

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.369/17/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000404869-99
Impugnação: 40.010139676-22
Impugnante: Caterpillar Brasil Comércio de Máquinas e Peças Ltda
IE: 001560593.00-52
Proc. S. Passivo: Catharina Gabarra Tavares dos Santos/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA - RECONHECIMENTO PARCIAL. Comprovado nos autos que se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional relativo ao período anterior a 20/12/10, cancelam-se as exigências fiscais.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST- PROTOCOLO/CONVÊNIO. Imputação fiscal de retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST, devido pela Autuada, estabelecida em outra unidade da Federação, na condição de substituta tributária, nas remessas interestaduais para contribuintes mineiros, por força do Protocolo ICMS nº 41/08, em razão da composição a menor da base de cálculo do ICMS/ST. Infração caracterizada nos termos do art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3 do Anexo XV do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capituladas no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 106, inciso II do CTN. Exclui-se a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75, com base no disposto no art. 211 do RICMS/02.

Decadência parcialmente reconhecida. Decisão pelo voto de qualidade.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A atuação versa sobre a retenção e o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, no período de 01/03/10 a 31/12/10, relativo às remessas de mercadorias destinadas a contribuintes mineiros e relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em razão da composição da base de cálculo a menor.

A Autuada é contribuinte substituto tributário por força do Protocolo ICMS nº 41/08 e do disposto no art. 13 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multas Isoladas capituladas no art. 55, inciso VII, alínea “c” e no art. 54, inciso VI, ambos da referida lei, c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 68/99. Acosta os documentos de fls. 100/156 e CD de fls. 157.

Requer a procedência da impugnação.

Da Reformulação do Crédito Tributário e do Aditamento à Impugnação

Em razão das alegações da Impugnante, a Fiscalização a intima a apresentar planilha de rateio do valor do frete por produto, em meio eletrônico, que resulta na reformulação do lançamento conforme relatório de fls. 160/161.

Acata parcialmente as razões da Defesa e promove as seguintes alterações na planilha de apuração do crédito tributário:

- em relação ao frete, adota o rateio apresentado pela Impugnante;
- correção da planilha para inclusão da coluna “MVA Ajustada”, informando a MVA utilizada no cálculo e demonstrando a correção dos cálculos relativos à aplicação da MVA de 55,56%, quando a MVA original é de 44,95%.

O Demonstrativo do crédito tributário reformulado encontra-se às fls. 162, o novo DCMM, às fls. 164 e as planilhas reformuladas, no CD de fls. 167 dos autos.

Regulamente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação às fls. 171/193, reiterando os termos da impugnação inicial.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 201/218, refuta as alegações da Defesa.

Requer a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 224/243, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. No mérito, pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 160/167 e, ainda, para excluir a multa isolada capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75, com base no disposto no art. 211 do RICMS/02.

Da Instrução Processual

Em sessão realizada em 16/03/17, acorda 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, nos termos da Deliberação nº 03/16 do Conselho Pleno do CC/MG e conforme decisão proferida na sessão do dia 21/02/17, retirar o processo de pauta, 21.369/17/2ª

marcando extrapauta para o dia 23/03/17. Pela Fazenda Pública Estadual, assistiu à deliberação o Dr. Célio Lopes Kalume.

Em sessão realizada em 23/03/17, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o requerimento de adiamento do julgamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 29/03/17, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Geraldo da Silva Datas (Relator) e Maria de Lourdes Medeiros, que não consideravam decaído o direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário e julgavam parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 160/167, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG; Sauro Henrique de Almeida (Revisor) e Marcelo Nogueira de Moraes que conheceram a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período anterior a 20/12/10. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Izabella Moreira Abrão e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante alega preliminarmente a insubsistência do crédito tributário, nos termos do disposto no art. 95 do Decreto nº 44.747/08 (RPTA), por entender que o Auto de Infração encontra-se eivado de vícios, impossibilitando a sua defesa. Alega que foram formatados documentos com informações incompletas ou errôneas, inclusive quanto aos cálculos e ao critério de apuração do imposto.

Entretanto tal argumento não merece prosperar.

O Auto de Infração foi lavrado a partir das informações contidas nas notas fiscais do Contribuinte, tendo sido elaborado o Relatório Circunstanciado do Auto de Infração, no qual estão descritas as irregularidades apuradas que resultaram no recolhimento a menor do ICMS/ST, bem como a citação expressa dos dispositivos infringidos.

A formalização do lançamento encontra-se determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim determina:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(Grifou-se).

Foram elaboradas planilhas detalhadas da composição do crédito tributário, quantificado o imposto e demonstrado o cálculo das multas aplicáveis.

