

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.098/08/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000157562-95
Impugnação: 40.010122891-67
Impugnante: Agromar Comércio e Representações Ltda.
IE: 001015697.00-58
Proc. S. Passivo: Marcelo Rosa Franco
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO. Constatado, mediante conferência de livros e documentos fiscais, aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais declaradas ideologicamente falsas. Não carreados aos autos comprovantes de recolhimento do ICMS devido. Procedimento fiscal devidamente respaldado no artigo 70, inciso V, do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso XXXI, da Lei nº 6763/75.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE – RODOVIÁRIO DE CARGAS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – TRANSPORTADOR AUTÔNOMO - FALTA DE DESTAQUE E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST. Constatado, mediante conferência de livros e documentos fiscais, o não recolhimento de ICMS/ST devido na prestação do serviço de transporte, sem a comprovação de seu recolhimento antecipado, contrariando o disposto no art. 4º, do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação (100% – cem por cento) capitulada no artigo 56, § 2º, inciso I, da Lei 6763/75. Lançamento parcialmente procedente para reduzir a multa de revalidação a 50% (cinquenta por cento) de seu valor. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de abril a setembro de 2007, face à constatação das seguintes irregularidades:

1) aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais declaradas ideologicamente falsas. Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei 6763/75.

2) falta de recolhimento do ICMS/ST, relativo a prestação de serviço de transporte rodoviário prestado por transportadores autônomos ou não inscritos neste Estado. Exige-se ICMS, Multa de Revalidação (100% - cem por cento) capitulada no artigo 56, § 2º, inciso I, da Lei 6763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, através de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 459/463, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 476/481.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 485/491, opina pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

Ressalte-se, inicialmente, que os fundamentos expostos no Parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por esta razão, passarão a compor o presente acórdão, salvo algumas alterações.

Da Preliminar

A Impugnante argüi a nulidade do Auto de Infração, uma vez que este, no seu entender, “se fundamenta no frágil argumento de que a mesma se creditou de ICMS destacado em notas fiscais ideologicamente falsas, sem, contudo, ter sido demonstrada por meio de perícia, a falsidade alegada”.

Ressalte-se, inicialmente, que o art. 134-A, do RICMS/02, assegura a qualquer Contribuinte o direito de contestar o ato administrativo que declare a falsidade de documentos fiscais, hipótese em que, sendo reconhecida a procedência das alegações, a autoridade administrativa deve retificar ou mesmo cancelar o ato expedido.

Art. 134-A - Declarada a falsidade de documento fiscal, qualquer contribuinte interessado poderá recorrer dos fundamentos do ato administrativo, no prazo de 10 (dez) dias, contado da publicação do ato declaratório, apresentando:

- I - petição dirigida à autoridade que o expediu; e
- II - prova inequívoca da inexistência dos pressupostos para sua publicação.

Parágrafo único - Reconhecida a procedência das alegações, a autoridade competente retificará ou cancelará o ato, nos termos de resolução que disciplina a matéria.

No caso presente, os atos declaratórios de falsidade documental não foram contestados pela Impugnante, na forma e dentro do prazo regulamentar, e não há nenhuma informação de que tenham sido questionados por qualquer outro Contribuinte interessado.

Deve-se salientar que os carimbos utilizados pelo Fisco mineiro para controle de documentos fiscais no trânsito de mercadorias são padronizados, padrões estes estabelecidos pela própria SEF/MG, que lhe permitem diferenciá-los de eventuais “**carimbos paralelos**” utilizados com fins espúrios.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme demonstram as planilhas anexadas ao PTA, baseadas nas telas do SICAF acostadas às fls. 331/390, a falsidade dos carimbos objeto da presente autuação fundamenta-se em dois fatores específicos:

1) numeração não utilizada nas datas consignadas nos carimbos constantes nos documentos fiscais (*Ocorrência SICAF: “Carimbo não está em serviço neste dia”*);

2) inexistência de distribuição de carimbo para o número de Matrícula de Servidor Público (MASP) aposto nos documentos fiscais (*Ocorrência SICAF: “Não existe carimbo distribuído para este MASP”*).

