

Acórdão: 24.564/23/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002158771-18
Impugnação: 40.010155686-01
Impugnante: Grande Rio Alimentos Ltda
CNPJ: 30.224372/0001-62
Proc. S. Passivo: Meire Matos Vale/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS – NCONEXT/RJ

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO. Constatada a retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST, devido pela Autuada, estabelecida no estado do Rio de Janeiro, que por força do Protocolo ICMS nº 197/09, está obrigada a reter e recolher o ICMS/ST nas saídas de mercadorias (material de limpeza) para contribuintes deste estado, na condição de substituta tributária, nos termos dos arts. 12 e 46, inciso I da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre retenção e recolhimento à menor do ICMS, a título de substituição tributária, devido nas saídas de mercadorias (material de limpeza), por não utilizar a Margem de Valor Agregado (MVA) ajustada, nos termos da Cláusula Terceira, § 1º do Protocolo ICMS n.º 197/09, no período de 01/04/19 a 28/02/21.

Registra-se ademais, que a infração foi constatada mediante auditoria sem a presença física no local do estabelecimento, nos termos da Cláusula Vigésima Nona, parágrafo único do Convênio ICMS n.º 142/18.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradora regularmente constituída, Impugnação às fls. 19/32, acompanhada dos documentos de fls. 33/50, com os argumentos infraelencados, em síntese:

- aduz que as assinaturas do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) e do Auto de Infração (AI) foram realizadas por pessoas que não possuem poderes especiais, o que leva à nulidade do processo administrativo;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- aponta que não recebeu outra intimação durante a Ação Fiscal, nem mesmo para a apresentação de documentos pertinentes à escrituração contábil, as notas fiscais emitida e esclarecimentos necessários;

- ressalta que nos documentos relacionados junto ao Auto de Infração, o Fiscal utilizou-se de amostragem de notas fiscais com retenção a menor;

- discorre sobre os princípios que regem o processo administrativo tributário para concluir que estes foram violados no referido processo e que o Auto de Infração está eivado de vício formal, em virtude de cerceamento do seu direito de defesa, o que leva à sua nulidade;

- cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais - CCMG que reconhece a nulidade do procedimento fiscal irregular, quando da violação às garantias processuais do contribuinte;

- sustenta que o prazo de 90 (noventa dias) previsto no art. 70 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, para concluir a ação fiscal não foi respeitado, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado após o encerramento do prazo, o que caracteriza grave desobediência aos requisitos essenciais da legislação tributária, imprescindíveis ao respeito ao contraditório e à ampla defesa;

- discorda da aplicação concomitante das multas de revalidação e isolada, uma vez que em virtude do princípio da absorção, da razoabilidade e da proporcionalidade: “[...] a multa de revalidação em virtude do tributo não integralmente recolhido constitui penalidade que engloba o alegado descumprimento da obrigação acessória de consignar corretamente a base de cálculo do ICMS/ST nos documentos fiscais, caracterizando uma dupla penalização do contribuinte.”;

- entende que as referidas multas seriam confiscatórias, nos termos da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal - STF que cita, pois superam o valor da exação principal;

- argumenta ainda, ser aplicável ao caso a regra prevista no art. 53, § 3º da Lei n.º 6.763/75, uma vez que a Impugnante não é reincidente, devendo-se cancelar a multa isolada.

Pede, então, que seja julgado nulo o lançamento, seja cancelada a multa isolada, reduzidas as penalidades ao percentual de 20% para que não seja caracterizado confisco e lhe seja reservado o direito de juntar outros documentos necessários ao deslinde da questão.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 51/70, oportunidade em que refuta as alegações da Defesa, com os argumentos a seguir reproduzidos, em síntese:

- registra que as alegações da Impugnante não estão amparadas na realidade, a começar pela afirmação de que as operações autuadas teriam ocorrido apenas hipoteticamente;

- informa que na realidade, as operações existiram e foram documentadas pelas notas fiscais emitidas e pagamentos realizados (mesmo que a menor) no período atuado;

- acrescenta que o AIAF foi recebido e assinado pela Sra. Michele Dias, em 22/07/21, no endereço da empresa;

- aponta que a Impugnante não recebeu nenhuma outra intimação a apresentar documentos, porque a Fazenda Pública Estadual já dispõe de acesso a toda documentação necessária à comprovação dos fatos ocorridos nos presentes autos, quais sejam as notas fiscais arroladas nos Anexos 2 e 3 do Auto de Infração em exame;

- relata que todo o procedimento fiscal se deu nos estritos termos do RPTA, não havendo que se falar em surpresa da Impugnante;

- aduz que em momento algum a Impugnante enfrenta a questão de mérito do lançamento, atendo-se a apontar vícios formais que não existem;

- menciona que nenhum dos 3 (três) acórdãos do CCMG, citados pela Impugnante, servem de base para anulação por vício formal do presente PTA, uma vez que tratam de situações inteiramente diferentes;

- destaca que não deve prosperar a alegação da Impugnante de que o Auto de Infração teria sido lavrado após o prazo legal, sendo por isso nulo, diante da literalidade do art. 70 do RPTA;

- assevera que as penalidades foram aplicadas nos termos da legislação, tanto no que se refere à multa de revalidação quanto no que se refere à multa isolada — penalidades que visam a sancionar ilícitos distintos —, não cabendo ao CCMG analisar argumentos de inconstitucionalidade.

Pede, assim, que o lançamento seja julgado procedente.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento, sob as seguintes alegações:

(a) argui que o Auto de Infração foi assinado por pessoa que não possui poderes especiais para representá-la;

(b) relata não recebeu nenhuma intimação solicitando a apresentação de documentos, após a lavratura do AIAF;

(c) aduz que a Fiscalização não observou o prazo previsto no RPTA para encerrar a ação fiscal; e

(d) que as multas isolada e de revalidação — que não poderiam ser cobradas concomitantemente — são confiscatórias.

