tem condições de cumprir as suas finalidades sociais se tiver orçamento, o que se consegue via tributos e, assim, o meio coercitivo para obrigar o contribuinte ao implemento de suas obrigações constitui forma válida para a consecução de suas finalidades.

*"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).*

O desembargador Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação:

EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA, COM PREVISÃO LEGAL EXPRESSA NA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, DECORRE UNICAMENTE DA AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO DO TRIBUTO, CONSTITUINDO INSTRUMENTO QUE A LEI COLOCA À DISPOSIÇÃO DO FISCO, QUANDO O CONTRIBUINTE É COMPELIDO A PAGAR O TRIBUTO, PORQUE NÃO O FIZERA VOLUNTARIAMENTE, A TEMPO E MODO. (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)

Resta claro que não configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que possui ela caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo, em absoluto, caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (TJMG) na Apelação Cível nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa transcreve-se:

**EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC.** 1- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995.

Diante disso, não se vislumbra qualquer ilegalidade, caráter confiscatório, falta de razoabilidade ou de proporcionalidade em multa que foi corretamente exigida, nos estritos termos da legislação tributária deste estado, não competindo ao órgão julgador administrativo negar aplicação de ato normativo, nos termos do art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75:

Art. 182. 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 consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

Ademais, por força do disposto no parágrafo único do art. 142 do CTN, a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, cabendo à Autoridade Fiscal, ao detectar a infração à legislação tributária, exigir o tributo e as penalidades cabíveis, sem qualquer tipo de discricionariedade:

Art. 142.

(...)

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Saliente-se que os juros moratórios não possuem natureza jurídica de penalidade, com essa não se confundindo. A multa é uma penalidade decorrente, no caso do tributo, de inadimplemento legal. Por outro lado, os juros moratórios, como o próprio nome afirma, são uma remuneração compensatória pelo atraso no pagamento do tributo devido e têm como pressuposto a existência anterior de uma dívida já

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exigível, em que a demora do pagamento seja imputável ao devedor, situação dos autos.

Dessa forma, diante da vinculação legal do lançamento e por se tratarem os juros moratórios de mera atualização dos valores devidos, exigida nos exatos termos previstos na Lei nº 6.763/75 e na Resolução nº 2.880/97, não há que se falar em ofensa ao não confisco ou aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

No que tange à alegação de hierarquia entre normas federais e estaduais, importante dizer que os estados são entes autônomos dentro da República Federativa do Brasil, nos termos do art. 18 da CF/88:

Art. 18. A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição. (Grifou-se)

Por essa razão, não há que se falar em hierarquia entre a Lei Federal nº 9.784/99, que regula o processo administrativo federal, e o RPTA, que cuida do processo administrativo tributário estadual, não obstante o fato de que princípios adotados em ambas as normas guardam grande similitude entre si.

Saliente-se, por fim, que ao contrário do que acredita a Impugnante, o processo administrativo tributário federal é regido pelo Decreto Federal nº 70.235/72 e não pela Lei Federal nº 9.784/99.

Pelo exposto, sem razão a Impugnante em seus argumentos, restando correto o crédito tributário exigido pelo Fisco.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª 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, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira e Marcelo Nogueira de Moraes.

**Sala das Sessões, 23 de setembro de 2015.**

**Carlos Alberto Moreira Alves**  
**Presidente / Revisor**

**José Luiz Drumond**  
**Relator**

D