

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.225/13/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000173816-98
Impugnação: 40.010132108-31
Impugnante: Intercement Brasil S/A
IE: 758014206.03-58
Proc. S. Passivo: João Dácio de Souza Pereira Rolim/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RESPONSABILIDADE DO ALIENANTE OU REMETENTE - NOTA FISCAL - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS/ST. Constatou-se que a Autuada, responsável por substituição tributária, deixou de recolher o ICMS/ST relativo à prestação do serviço de transporte realizado por transportador de outra unidade da Federação ou por transportador autônomo. Infração caracterizada nos termos do art. 4º, “caput” da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - FALTA DE INDICAÇÃO/REQUISITO. Constatou-se que a Autuada deixou de informar nas notas fiscais de sua emissão os dados completos do transportador e do serviço de transporte realizado nos casos em que a prestação de serviço fosse desempenhada por transportador autônomo ou inscrito em outra unidade da Federação, conforme previsão do art. 4º, § 5º, inciso I, alínea “b” do Anexo XV do RICMS/02. Correta a exigência de Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75, majorada em razão de dupla reincidência, nos termos dos §§ 6º e 7º do mesmo diploma legal.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de 01/09/08 a 31/03/11, na condição de remetente das mercadorias, deixou de recolher o ICMS/ST incidente sobre as prestações de serviço de transporte realizadas por transportadores autônomos e por transportadores inscritos em outra unidade da Federação, descumprindo o disposto no art. 4º, “caput” da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Constatou-se, ainda, no mesmo período, o descumprimento da obrigação acessória referente à indicação dos dados completos do transportador e do serviço de transporte realizado nos casos em que a prestação de serviço fosse desempenhada por

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

transportador autônomo, ou inscrito em outra unidade da Federação, conforme previsão do art. 4º, § 5º, item I, alínea “b” do Anexo XV do RICMS/02.

Exige-se ICMS/ST, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75, esta última majorada em 100% (cem por cento) em razão de dupla reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º do mesmo diploma legal.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 12.035/12.070, anexando os documentos de fls. 12.071/12.165.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 12.170/12.192, refuta as alegações da Defesa e argumenta que o conjunto probatório apresentado pela Impugnante às fls. 12.035/12.146, além de não conter provas que possam desconstituir o crédito tributário, apresenta irregularidades que sugerem a ocorrência de adulteração nos arquivos eletrônicos transmitidos à SEF.

A Delegacia Fiscal de Ipatinga, às fls. 12.193/12.195, discorda da análise realizada pelo Fiscal em sua manifestação, entendendo, com base em análises obtidas da DED/DIEF/SAIF, que as divergências encontradas nas chaves de acesso das Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e apresentadas pela Impugnante decorrem de mera falha na migração do sistema eletrônico da Contribuinte, falha esta que não alterou a integridade dos arquivos eletrônicos. Desse modo, não seria o caso de alegar inidoneidade ou falsidade das NF-e em questão.

Tendo em vista que se trata de uma discordância apenas do ponto de vista teórico ente o Fiscal atuante e a Delegacia Fiscal de circunscrição, que não resultou em alteração no crédito tributário ou mesmo em qualquer outro ponto do Auto de Infração, optou-se por não abordar tal discussão no mérito.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 12.202/12.215, opina pela procedência do lançamento.

A 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada no dia 24/04/13, determina a realização de diligência de fl. 12.218, que resulta na manifestação da Delegacia Fiscal de Ipatinga, às fls. 12.220/12.221 e juntada de documentos de fls. 12.222/12.226.

Aberta vista para a Impugnante, que manifesta às fls. 12.230/12.244.

A Fiscalização novamente manifesta-se nos autos, às fls. 12.251.

A DF/Ipatinga, da mesma forma, manifesta-se às fls. 12.252/12.254.

A Assessoria do CC/MG ratifica seu entendimento anterior, às fls. 12.260/12.264.

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.

Da Preliminar

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A alegação da Impugnante de cerceamento ao direito de defesa não pode ser acatada, tendo em vista que existem informações nos autos a respeito da Autuada, número da peça fiscal, local da autuação, infringências, penalidades e esclarecimentos de como se deu a autuação fiscal e seu embasamento legal. A Autuada teve acesso a todos esses documentos, tanto é que apresentou sua defesa, rebatendo, ponto a ponto do trabalho fiscal.