Assim sendo, a falsidade em questão advém de elementos incontestáveis, uma vez que totalmente destoantes dos carimbos fiscais utilizados regularmente pela fiscalização mineira, não havendo necessidade de qualquer prova pericial para confirmação da falsidade.

Ainda que assim não fosse, bastaria à Impugnante comprovar que o imposto devido pelo emitente de cada documento fiscal fora integralmente pago, que lhe seria permitido, nos termos da legislação vigente, manter os créditos apropriados, porém, tal prova não consta nos autos.

Aliás, a Impugnante sequer comprovou a ocorrência efetiva das operações, pois não trouxe aos autos nenhum documento nesse sentido, como, por exemplo, comprovantes de pagamento aos respectivos emitentes dos documentos fiscais.

Assim, não há que se falar em nulidade do Auto de Infração.

DO MÉRITO

1) Crédito Indevido de ICMS - NF Ideologicamente Falsas.

Foi constatado pelo Fisco que a Autuada promoveu, no período de abril a agosto de 2007, aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, nos termos do art. 133-A, inciso I, alínea “d”, do RICMS/02.

“Art. 133-A - Considera-se ideologicamente falso:

I - o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

(...)

d - **que contenha** selo, visto ou **carimbo falsos**;
(G.N.)

Conforme já ressaltado em tópico preliminar, as planilhas anexadas ao PTA, baseadas nas telas do SICAF acostadas às fls. 331/390, demonstram que a falsidade dos carimbos objeto da presente autuação fundamenta-se em dois fatores específicos:

1) numeração não utilizada nas datas consignadas nos carimbos constantes nos documentos fiscais (*Ocorrência SICAF: “Carimbo não está em serviço neste dia”*);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2) inexistência de distribuição de carimbo para o Número de Matrícula de Servidor Público (MASP) aposto nos documentos fiscais (*Ocorrência SICAF: "Não existe carimbo distribuído para este MASP"*).

As cópias das notas fiscais, "**supostamente**" emitidas pelas empresas "*Novo Rio Comércio de Produtos Agropecuários e Cerealista Ltda.*", "*Nova Brasília Distribuidora de Produtos Alimentícios Ltda. – EPP*" e "*Mogiana Alimentos S/A*" estão acostadas às fls. 69/320, as quais se encontram relacionadas no quadro de fls. 59/68, no qual estão discriminados os valores do ICMS glosados pelo Fisco.

No presente caso, as notas fiscais foram declaradas ideologicamente falsas através dos atos declaratórios acostados às fls. 323/328, os quais foram devidamente publicados no Diário Oficial deste Estado, em 11/12/2007, tornando pública e oficial a falsidade da referida documentação.

Na lição do Mestre Aliomar Baleeiro:

"o ato declaratório não cria, não extingue, nem altera um direito. Ele apenas determina, faz certo, apura, ou reconhece um direito preexistente, espancando dúvidas e incertezas. Seus efeitos recuam até a data do ato ou fato declarado ou reconhecido (ex tunc)". (In *Direito Tributário Brasileiro*, 10ª Edição, Forense, pág. 503).

Os documentos declarados falsos já **nascem inquinados de vício substancial insanável**, característica que lhes retira toda a eficácia e validade para gerar créditos do imposto, cuja vedação está prevista no art. 30, da Lei 6763/75 e no art. 70, V, do RICMS/02, *in verbis*:

"**Art. 30** - O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o serviço, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação."

(...)

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

(...)