Nas citadas planilhas, encontra-se demonstrado o valor do ICMS/ST destacado na Nota Fiscal e o valor apurado pelo Fisco, informando a MVA utilizada.

Alega ainda a Impugnante que o AIAF não contém todas as informações legalmente exigidas, conforme disposições dos arts. 69 e 70 do RPTA, quais sejam o período e o objeto da fiscalização, o que impediria a exata contagem do prazo de renovação pela Fiscalização, implicando em cerceamento de defesa. Também afirma que o AIAF de retificação, lavrado em 10/11/15, indica o período de fiscalização de 01/01/2010 a 30/10/2010, sendo que o Auto de Infração contempla também os períodos de novembro e dezembro de 2010.

Entretanto tal argumento não prospera.

A legislação mineira estabeleceu, em atenção à determinação contida no art. 196 do CTN, que as diligências que caracterizem procedimentos fiscais para preparação do lançamento sejam formalizadas por termos, dentre eles, o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) e, expressamente, o prazo para conclusão de tais diligências foi

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

determinado em 90 (noventa) dias, prorrogáveis por igual período, conforme previsto nos art. 69 e 70 do RPTA, *in verbis*:

Art. 69. Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:

I - Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF);

II - Auto de Apreensão e Depósito (AAD);

III - Auto de Retenção de Mercadorias (ARM);

IV - Auto de Lacração de Bens e Documentos (ALBD);

V - Auto de Infração (AI), nas hipóteses do art. 74.

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada.

(...)

§ 3º O Auto terá validade por 90 (noventa) dias, podendo ser prorrogado por uma vez e por até igual período, pela autoridade fiscal, ou, automaticamente, por fatos que evidenciem a continuidade dos trabalhos, desde que justificável em razão da extensão ou complexidade das tarefas de fiscalização.

(...)

De acordo com o dispositivo legal transcrito, o Auto de Início de Ação Fiscal deverá ser lavrado para documentar o início do procedimento de fiscalização, onde constará o período e o objeto da fiscalização, servindo inclusive para solicitar a apresentação de livros, documentos e dados eletrônicos e outros elementos relacionados à ação fiscal.

Verifica-se às fls. 06/09 dos autos que a ação fiscal encontra-se devidamente documentada, tendo sido o Sujeito Passivo cientificado por meio do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000013325-43, emitido em 23/09/15 e recebido pelo Contribuinte em 29/09/15, conforme Aviso de Recebimento de fls. 07 e AIAF de retificação, emitido em 10/11/15 e recebimento em 16/11/15, conforme AR de fls. 09. Consta ainda o objeto da auditoria fiscal qual seja a verificação fiscal do correto recolhimento do ICMS.

Equivoca-se à Impugnante quanto ao período fiscalizado que consta do referido AIAF de retificação que é de 01/01/10 a 30/10/15.

Registre-se ainda que a Contribuinte formulou Consulta à Superintendência de Tributação (SUTRI) para esclarecer sobre qual Margem de Valor Agregado – MVA

a ser aplicada para o cálculo do ICMS/ST, conforme Consulta de Contribuinte nº 165/2015, de fls. 10/11, e, obtendo resposta contrária ao seu entendimento, não utilizou o instituto da denúncia espontânea, possibilidade aberta após ciência da resposta da consulta, para regularização de suas obrigações principais tributárias, resultando na lavratura do presente Auto de Infração.

Portanto, não resta dúvida de que a Fiscalização proporcionou à Autuada desenvolver sua defesa sem qualquer surpresa ou falta de informação, não se caracterizando cerceamento de seu direito de defesa, devendo ser rejeitada, dessa forma, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante requer a realização de perícia, formula quesitos de fls. 93/95 e apresenta assistente técnico.

Os quesitos apresentados pela Impugnante têm por finalidade responder sobre a composição da base de cálculo do ICMS/ST e sobre o rateio das despesas com frete.

Entretanto, tais informações constam das planilhas que subsidiam a autuação, bem como o rateio do frete foi posteriormente apresentado pelo Sujeito Passivo e acatado pela Fiscalização.

Assim a perícia solicitada se mostra desnecessária, tendo em vista que os autos trazem elementos suficientes para o deslinde da controvérsia.

Segundo a doutrina *“em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação”* (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil).

Verificando-se que o lançamento trata de situação meramente fática e objetiva, considerando-se que o lançamento se encontra devidamente instruído com todos os documentos e informações necessárias para se chegar a um convencimento quanto à imputação fiscal, que a matéria não depende de conhecimentos técnicos especiais para convencimento quanto ao mérito e, por fim, considerando-se que os quesitos formulados pela Autuada não interferem no lançamento, como será abordado na análise do mérito, conclui-se pela impertinência do pedido.