O Auto de Infração foi lavrado nos termos do art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, Sendo assim, rejeita-se a arguição de nulidade do Auto de Infração.

Do Mérito

Versa a autuação a respeito da constatação de que a Autuada, no período de 01/09/08 a 31/03/11, na condição de remetente das mercadorias, deixou de recolher o ICMS/ST incidente sobre as prestações de serviço de transporte realizadas por transportadores autônomos e por transportadores inscritos em outra unidade da Federação, descumprindo o disposto no art. 4º, “caput” da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Constatou-se, ainda, no mesmo período, o descumprimento da obrigação acessória referente à indicação dos dados completos do transportador e do serviço de transporte realizado nos casos em que a prestação de serviço fosse desempenhada por transportador autônomo, ou inscrito em outra unidade da Federação, conforme previsão do art. 4º, § 5º, item I, alínea “b” do Anexo XV do RICMS/02.

Alega a Impugnante que, nas vendas com cláusula FOB (nas quais as mercadorias são disponibilizadas pelo remetente em suas dependências, ficando a contratação do frete e retirada da mercadoria por conta do destinatário), a Fiscalização não poderia exigir dela comportamento idêntico ao das vendas com cláusula CIF (nas quais a contratação do frete e a entrega das mercadorias no estabelecimento destinatário são de responsabilidade do remetente), na medida em que ela não é responsável pelo frete, não dispondo das informações necessárias para cumprir a exigência do art. 4º, § 5º, item I, alínea “b” do Anexo XV do RICMS/02, abaixo transcrito:

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.

(...)

§ 5º - Na hipótese do caput deste artigo:

I - o remetente ou alienante:

(...)

b) quando a prestação do serviço for realizada por transportador autônomo ou por transportador de outra unidade da Federação, informará no campo Informações Complementares da nota fiscal acobertadora da operação, o preço, a base de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cálculo, a alíquota aplicada e o valor do imposto relativos à prestação;

O regime de substituição tributária apoia-se na premissa de que é possível arrecadar todo o tributo que seria devido nas diversas etapas de circulação da mercadoria, cobrando-se uma única vez o tributo sobre o preço de venda a consumidor final. O objetivo do regime é concentrar a arrecadação de toda a cadeia econômica em um único sujeito passivo, reduzindo-se a possibilidade de evasão, os custos de fiscalização e arrecadação, bem como simplificando, para os substituídos, a tarefa de apuração do ICMS.

O art. 128 do Código Tributário Nacional - CTN prevê a possibilidade de se atribuir a um terceiro a responsabilidade pelo crédito tributário em relação a fato gerador praticado por outrem, desde que este terceiro tenha vínculo com o fato gerador da respectiva obrigação:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

A Lei Complementar nº 87/96 especifica as situações em que lei estadual poderá instituir a substituição tributária:

Art. 6º - Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2º - A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.

(Grifou-se)

A mesma Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 8º, estabelece a base de cálculo do ICMS para fins de substituição tributária, estando nela incluído o montante do frete. Observe-se:

Art. 8º - A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - em relação às operações ou prestações subseqüentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

(...)

b) o montante dos valores de seguro, **de frete** e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

(Grifou-se)

Claro fica que o frete compõe a base de cálculo do ICMS/ST para todos os efeitos e que o remetente da mercadoria possui vínculo com a obrigação surgida do fato gerador da prestação do serviço de transporte, podendo, nos termos da legislação exposta, ser eleito responsável por substituição tributária pelo recolhimento do ICMS incidente na prestação de tal serviço.

Ao contrário do alegado pela Impugnante, a legislação mineira não faz distinção entre a venda de mercadorias com cláusula FOB ou CIF, limitando-se a impor ao alienante/remetente inscrito em Minas Gerais a responsabilidade, na condição de sujeito passivo por substituição, pelo recolhimento do imposto devido em relação à prestação do serviço de transporte, quando o transportador for autônomo ou inscrito apenas em outra unidade da Federação, nos termos do art. 4º, caput, Anexo XV do RICMS/02.