Entretanto não lhe assiste razão, como se passará a demonstrar adiante.

Em relação à acusação de que o Auto de Infração foi assinado por pessoa que não possui poderes especiais para representá-la, nos termos do art. 75 do RPTA, verifica-se que o AIAF, bem como o Auto de Infração em si, pode ser assinado não apenas pelo sujeito passivo ou seu representante legal, mas também por “[...] mandatário, preposto, ou contabilista autorizado a manter a guarda dos livros e documentos fiscais.” É o parágrafo único do mesmo dispositivo que conceitua preposto como “a pessoa que, no momento da ação fiscal, encontrar-se responsável pelo estabelecimento ou veículo transportador.”

Deste modo, incabível a argumentação da Impugnante sobre a invalidade da assinatura colhida.

Acerca da ausência de intimação solicitando a apresentação de documentos, após a lavratura do AIAF, é de se concluir que a solicitação de documentos apenas se dará naqueles casos em que for necessária ao trabalho fiscal.

Não sendo este o caso — como se verificou nos presentes autos, uma vez que a Fiscalização pôde proceder ao seu trabalho valendo-se da documentação escriturada pela Impugnante (especificamente as notas fiscais emitidas e pagas a menor) — não há que se falar na obrigatoriedade de solicitação de documentos.

Ademais, isto não impede a Impugnante de apresentar os documentos que entender cabíveis para corrigir equívoco fiscal ou mesmo demonstrar a total improcedência do lançamento, o que se deve fazer quando da impugnação, mas aqui não foi feito.

No que diz respeito à inobservância de um suposto prazo para o encerramento da ação fiscal, verifica-se que a questão está regulada no art. 70, § 4º do RPTA, o qual dispõe que, na eventualidade do prazo de validade do AIAF – 90 (noventa) dias esgotar-se, devolve-se ao sujeito passivo o direito de realizar denúncia espontânea. Não sendo exercido este direito, o Fisco está autorizado a lavrar Auto de Infração, não sendo necessário valer-se de novo AIAF.

Cumpra ainda registrar 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.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Rejeitam-se, pois, as prefaciais arguidas.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado a autuação versa sobre retenção e recolhimento à menor do ICMS, a título de substituição tributária devido nas saídas de mercadorias (material de limpeza) por não utilizar a Margem de Valor Agregado (MVA) ajustada nos termos da Cláusula Terceira, § 1º do Protocolo ICMS nº 197/09, no período de 01/04/19 a 28/02/21.

Registra-se ademais, que a infração foi constatada mediante auditoria sem a presença física no local do estabelecimento, nos termos da Cláusula Vigésima Nona, parágrafo único do Convênio ICMS nº 142/18.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Acerca da materialidade do lançamento — qual seja a acusação de descumprimento da norma prevista na Cláusula terceira, § 1º do Protocolo ICMS nº 197/09 — a Impugnação nada dispõe.

Disto decorre o caráter incontroverso do mérito da acusação, cujo lançamento concretizou adequadamente o dispositivo do Convênio em questão interiorizado pelo art. 19, § 5º, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02.

Diante disso, correta a adequação da cobrança diante da conduta da Impugnante de não empregar a MVA ajustada nos termos legais.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Ressalta-se que, além do ICMS/ST não recolhido pela Autuada, exigiu-se a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

(...)

Vale destacar que as normas sancionatórias que se extrai da interpretação conjunta do caput e do inciso I, ambos do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75, estabelecem a aplicação da penalidade “em dobro” ao alienante/remetente, contribuinte substituto tributário, por deixar de pagar o imposto devido por substituição tributária, tendo ou não efetuado a retenção cabível.

Nota-se que a norma contida no inciso I, do § 2º, do art. 56 estabelece penalidade aplicável na situação em que haja previsão de responsabilidade por substituição tributária cabível ao alienante/remetente, em relação às operações subsequentes. Ou seja, tal norma situa-se no universo da chamada substituição tributária “progressiva” ou “para frente”.

No caso dos autos, o recolhimento do ICMS/ST realizado pela Impugnante a menor no mesmo período alcançado pela ação fiscal não teria eficácia para operar a quitação do débito e, via de consequência, a extinção da obrigação tributária.

Com efeito, como ficou demonstrado pelas razões de fato e de direito articuladas nos autos, a Impugnante deixou de reter e recolher o ICMS/ST devido.

Assim, correta a exigência da parcela do ICMS/ST não recolhida pela Autuada e da Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) do valor do ICMS/ST exigido, de acordo com o art. 56, inciso II c/c o § 2º do mesmo artigo, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Correta, também, a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, pelo descumprimento de obrigação acessória, (destaque a menor da base de cálculo do imposto).

Lei nº 6.763/75

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

(...)

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas “a” e “b” deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

Com relação à eventual possibilidade de acionamento do chamado permissivo legal pela Câmara de Julgamento do Conselho de Contribuintes - CCMG, para cancelamento ou redução da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, uma vez que a infração resultou em falta de pagamento do imposto. Confira-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

(Grifou-se)

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

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;

(...)

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: "NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS" (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUO QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, crédito tributário regularmente formalizado e, não tendo a Autuada apresentado prova capaz de elidir o trabalho fiscal, legítimas as exigências do Auto de Infração em comento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen e Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 09 de maio de 2023.

**Thiago Álvares Feital
Relator**

**Cindy Andrade Moraes
Presidente / Revisora**

CCMG

CSP