Assim, indefere-se o pedido de perícia, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, por se mostrar desnecessária para a elucidação da questão e por encontrar o Auto de Infração suprido de todos os elementos necessários à análise da controvérsia.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a retenção e o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, no período de 01/03/10 a 31/12/10, relativo às remessas de mercadorias destinadas a contribuintes mineiros e relacionadas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em razão da composição da base de cálculo a menor.

A Autuada é contribuinte substituto tributário por força do Convênio ICMS nº 41/08 e do disposto no art. 13 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multas Isoladas capituladas no art. 55, inciso VII, alínea “c” e no art. 54, inciso VI da referida lei, c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

Instruem os autos o CD de fls. 19, contendo todas as planilhas da autuação, as cópias dos Documentos Auxiliares de Nota Fiscal Eletrônica – DANFES de fls. 20/49 e Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 50 dos autos.

A Impugnante argui a decadência do crédito tributário, relativo ao período de 01/03/10 a 20/12/10, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

Numa primeira vertente, deve ser analisada a possibilidade da decadência do direito da Fiscalização cobrar as exigências, relativamente aos fatos geradores em relação ao período anterior a 20/12/10, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

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

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

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

AGRG NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.199.262 - MG

RELATOR: MINISTRO HUMBERTO MARTINS

AGRAVANTE: TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO: SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

AGRAVADO: ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADOR: GLEIDE LARA MEIRELLES SANTANA E OUTRO(S)

EMENTA - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEDUÇÃO DE ICMS DOS INSUMOS. COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. SÚMULA 7/STJ.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. PROPORÇÃO A SER APURADA EM LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA.

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

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

2. É SABIDO E CONSABIDO QUE ESTA CORTE, UMA VEZ RECONHECIDA A SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA, TEM DEIXADO AO JUIZ DA EXECUÇÃO, EM LIQUIDAÇÃO DE SENTENÇA, QUE MENSURE A PROPORÇÃO DE ÊXITO DE CADA UMA DAS PARTES LITIGANTES. ESSE JUÍZO DE PROPORCIONALIDADE SOMENTE SERÁ POSSÍVEL SE A FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS HONORÁRIOS OBSERVAR UM MESMO CRITÉRIO PARA AUTOR E RÉU.

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

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

ACÓRDÃO

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

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

IMPEDIDO O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA.

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

Porém, a decisão ora destacada foi levada novamente a apreciação, em embargos de divergência, quando se proferiu a seguinte decisão:

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

RELATOR: MINISTRO BENEDITO GONÇALVES

AGRAVANTE: ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADORA: FABIOLA PINHEIRO LUDWIG

AGRAVADO: TELEMAR NORTE LESTE S/A

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ADVOGADO: SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

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

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

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

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

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

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

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

7. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, na esteira do mais recente provimento judicial, as exigências do Auto de Infração relativas ao período anterior a 20/12/10 encontram-se fulminadas pela decadência, nos termos do disposto no art. 150, § 4º do CTN.

Quanto ao mérito propriamente dito, a Impugnante sustenta que é empresa estabelecida no Estado de São Paulo, que exerce o comércio atacadista de máquinas e equipamentos de terraplanagem, mineração e construção, incluindo partes e peças e que firmou com a Sotreq S/A, empresa sediada em Minas Gerais, o contrato de distribuição de peças (doc. 4, anexado), com cláusulas de exclusividade e fidelidade para revenda de produtos e peças da Impugnante neste Estado.

Assevera que não questiona a sua responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto, por substituição tributária, nas vendas a estabelecimento comercial distribuidor, mediante contrato de fidelidade. E entende que para fins de cálculo do imposto deve utilizar um percentual de Margem de Valor Agregado - MVA ajustada pré-definida em norma tributária. E assim o fez.

Entretanto, tal afirmativa não se comprova nos autos.

É cediço que o Protocolo ICMS nº 41/08, do qual os Estados de Minas Gerais e São Paulo são signatários, prevê a atribuição de responsabilidade ao remetente por substituição tributária pela retenção e recolhimento do ICMS, relativo às operações subsequentes, nas operações com peças, componentes e acessórios, para veículos automotores e outros fins, relacionadas em seu Anexo. Examine-se:

PROTOCOLO ICMS 41, DE 4 DE ABRIL DE 2008

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único deste protocolo, realizadas entre contribuintes situados nas unidades federadas signatárias deste protocolo, fica atribuída ao remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, relativo às operações subsequentes.