V - a operação ou a prestação estiverem acobertadas por documento fiscal falso, ideologicamente falso ou inidôneo, salvo prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago";

Assim, a única hipótese em que se poderia admitir o crédito de ICMS destacado em documento fiscal ideologicamente falso, seria mediante a prova inequívoca de que o imposto devido pelo emitente fora integralmente pago, prova essa não produzida nos autos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Embora irrelevante para o deslinde da matéria, uma vez que a legislação vigente veda, expressamente, o aproveitamento de créditos de ICMS destacados em notas fiscais falsas, há que se ressaltar que a empresa autuada não trouxe aos autos qualquer documento que pudesse comprovar que as operações relativas aos documentos objeto da presente autuação efetivamente ocorreram.

Caracterizada a infração narrada pelo Fisco, correta se mostra a exigência do presente crédito tributário constituído pelo ICMS, apurado após a recomposição da conta gráfica (*fl. 19*), acrescido da multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, XXXI, da Lei 6763/75, *in verbis*:

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:

(...)

XXXI - por emitir ou utilizar documento fiscal falso ou ideologicamente falso - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação, cumulado com estorno de crédito na hipótese de sua utilização, salvo, nesse caso, prova concludente de que o imposto correspondente tenha sido integralmente pago”;

Relativamente ao direito subjetivo da Autuada à apreciação do permissivo legal previsto no art. 53, § 3º, da Lei nº. 6.763/75, aventado na Impugnação, é inaplicável ao caso dos autos, em decorrência de expressa vedação contida no § 5º, “3”, do mencionado dispositivo legal, nos seguintes termos:

§ 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.

(...)

§ 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.

Portanto, o permissivo legal não pode ser aplicado, uma vez que a infração praticada resultou falta de pagamento do ICMS.

2) ICMS/ST - Falta de Recolhimento - Serviços de Transporte.

A irregularidade refere-se à falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, relativo a serviços de transporte prestados por transportadores autônomos ou não inscritos neste Estado, contrariando o disposto no art. 4º, do Anexo XV, do RICMS/MG.

Art. 4º - O alienante ou remetente de mercadoria ou bem inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS é responsável, na condição de sujeito passivo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por substituição, pelo recolhimento do imposto devido na respectiva prestação de serviço de transporte rodoviário.”

O ICMS/ST ora exigido está vinculado às operações discriminadas no quadro de fls. 392/406, tendo sido anexadas às fls. 407/424, por amostragem, algumas das notas fiscais relativas às operações realizadas.

No mencionado quadro, o valor unitário do frete por tonelada e o seu valor total foram retirados das próprias notas fiscais emitidas pela Impugnante, à exceção das notas de numeração superior a “415”, destinadas aos Contribuintes paulistas detentores dos CNPJ nºs 57.839.862/0001-20 e 53.309.845/0001-20, cujo valor do frete foi arbitrado com base nas últimas notas fiscais direcionadas a esses Contribuintes (*informação mais atualizada do valor do frete para os mesmos destinatários*).

Como bem ressalta o Fisco, a Impugnante realmente faz constar em suas notas fiscais de saída destinadas a outras unidades da Federação a seguinte observação: “*Frete incluso no preço da mercadoria conforme Art. 50 parte geral do RICMS*”.

Em algumas notas fiscais cita também a expressão “*ICMS Frete a ser recolhido por ST. Frete a crédito do Remetente.*” e demonstra o cálculo do ICMS sobre o frete, constando o valor do frete por tonelada, o valor total do frete e o valor do ICMS frete.

Entretanto, esse valor calculado não é recolhido em nenhum momento, como pode ser observado na DAPI Modelo 1 – Declaração de Apuração e Informações do ICMS, referente ao exercício de 2007 (fls. 425/430).

Esclareça-se que, diferentemente do que afirma a Impugnante, a inclusão do frete no valor da operação de circulação de mercadoria não atesta a incidência do ICMS sobre a prestação de serviço de transporte. O ICMS incidiu sobre o valor da mercadoria, que inclui o frete, a título de tributação exclusivamente da circulação de mercadoria.