Ademais, a Orientação DOET/SUTRI nº 001/06, que versa sobre substituição tributária nas prestações de serviço de transporte de carga, servindo-se da base legal que regula a matéria, em resposta à pergunta nº 5 (cinco), profere entendimento de que mesmo nas operações de saída de mercadorias em que a prestação de serviços de transporte operou-se com cláusula FOB, a responsabilidade atribuída ao remetente pelo recolhimento do ICMS dela decorrente mantém-se intacta, sendo o prestador do serviço transportador autônomo ou de outra unidade da Federação:

5) O recolhimento do imposto a título de substituição tributária, atribuído ao alienante/remetente nas prestações de serviço de transporte, é devido na hipótese em que o tomador for o destinatário da mercadoria (venda FOB)?

R. A cláusula FOB afasta a aplicação da substituição tributária. Na hipótese em que o serviço for prestado por transportador autônomo ou de outra unidade da Federação, **prevalece a substituição tributária.**

(Grifou-se)

Desse modo, não há previsão legal de tratamento tributário diferenciado no que tange ao ICMS/ST decorrente da prestação de serviço de transporte em função de ser tal serviço contratado com cláusula FOB ou CIF, não assistindo razão à Impugnante em seus argumentos.

Afirma a Impugnante que a legislação que institui a substituição tributária do ICMS incidente sobre a prestação do serviço de transporte exige a aposição no documento fiscal de informações que somente o tomador do serviço deteria (fl. 12.047).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Todos os veículos transportadores de mercadorias enviados pelo destinatário, no caso do transporte contratado com cláusula FOB, necessitam adentrar no pátio da Impugnante para carregamento, momento em que são identificados os transportadores para efeito de emissão da nota fiscal que acobertará a operação. Concomitantemente, bastaria à Impugnante solicitar diretamente ao transportador o valor pelo qual se deu a contratação do frete e incluir tal informação no documento fiscal de saída a ser emitido.

Assim, diante da viabilidade fática de se inserir os dados da prestação de serviço de transporte no documento fiscal de saída da mercadoria, incabível o argumento da Impugnante de que lhe seria impossível tal “*mister*”.

Em relação ao arbitramento da base de cálculo do ICMS nas prestações de serviços de transporte, afirma a Impugnante que a Fiscalização deveria consultar entidades representativas de classe para verificar os preços usualmente praticados para o frete no mercado considerado (fls. 12.055/12.057), baseando sua alegação na previsão do § 4º do art. 8º da Lei Complementar nº 87/96, a seguir transcrito:

Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

(...)

II - em relação às operações ou prestações subseqüentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subseqüentes.

(...)

§ 4º **A margem a que se refere a alínea c do inciso II do caput** será estabelecida com base em preços usualmente praticados no mercado considerado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou através de informações e outros elementos **fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores**, adotando-se a média ponderada dos preços coletados, devendo os critérios para sua fixação ser previstos em lei.

Equivoca-se a Impugnante na medida em que o § 4º acima não se presta a regular arbitramento de base de cálculo. Tal dispositivo é direcionado ao legislador, regendo a forma como será determinada a margem de valor agregado – MVA, que é um dos elementos utilizados no cálculo da substituição tributária em relação às mercadorias previstas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Essa margem é estabelecida com base em levantamento realizado pela Fiscalização, preferencialmente por meio de pesquisa de preço no mercado considerado

e não sendo possível tal procedimento, subsidiariamente, por meio de informações ou outros elementos fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores.

A MVA visa delimitar qual é a agregação bruta de valor das mercadorias nas fases de circulação posteriores, alcançadas pela substituição tributária, de forma a determinar uma base de cálculo do ICMS/ST o mais próximo possível do preço real de venda a consumidor praticado.

Assim, resta claro que o § 4º do art. 8º da Lei Complementar nº 87/96 não guarda qualquer relação com a sistemática do arbitramento da base de cálculo, que encontra seu fundamento jurídico no art. 18 do mesmo diploma legal:

Art. 18. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de mercadorias, bens, serviços ou direitos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

A operacionalização do arbitramento está prevista no art. 53 da Parte Geral do RICMS/02, nos seguintes termos:

Art. 53. O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

I - não forem exibidos à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

(...)

Nesse diapasão, a Fiscalização agiu de acordo com o ordenamento jurídico, utilizando-se, no arbitramento, do valor do frete em operações semelhantes de transporte rodoviário de carga, praticadas por empresa de transporte que presta tal serviço para a própria Impugnante.