§ 1º O disposto neste protocolo aplica-se às operações com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único, de uso especificamente automotivo, assim compreendidos os que, em qualquer etapa do ciclo econômico do setor automotivo, sejam adquiridos ou revendidos por estabelecimento de indústria ou comércio de veículos automotores terrestres, bem como de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, ou de suas peças, partes, componentes e acessórios, desde que a mercadoria objeto da operação interestadual esteja sujeita ao regime da substituição

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributária nas operações internas no Estado de destino.

(...)

§ 4º O regime previsto neste protocolo será estendido, de modo a atribuir a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto pelas saídas subseqüentes de todas as peças, partes, componentes e acessórios conceituados no § 1º, ainda que não estejam listadas no Anexo Único, na condição de sujeito passivo por substituição, ao estabelecimento de fabricante:

I - de veículos automotores para estabelecimento comercial distribuidor, para atender índice de fidelidade de compra de que trata o art. 8º da Lei federal nº 6.729, de 28 de novembro de 1979;

II - de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, para estabelecimento comercial distribuidor, cuja distribuição seja efetuada de forma exclusiva, mediante contrato de fidelidade, desde que seja autorizado mediante acordo com o fisco de localização do estabelecimento destinatário.

(...)

(Grifou-se).

A Impugnante alega que o citado Protocolo estabelece em sua Cláusula Primeira, § 4º, inciso II que a substituição tributária se aplica às operações interestaduais com peças, partes, componentes e acessórios para veículos automotores e afins, adquiridos ou revendidos por estabelecimento mineiro de indústria ou comércio de veículos automotores terrestres, bem como veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários. E, ainda, que conforme § 6º da Cláusula Primeira do citado Protocolo, o estabelecimento fabricante é equiparado ao estabelecimento atacadista de peças controlado por fabricante de veículo automotor. Confira-se:

§ 6º Para os efeitos deste protocolo, equipara-se a estabelecimento de fabricante o estabelecimento atacadista de peças controlado por fabricante de veículo automotor, que opere exclusivamente junto aos concessionários integrantes da rede de distribuição do referido fabricante, mediante contrato de fidelidade. (Grifou-se).

Afirma, ainda, que o referido Protocolo define a MVA ajustada a ser utilizada nas operações que envolvam substituição tributária em remessas interestaduais de venda de peças de veículos automotores com contrato de fidelidade.

Entretanto, deve-se observar que a legislação mineira incorporou o Protocolo ICMS nº 41/08, em seu Anexo XV do RICMS/02, por meio do art. 56 e seguintes, abaixo transcritos:

DAS OPERAÇÕES COM PEÇAS, COMPONENTES E ACESSÓRIOS
PARA PRODUTOS AUTOPROPULSADOS E OUTROS FINS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 56. A substituição tributária nas operações com as mercadorias de que trata o item 14 da Parte 2 deste Anexo aplica-se também:

I - às partes, aos componentes e acessórios, usados, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto, a título de substituição tributária, é atribuída ao estabelecimento comercializador da mercadoria;

II - às partes, aos componentes e acessórios, inclusive usados, destinados à aplicação na renovação, no recondicionamento ou beneficiamento de peças, componentes, acessórios e demais produtos listados no item 14 da Parte 2 deste Anexo.

Art. 57. O estabelecimento fabricante de veículos automotores, nas saídas das mercadorias de que trata o item 14 da Parte 2 deste Anexo, amparadas por contrato de fidelidade de compra de que trata o art. 8º da Lei federal nº 6.729, de 28 de novembro de 1979, adotará como base de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária o preço por ele praticado, nele incluídos os valores do IPI, do frete até o estabelecimento adquirente e das demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, ainda que por terceiros, adicionado do produto resultante da aplicação sobre o referido preço do percentual de margem de valor agregado (MVA) de:

(...)

Efeitos de 1º/05/2008 a 31/12/2012 - Acrescido pelo art. 1º, I, e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 44.793, de 25/04/2008:

II - 35,80% (trinta e cinco inteiros e oitenta centésimos por cento), em se tratando de operação interestadual.

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também:

I - ao estabelecimento fabricante de máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, cuja distribuição seja efetuada de forma exclusiva, mediante contrato de fidelidade;

II - a outros estabelecimentos designados nas convenções da marca celebradas entre o estabelecimento fabricante de veículos automotores e os estabelecimentos concessionários integrantes da rede de distribuição.