Também não merece prosperar a alegação da Impugnante de que não poderia ser responsabilizada pelo pagamento do imposto, em função da operação ter ocorrido sob cláusula FOB, pois, o art. 4º, do Anexo XV, do RICMS/02 é categórico ao atribuir ao alienante ou remetente de mercadoria (***Impugnante***) a responsabilidade, na condição de Sujeito Passivo por substituição, pelo recolhimento do imposto devido na respectiva prestação de serviço de transporte rodoviário.

Entretanto, o Fisco exigiu, além do ICMS/ST, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º, I, da Lei 6763/75, no percentual equivalente a 100% (cem por cento) do imposto devido.

“§ 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;” (G.N.)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Porém, o caso presente não se trata de falta de retenção ou falta de pagamento de imposto retido, mas simplesmente falta de recolhimento do imposto devido relativo ao serviço de transporte, cuja responsabilidade foi atribuída à Impugnante através do art. 4º, do Anexo XV, do RICMS/02.

"Art. 4º - O alienante ou remetente de mercadoria ou bem inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pelo **recolhimento do imposto devido na respectiva prestação de serviço de transporte rodoviário.**" (G.N.)

Assim sendo, a Multa de Revalidação deve ser reduzida ao percentual de 50% (cinquenta por cento) previsto no art. 56, inciso II, da Lei 6763/75, por se tratar de simples falta de recolhimento do imposto devido.

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.

Finalmente, em relação à alegada ofensa a diversos princípios constitucionais em razão dos elevados valores das penalidades, cumpre lembrar que não se incluem na competência deste CC/MG a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, nos termos do art. 182, I, da Lei 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para reduzir a multa de revalidação relativa ao item 2 do Auto de Infração ao percentual de 50% (cinquenta por cento). Vencido, em parte, o Conselheiro Raimundo Francisco da Silva (Relator), que o julgava procedente. Designado relator o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor). Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Cássio Amorim Rebouças. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles.

Sala das Sessões, 10 de setembro de 2008.

André Barros de Moura
Presidente

Antônio César Ribeiro
Relator / Designado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	18.098/08/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000157562-95	
Impugnação:	40.010122891-67	
Impugnante:	Agromar Comércio e Representações Ltda	
	IE: 001015697.00-58	
Proc. S. Passivo:	Marcelo Rosa Franco	
Origem:	DF/Uberlândia	

Voto proferido pelo Conselheiro Raimundo Francisco da Silva, nos termos do art 43 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Inicialmente, relembre-se que a substituição tributária trata-se de técnica de tributação em que, por medida de ordem prática (princípio da praticidade) e de conveniência do Fisco e, no mais das vezes, até mesmo do próprio contribuinte, a quem se atribui expressamente a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação tributária que, ordinariamente, nasceria para outrem, isto é, para aquele que efetivamente realiza o respectivo fato gerador, de tal forma que, não fosse tal técnica, seria o *sujeito passivo natural da obrigação*.

Esta, pois, a essência do regime de substituição tributária. Vale dizer, nas hipóteses sujeitas a este regime, a obrigação nasce diretamente para o contribuinte dito substituído, pelo que responde por obrigação própria, e não de terceiro, o “substituído”, que é quem efetivamente tenha realizado ou venha a realizar o respectivo fato gerador. Trata-se, portanto, de sujeição passiva direta e não indireta, como equivocadamente entende parte da doutrina e da jurisprudência, equívocos estes decorrentes até mesmo de disposições da própria legislação, muita vez confusa no trato da matéria.