Não há melhor critério de arbitramento do que aquele que utiliza valores levantados junto à própria escrita fiscal do contribuinte, razão pela qual se mostram incabíveis os argumentos da Impugnante e válido o arbitramento realizado pela Fiscalização.

A Impugnante afirma que o art. 215, inciso VI, alínea “f” da Parte Geral do RICMS/02 exige informações distintas sobre o transportador, a depender de se tratar de pessoa jurídica ou prestador autônomo. Afirma que, em relação àquela, o dispositivo legal exige o nome da empresa e o seu endereço e que, em relação a este outro, exige a placa do veículo, Município e Estado de emplacamento.

Trata-se de mais um equívoco da peça de defesa na medida em que tal dispositivo não prevê requisitos para emissão de documentos fiscais. Presta-se o art. 215, inciso VI, alínea “f” da Parte Geral do RICMS/02 apenas a determinar a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

penalidade a ser aplicada quando faltar, no documento fiscal emitido alguma das informações ali elencadas, o que não significa de forma alguma, a “*contrario sensu*”, que são apenas estas as informações a serem inseridas no documento fiscal por parte do emitente. Observe-se:

Art. 215. As multas calculadas com base na UFEMG, ou no valor do imposto não declarado, são:

(...)

VI - por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - por documento:

(...)

f) natureza da operação ou da prestação e condições do pagamento; alíquota do ICMS e destaque do imposto devido; nome da empresa de transporte e seu endereço, ou o número da placa do veículo, Município e Estado de emplacamento, quando se tratar de transportador autônomo: 42 (quarenta e duas) UFEMG;

O dispositivo infringido pela Impugnante é o art. 4º, caput e § 5º, item I, alínea “b” do Anexo XV do RICMS/02, que institui a obrigação de recolher o ICMS/ST nas operações discutidas e determina que o contribuinte “*informará no campo Informações Complementares da nota fiscal acobertadora da operação, o preço, a base de cálculo, a alíquota aplicada e o valor do imposto relativos à prestação*”. O descumprimento de tal obrigação é que ensejou a aplicação da multa prevista no art. 215, inciso VI, alínea “f” da Parte Geral do RICMS/02 c/c art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75. Assim, infundados os argumentos da Impugnante.

Afirma a Impugnante, à fl. 12.062, que, em face do tratamento dispensado à nota fiscal 905 (fl. 1.591), estaria configurada a abusividade do procedimento adotado pela Fiscalização na medida em que tal documento fiscal contém todas as informações do transportador e mesmo assim foi incluído na autuação.

Conforme exposto nos parágrafos anteriores, a infração cometida pela Impugnante é deixar de recolher o ICMS relativo à prestação do serviço de transporte realizado por transportador de outra unidade da Federação ou por transportador autônomo e deixar de fazer constar nos documentos fiscais as informações exigidas pelo já citado art. 4º, § 5º, item I, alínea “b” do Anexo XV do RICMS/02. Independentemente da presença ou não dos dados do transportador, em todos os documentos fiscais envolvidos na autuação a Impugnante deixou de apor dados relativos à substituição tributária quanto ao serviço de transporte, quais sejam: preço, base de cálculo, alíquota aplicada e o valor do imposto.

Por conseguinte, não se configura abusivo o procedimento adotado pela Fiscalização, na medida em que respaldado por exigências e penalidades previstas na legislação tributária e aplicadas em função da inobservância da legislação por parte da Impugnante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Autuada afirma que a aplicação de multa isolada em montante que chega a 90% (noventa por cento) do valor do ICMS e, ainda, em concomitância com a multa de revalidação, significa penalizar o contribuinte duplamente em relação à mesma conduta e também de forma confiscatória e abusiva.

O tributo exigido pela Fiscalização é uma obrigação principal e a multa isolada é uma penalidade decorrente de descumprimento de obrigação acessória, podendo esta última existir inclusive nas situações em que não haja qualquer tributo a ser recolhido.

Assim, diante do fato de que a natureza jurídica das rubricas exigidas (ICMS e multa isolada) é completamente diversa, sendo elas grandezas guiadas por origem e normas diversas, cada uma delas com existência própria, compará-las pode conduzir a distorções, não se mostrando um critério coerente de avaliação.