§ 2º Para os efeitos deste artigo o sujeito passivo por substituição deverá manter à disposição do Fisco o contrato de fidelidade e a convenção da marca.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

Art. 58-A. Relativamente às mercadorias relacionadas no item 14 da Parte 2 deste Anexo:

I - em se tratando de sujeito passivo por substituição localizado em outra unidade da Federação, a substituição tributária aplica-se somente às de uso especificamente automotivo, assim compreendidas as que, em qualquer etapa do ciclo econômico, sejam adquiridas ou revendidas por estabelecimento industrial ou comercial de veículos automotores terrestres, bem como de máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, ou de suas peças, partes, componentes e acessórios;

Com dúvida acerca da aplicação da legislação, a Autuada formulou consulta à Superintendência de Tributação, que assim se posicionou:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 165/15

CONSULENTE : Caterpillar Brasil Comércio de Máquinas e Peças Ltda.

ORIGEM : Piracicaba - SP

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - MVA - OPERAÇÃO INTERESTADUAL - O sujeito passivo por substituição observará as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria, nos termos do disposto na cláusula oitava do Convênio ICMS nº 81/1993.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, estabelecida no estado de São Paulo, possui inscrição estadual como contribuinte do ICMS/ST em Minas Gerais, adotando o regime de recolhimento por débito e crédito no exercício da atividade de comércio atacadista de máquinas, equipamentos para terraplenagem, mineração e construção; partes e peças (CNAE 4662-1/00).

Informa que suas operações estão sujeitas à substituição tributária do ICMS, prevista no Protocolo ICMS nº 41/2008.

Diz que, nos termos do referido protocolo, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto por substituição, nas vendas a estabelecimento comercial distribuidor, mediante contrato de fidelidade, será do estabelecimento fabricante de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários (inciso II do § 4º de sua cláusula primeira).

Acrescenta que, para efeitos desse protocolo, o estabelecimento atacadista foi equiparado ao estabelecimento fabricante de peças controlado por fabricante de veículo automotor (§ 6º de sua cláusula primeira). Nele, também, foi determinada a margem de valor agregado ajustada a ser utilizada no cálculo do imposto.

Transcreve o art. 57 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, que incorporou à legislação estadual mineira o Protocolo ICMS nº 41/2008, exceto em relação ao § 6º da cláusula primeira.

Entende que, pelo fato de manter contrato de fidelidade com a Sotreq S/A, revendedor com diversas filiais em território mineiro e ser um estabelecimento atacadista controlado por fabricante de máquinas e equipamentos rodoviários, nos termos do § 6º da cláusula primeira do Protocolo ICMS nº 41/2008, poderá aplicar a MVA prevista no inciso I do art. 57 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002 em suas operações com as autopeças listadas no item 14 da Parte 2 do mesmo anexo.

CONSULTA:

Está correto o entendimento acima exposto?

RESPOSTA:

Inicialmente, cabe ressaltar que a equiparação de que trata o § 6º da cláusula primeira do Protocolo ICMS nº 41/2008 alcança apenas o estabelecimento atacadista de peças controlado por fabricante de veículo automotor, o qual é tratado no referido protocolo distintamente do fabricante de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, como é o caso da Consulente, conforme atesta o inciso I do § 2º da cláusula segunda do mesmo protocolo.

Acrescente-se que o sujeito passivo por substituição deve observar as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria, nos termos do disposto na cláusula oitava do Convênio ICMS nº 81/1993. Reiteradamente, esta Diretoria tem se manifestado em relação ao assunto, conforme Consultas de Contribuintes nºs 114/2012, 200/2012, 061/2013, 208/2013, 081/2014, 089/2014, 098/2014 e 177/2014.

É importante frisar que os convênios e protocolos que tratam de substituição tributária necessitam de regulamentação pelo poder executivo de cada Estado, produzindo efeitos no momento e na forma em que suas disposições são incorporadas pela legislação do Estado, que detém a competência legislativa para tanto.

Portanto, ainda que estivesse regulamentado o § 6º aludido na legislação tributária mineira, a Consulente, nas operações com autopeças, destinadas ao estado de Minas Gerais, deve adotar a MVA prevista na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002, observado o disposto no § 5º do art. 19 da Parte 1 do mesmo anexo, uma vez que a equiparação alcança apenas o estabelecimento atacadista de peças controlado por fabricante de veículo automotor, e não o atacadista controlado por fabricante de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, nos termos da distinção feita pelo próprio protocolo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 13 de agosto de 2015.

(Grifos acrescidos).