Discorrendo sobre o assunto, ensina Werther Botelho Spagnol:

“É de se notar aqui que embora o sujeito passivo previsto pela norma não realize o fato gerador, a obrigação tributária surge diretamente para a pessoa que substitui o contribuinte. Nesses casos, por razões de praticidade e economicidade, prefere o legislador exigir o tributo de pessoa alheia à realização do fato gerador.” (Curso de Direito Tributário. BH, Del Rey, 2004, p. 198)

Pessoa alheia à realização do fato gerador, esclareça-se, mas que esteja, necessariamente, vinculada ao mesmo. É que, como estabelece o art. 128 do CTN, para

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a eleição do substituto, embora não seja ele quem realiza o fato gerador, é condição necessária a sua vinculação ao mesmo, isso para possibilitar-lhe a transferência do respectivo ônus financeiro para quem de fato deve suportá-lo, no caso, o substituído, isto é, aquele que efetivamente realiza o fato ou a situação de que surja a obrigação. Recorre-se aqui, novamente, aos ensinamentos do mencionado professor:

“Há que se considerar que o responsável por substituição deverá apenas recolher, mas não concorrer com seu próprio patrimônio para o pagamento do tributo. Para tanto, é imperioso que a lei contenha mecanismos eficazes para permitir o ressarcimento do substituto. Deve, pois, o substituto ter sempre relação direta com a situação que constitua o fato gerador, permitindo ao mesmo reaver naturalmente do substituído, dentro do negócio jurídico particular (fato gerador), o tributo ao seu encargo.” (Curso de Direito... p. 201)

Também trilhando a mesma linha de entendimento, e ainda mais esclarecedoras, são as lições de Sacha Calmon, que, rechaçando a terminologia “responsável por substituição”, comumente utilizada pela doutrina e pela legislação para se referir ao substituto, e talvez por isso mesmo causadora de tanta confusão, afirma que melhor seria designá-lo “destinatário legal tributário”, considerando-o assim, tal como o Contribuinte, Sujeito Passivo direto da obrigação. Confira-se:

“Assim, a sujeição passiva direta comportaria dois tipos de obrigados: a) o “contribuinte”, que paga dívida tributária própria *por fato gerador próprio* e b) o “destinatário legal tributário”, que paga dívida tributária própria *por fato gerador alheio* (de terceiro), assegurando-se-lhe, em nome da justiça, a possibilidade de *recuperar*, contra quem praticou ou esteve envolvido com o fato gerador, o dispêndio fiscal que a *lei lhe imputou diretamente*, através da criação do *vinculum juris* obrigacional.” (Comentários ao Código Tributário Nacional: (Lei nº 5.172, de 25.10.966) / Carlos Valder do Nascimento (coord.). RJ, Forense, 3ª ed., 1998, p. 299). (grifos do original)

Como se vê, é esta a situação tratada nos autos, em que o fato gerador (no caso, a prestação do serviço de transporte) foi efetivamente realizado por transportadores autônomos, mas a obrigação pelo pagamento do ICMS incidente nasceu diretamente para a Autuada, que, na condição de alienante da mercadoria transportada, enquadra-se como Sujeito Passivo por substituição, nos termos do art. 22, IV, da Lei 6763/75 c/c o art. 4º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Assim, conforme as lições doutrinárias retro citadas, a Autuada pode e deve recuperar-se do ônus fiscal sofrido, fazendo-o diretamente junto aos transportadores quando do pagamento do serviço, mediante dedução dos respectivos valores, porquanto está obrigada a pagar dívida própria por fato gerador alheio, ao qual se encontra

claramente vinculada, tanto como alienante da mercadoria quanto como tomadora do serviço.

Constatada, no entanto, a falta de pagamento do imposto, corretas as exigências, **inclusive no que diz respeito à aplicação da multa de revalidação em dobro**, nos termos do § 2º, I, do art. 56 da Lei 6763/75, **sendo este o objeto específico da divergência em relação aos votos vencedores**, cuja fundamentação é no sentido de que, na hipótese dos autos, “não se trata de falta de retenção ou falta de pagamento de imposto retido, mas simplesmente falta de recolhimento do imposto devido relativo ao serviço de transporte, cuja responsabilidade foi atribuída à Impugnante através do art. 4º, do Anexo XV, do RICMS/02”, pelo que, segundo os doutos votos, a Multa de Revalidação aplicável seria a do inciso II do art. 56 da Lei 6.763/75.