Ademais, a multa isolada somente atingiu tal percentual em razão de ser a Impugnante duplamente reincidente em tal infração, o que ensejou a majoração a penalidade em 100% (cem por cento), nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75.

No que se refere à segunda alegação, de aplicação indevida de multa de revalidação e de multa isolada de forma simultânea, 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, enquanto a multa isolada aplica-se sobre descumprimento de obrigação acessória.

Para Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Misabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação) e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

"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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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)

Dessa forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa isolada tendo sido, portanto, aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não configura qualquer ilegalidade a cobrança de multas de revalidação e isolada, nos moldes e nos valores previstos, não tendo elas, em absoluto, caráter de confisco, tratando-se apenas de penalidades pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência e também por descumprimento da obrigação acessória de destacar no documento fiscal requisitos exigidos em regulamento.

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 se transcreve:

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.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, conforme se depreende 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 das multas, tampouco qualquer caráter confiscatório. Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado, não competindo ao Órgão Julgador Administrativo negar aplicação de ato normativo, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA.

Segundo a Impugnante, as telas do SICAF anexadas pela Fiscalização às fls. 19/43 não comprovam a reincidência em razão de o art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 versar simultaneamente sobre diversas condutas, sendo impossível analisar em qual delas incorreu a Impugnante apenas com base em tais telas. Conclui que as autuações anteriores se deram no trânsito e que podem ter origem em responsabilidade exclusiva do transportador.

Os critérios para aferição da reincidência são objetivos, não comportando análises volitivas em relação a condutas ou situações em que se deram as autuações anteriores que a sustentam. Veja-se o texto do § 6º do art. 53 da Lei nº 6.763/75:

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

(...)

§ 6º Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

Para que se configure a reincidência, basta que a mesma pessoa (física ou jurídica) pratique infração cuja penalidade seja idêntica à da infração anterior dentro do prazo de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior, sendo que uma das modalidades de reconhecimento é o pagamento do crédito tributário.

Analisando-se as telas SICAF incluídas no PTA pela Fiscalização, claro fica que a penalidade aplicada em todas as infrações lançadas e quitadas anteriormente é aquela prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75, a mesma do presente Auto de Infração.

Desta feita, os requisitos jurídicos para aplicação da reincidência encontram-se atendidos, não assistindo razão à argumentação apresentada pela Impugnante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante questiona a aplicação de juros de mora sobre a multa de revalidação desde o momento da ocorrência dos fatos geradores, quando, no seu entender, tal cobrança deveria se dar apenas a partir do momento da lavratura do Auto de Infração.

A correção incidente sobre o tributo e as multas não recolhidos no prazo legal está prevista nos arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75:

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.

A Resolução nº 2.880/97, alterada pela Resolução nº 4.404/12, prevê em seu art. 2º, “caput”, a incidência dos juros de mora sobre a multa de revalidação desde o primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito. Observe-se:

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento.

O mesmo diploma legal determina no art. 1º, “caput”, a utilização da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) como critério de correção dos créditos tributários não pagos:

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.

Esse foi o procedimento adotado pela Fiscalização para calcular os juros de mora incidentes sobre o montante total do crédito tributário, nele incluída a multa de revalidação.

Ao contrário da afirmação da Impugnante, a obrigação de pagar a multa de revalidação não surge apenas quando da lavratura do Auto de Infração, e sim desde o momento em que se dá o inadimplemento do tributo devido, devendo tal multa ter a mesma data de vencimento do ICMS. É o que já decidiu este Conselho de Contribuintes no Acórdão nº 20.485/12/3ª, conforme trecho abaixo transcrito:

“Assim, a exigência da multa de revalidação em questão nasce com a exigência do imposto e deve ter a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mesma data de vencimento deste, de forma que sobre ela deve incidir também os juros de mora, conforme determina o art. 226 da Lei nº 6.763/75.”

Desse modo, não assiste razão à Impugnante em seu pleito, sendo devidos os juros de mora sobre a multa de revalidação desde o primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data efetiva do pagamento, nos termos exigidos pela Fiscalização.

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. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Danielle Victor Ambrosiano e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Fabrícia Lage Fazito Rezende Antunes. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida (Revisor) e Fernando Luiz Saldanha.

Sala das Sessões, 10 de setembro de 2013.

André Barros de Moura
Presidente

Maria Vanessa Soares Nunes
Relatora

R