Depreende-se dos dispositivos legais supratranscritos e da resposta à consulta que as operações realizadas pela Autuada não se encontram abarcadas pelo disposto no inciso I do art. 57 do Anexo XV do RICMS/02, qual seja, a aplicação da MVA de 35,80% (trinta e cinco inteiros e oitenta centésimos por cento) para fins de cálculo do ICMS/ST devido a este Estado.

Como bem destaca a referida Consulta que o § 6º da Cláusula Primeira do Protocolo ICMS nº 41/08 prevê a equiparação a estabelecimento de fabricante do estabelecimento atacadista de peças controlado por fabricante de veículo automotor, o que não é o caso da Autuada, que é um estabelecimento atacadista controlado por fabricante de máquinas e equipamentos rodoviários.

Não prospera o entendimento da Impugnante de que não se poderia negar a aplicação da norma contida no Protocolo ICMS nº 41/08, em razão da sua vigência, e que de acordo com o art. 96 c/c o 100 do Código Tributário Nacional.

Estabelece o CTN que são normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais, dos decretos e das normas complementares, os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

(...)

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

(...)

Veja-se que a Lei Complementar nº 24/75 estabelece que o Poder executivo de cada ente federado publicará decreto ratificando os convênios:

LC nº 24/75

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

Registre-se que o art. 34, § 8º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, estabeleceu a seguinte regra provisória para o trato de questões relacionadas às normas gerais para a celebração de Convênios do ICMS:

Constituição Federal

Art. 34. O sistema tributário nacional entrará em vigor a partir do primeiro dia do quinto mês seguinte ao da promulgação da Constituição, mantido, até então, o da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda 1, de 1969, e pelas posteriores.

(...)

§ 8º - Se, no prazo de sessenta dias contados da promulgação da Constituição, não for editada a lei complementar necessária à instituição do imposto de que trata o art. 155, I, "b", os Estados e o Distrito Federal, mediante convênio celebrado nos termos da LC 24, de 7 de janeiro de 1975, fixarão normas para regular provisoriamente a matéria.

(...)

Já o Convênio ICMS nº 81/93, que estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por Convênios ou Protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal, dispõe em sua Cláusula Oitava que o sujeito passivo por substituição observará as normas da legislação do estado de destino da mercadoria:

Cláusula oitava. O sujeito passivo por substituição observará as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria.

Assim sendo, deve a Autuada observar as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria, devendo adotar, para cálculo de base de cálculo do ICMS/ST devido nas operações com autopeças, destinadas ao estado de Minas Gerais, a MVA prevista na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002, observado o disposto no § 5º do art. 19 da Parte 1 do mesmo anexo, *in verbis*:

Art. 19. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

“I - em relação às operações subsequentes:

(...)

b) tratando-se de mercadoria que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

(...)

Efeitos de 30/09/2009 a 11/08/2011 - Redação dada pelo art. 1º, I, e vigência estabelecida pelo art. 4º, III, ambos do Dec. nº 45.186, de 29/09/2009:

“3. o preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º deste artigo;”

(...)

Efeitos de 1º/01/2010 a 28/02/2011 - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 45.252, de 21/12/2009:

“§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas nos itens 5 a 8, 11, 14, 15, 18 a 24, 29 a 32, 36, 39, 41 e 43 a 46 da Parte 2 deste Anexo, quando a alíquota interna for superior à interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula “MVA ajustada = $\{[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1\} \times 100$ ”, onde:”

I - MVA ajustada é o percentual, com duas casas decimais, correspondente à margem de valor agregado a ser utilizada para apuração da base de cálculo relativa à substituição tributária na operação interestadual;

II - MVA-ST original é o coeficiente, com quatro casas decimais, correspondente à margem de valor agregado prevista na Parte 2 deste Anexo;

III - ALQ inter é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 1º/01/2009 a 28/02/2011 - Acrescido pelo art. 1º, I, e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 44.894, de 17/09/2008:

“IV - ALQ intra é o coeficiente correspondente à alíquota prevista neste Estado para as operações subsequentes alcançadas pela substituição tributária. ”

(...)