Ora, se a hipótese é de responsabilidade por substituição tributária (e disso não se discorda!), então, com todo o respeito, parece não ser este o entendimento mais adequado à espécie. É que, nos termos da legislação mencionada, a aplicação da penalidade em dobro depende exclusivamente da natureza da obrigação. Se esta nasce naturalmente para quem pratica o fato gerador, o contribuinte, este é o seu sujeito passivo natural, aí sim não havendo se falar em multa de revalidação em dobro; **mas, ao revés, quando a obrigação decorre do regime de substituição tributária – e esta é a hipótese dos autos –, então a multa de revalidação deve ser aplicada em dobro**, sempre que constatada a falta de retenção ou de pagamento do imposto retido, a teor do disposto no § 2º, I, do art. 56 da Lei 6763/75, cuja redação é a seguinte:

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 (...)

§ 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**; (g.n.)

Neste sentido, pede-se vênha para considerar equivocado o entendimento de que, **mesmo em se tratando de hipótese de substituição tributária**, no caso sob exame não estaria configurada a falta de pagamento do imposto retido em decorrência daquele regime.

Sobre o conceito da obrigação de retenção do ICMS/ST, aliás, decidiu recentemente este Conselho de Contribuintes no sentido de que a expressão teria sido impropriamente adotada pela legislação do ICMS, sendo que, na verdade, não se trata da obrigação de retenção estrito senso (tal como ocorre no regime de retenção na fonte do Imposto de Renda), mas de mera informação na nota fiscal relativa ao destaque do imposto devido por substituição tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É o que se depreende dos didáticos excertos a seguir reproduzidos de judiciosos votos da lavra do eminente Conselheiro Mauro Heleno Galvão, o primeiro quando ainda atuava nesta 2ª Câmara, e o segundo já como Presidente da 3ª:

Acórdão nº 17.870/08/2ª :

Neste diapasão, as expressões normativas “imposto retido”, “retenção” e “retenção a menor” da Lei 6763/75, referindo-se ao ICMS na substituição tributária para frente, significam, respectivamente, “imposto destacado”, “destaque” e “destaque a menor” na nota fiscal, pois, repita-se, não há retenção na fonte na substituição tributária para frente.

Acórdão nº 18.767/08/3ª :

Há que se entender a expressão retenção, como destaque do ICMS-ST na nota fiscal, em consonância com a melhor doutrina de Johnson Barbosa Nogueira (RDP vols. 21/22, p. 93-103), Sacha Calmon (Comentários ao Código Tributário Nacional, p. 294), Werther Botelho (Curso de Direito Tributário, p. 198), dentre outros, e o voto lapidar do Ministro do STF Eros Roberto Grau na ADI 2.777/SP, oportunidade que deixou consignado:

14. Outro ponto a ser considerado diz com a impossibilidade de paragonarmos a técnica da substituição tributária com a da retenção na fonte do imposto de renda. **Lá o contribuinte do tributo é o substituto;** aqui quem retém o imposto na fonte não o é, exercendo, compulsoriamente, autêntica atribuição de Administração Indireta --- um tipo especial de cometimento da função de arrecadar (CTN, art. 7º, § 3º), como anotei em texto escrito há muitos anos. Situações diversas entre si não admitem cotejo. (g.n.)

São estes os fundamentos da divergência, com base nos quais se entende que a legislação tributária estadual foi corretamente aplicada ao caso sob análise, inclusive no que diz respeito à multa de revalidação em dobro, pelo que deve o lançamento ser julgado totalmente procedente.

Sala das Sessões, 10 de setembro de 2008.

**Raimundo Francisco da Silva
Conselheiro**