A Impugnante argui ainda que ocorreram divergências nos cálculos da apuração do ICMS/ST devido, visto que a Fiscalização não teria observado o critério estabelecido na fórmula descrita no art. 19 acima transcrito. Aponta os seguintes erros:

a) erro no rateio de outros valores:

Aduz que nos casos em que a nota fiscal lista mais de um produto, a Fiscalização não efetuou o rateio das despesas de forma a ser individualizada para cada item, tendo utilizado o valor para o cálculo de apenas uma mercadoria, como por exemplo as Notas fiscais Eletrônicas (NF-es) nºs 57.626 e 132.771.

a) fórmula incorreta:

Afirma que a Fiscalização, em todos os casos em que o valor das despesas encontrava-se zerado, ao invés de utilizar a fórmula [(Valor do produto + valor Outros + valor do IPI) + MVA x (valor do produto + valor Outros + valor do IPI)], como dispõe a legislação, aplicou a MVA sobre a soma da base de cálculo do ICMS ao valor do IPI ou seja, adotou a fórmula [(Valor da base de cálculo do ICMS + Valor do IPI) + (MVA x (Valor Base ICMS+ Valor do IPI)], majorando o ICMS/ST a recolher, como por exemplo a NF-e nº 63.672.

c) divergência da MVA informada e a utilizada no cálculo:

Afirma que em alguns casos, a informação contida na planilha “Autuação – Diferenças”, coluna “MVA”, que entende ser aplicável, não é a mesma utilizada no cálculo, conforme se verifica na fórmula oculta na planilha. Cita como exemplo a NF-e nº 38.654, em que o Fisco informa ser aplicável a MVA 44,95%, porém utiliza na apuração da base de cálculo a MVA 55,56%.

Inicialmente, informe-se que rateio dos “outros valores” se refere a fretes, e este foi objeto de reformulação do crédito tributário, tendo sido acatada a planilha apresentada pela Contribuinte, informando o rateio por item de nota fiscal.

Na oportunidade o Fisco retificou o cálculo da Base de Cálculo do ICMS/ST, nos casos em que utilizou equivocadamente a fórmula, a partir do valor da base de cálculo de ICMS, passando a adotar o valor da mercadoria – coluna “I” (valor praticado pelo remente).

No tocante ao suposto erro da não utilização da MVA destacada na planilha, a Fiscalização, ao reformular o crédito tributário, deixou demonstrado os cálculos, incluindo na planilha DCT Rerratificação – Diferenças, a coluna “U” – MVA Ajustada, a qual foi utilizada em todos os cálculos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim sendo, não procede o argumento da Impugnante de que houve erro ao utilizar a MVA 55,56% em vez da MVA de 44,95%, anotada na planilha, visto que a MVA original é a de percentual 44,95%, e a MVA ajustada é a de 55,56%, corretamente utilizada pela Fiscalização.

Portanto, corretas as exigências remanescentes do ICMS/ST, bem como a multa de revalidação nos termos do art. 56, inciso II, § 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.

(...)

§ 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;

(...)

Alega a Impugnante que a aplicação das multas visa penalizar aqueles que descumprem propositalmente a legislação tributária. E que, no presente caso, a suposta ausência de recolhimento do imposto se deu em razão de divergência na interpretação da legislação tributária, não tendo a Contribuinte agido com dolo ou intenção de fraudar o Fisco. Assim a penalidade não deveria ser aplicada na mesma proporção, nos casos em que o contribuinte age de boa-fé.

Afirma ainda que as penalidades aplicadas (multa de revalidação e duas multas isoladas) ultrapassam a razoabilidade, proporcionalidade, além de serem confiscatórias.

Entretanto, 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 não recolhido no todo ou em parte, enquanto que a multa isolada aplica-se sobre descumprimento de obrigação acessória.

Correta a aplicação da multa isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75, devida pelo descumprimento da obrigação acessória de informar corretamente a base de cálculo do ICMS/ST na nota fiscal.

Está demonstrado que a Autuada não cumpriu a obrigação acessória a que estava obrigada, ou seja, consignou base de cálculo do ICMS diversa da prevista na legislação, em suas notas fiscais de saída.

Dessa forma, não merece ser acatado o argumento da Impugnante de que a sanção trazida estaria condicionada à comprovação de que o contribuinte agiu com dolo ou com intuito de fraudar o Fisco.

A penalidade possui caráter objetivo e como tal, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito, atendendo a previsão constante do art. 136 do Código Tributário Nacional, que diz que *“salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”*.

Registre-se que à época dos fatos ocorridos, determinava o art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, a cobrança da multa por consignar base de cálculo diversa da prevista na legislação, no montante de 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada.

Efeitos de 1º/11/2003 a 31/12/2011 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/2003:

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada.

Com o advento da Lei nº 19.978/11, foi alterado o texto do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, que de forma expressamente interpretativa incluiu as alíneas “a”, “b” e “c” ao respectivo inciso, deixando claro todas as condutas abrangidas dentro do tipo que possui como núcleo “por consignar”. Confira-se:

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

Destaca-se que a vigência do dispositivo retro se deu a partir de 01/01/12. O Fisco, aplicando a denominada retroatividade benigna, a teor do disposto na alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN, aplicou a multa isolada ao percentual de 20% (vinte por cento), de forma a beneficiar o contribuinte.

Já a segunda Multa Isolada, decorrente da falta da indicação do ICMS/ST devido, foi calculada com base na UFEMG, nos termos do art. 54, inciso VI da Lei 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02. Confira-se:

Lei nº 6.763/75:

Art. 54 - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em 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 - de 1 (uma) a 100 (cem) UFEMGs por documento;

(...)

§ 4º Na hipótese do inciso VI do caput deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação ou prestação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência.

RICMS/02

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;

(...)

(Grifos acrescidos)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, deve ser excluída esta segunda Multa Isolada, tendo em vista que foi comprovado o descumprimento de duas obrigações acessórias conexas com a mesma operação, pela mesma pessoa, o que implica na manutenção apenas da multa relativa à infração mais grave, conforme disposto no art. 211 da Parte Geral do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 211 - Apurando-se, na mesma ação fiscal, o descumprimento de mais de uma obrigação tributária acessória pela mesma pessoa, será aplicada a multa relativa à infração mais grave, quando forem as infrações conexas com a mesma operação, prestação ou fato que lhes deram origem.

(Grifou-se).

As questões de cunho constitucional alegadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 23/03/17. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o requerimento de adiamento do julgamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período anterior a 20/12/10. Vencidos, em parte, os Conselheiros Geraldo da Silva Datas (Relator) e Maria de Lourdes Medeiros, que não a reconheciam. No mérito, à unanimidade, quanto às exigências remanescentes, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 160/167 e, ainda, para excluir a multa isolada capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75, com base no disposto no art. 211 do RICMS/02, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Designado relator o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida (Revisor). Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participou do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes.

Sala das Sessões, 29 de março de 2017.

Sauro Henrique de Almeida

Presidente / Relator designado

P

Acórdão:	21.369/17/2 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000404869-99	
Impugnação:	40.010139676-22	
Impugnante:	Caterpillar Brasil Comércio de Máquinas e Peças Ltda IE: 001560593.00-52	
Proc. S. Passivo:	Catharina Gabarra Tavares dos Santos/Outro(s)	
Origem:	DF/Ipatinga	

Voto proferido pelo Conselheiro Geraldo da Silva Datas, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A autuação versa sobre a retenção e o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, no período de 01/03/10 a 31/12/10, relativo às remessas de mercadorias destinadas a contribuintes mineiros e relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em razão da composição da base de cálculo a menor.

A Autuada é contribuinte substituto tributário por força do Protocolo ICMS nº 41/08 e do disposto no art. 13 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multas Isoladas capituladas no art. 55, inciso VII,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

alínea “c” e no art. 54, inciso VI, ambos da referida lei, c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos e restringe-se ao reconhecimento da decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período anterior a 20/12/10, razão pela qual deixamos de tecer considerações acerca dos demais assuntos tratados nos autos.

Adota-se para a formulação do presente voto vencido, os mesmos fundamentos preconizados no parecer da Assessoria do CC/MG.

A Impugnante argui a decadência do crédito tributário, relativo ao período de 01/03/10 a 20/12/10, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

Entretanto, este E. Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, que estabelece que a contagem do prazo de 5 (cinco) anos inicia-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2010, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/11, findando-se em 31/12/15.

Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 16/12/15 e que o Sujeito Passivo foi intimado em 21/12/15 (fl. 52), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento em apreço.

O § 4º do art. 150 do CTN disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo sujeito passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo que a referida autoridade, tomando conhecimento deste procedimento efetuado pelo contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido, em função de a Autuada ter promovido a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Inexistindo o pagamento, não há que se falar em homologação do lançamento, e sim em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN, que foi fielmente cumprido, conforme demonstrado acima.

No mesmo sentido, decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa é a seguinte:

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

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

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

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

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

PROCESSO: AGRG NO ARES 76977 RS 2011/0191109-3

RELATOR(A): MINISTRO HUMBERTO MARTINS

JULGAMENTO: 12/04/2012

ÓRGÃO JULGADOR: T2 - SEGUNDA TURMA

PUBLICAÇÃO: DJE 19/04/2012

EMENTA

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

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

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RÉSP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

Por tais motivos, discordando neste ponto do voto majoritário, entendo que deva ser rejeitada a arguição de decadência do crédito tributário, relativo ao período de 01/03/10 a 20/12/10.

Portanto, quanto à prejudicial de mérito, julgo por não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período anterior a 20/12/10.

Sala das Sessões, 29 de março de 2017.

Geraldo da Silva Datas
Conselheiro