

Acórdão: 21.720/18/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000632239-94
Impugnação: 40.010143125-49
Impugnante: Companhia Nacional de Cimento - CNC
IE: 001023154.00-78
Proc. S. Passivo: Horácio José Carlos de Mendonça/Outro(s)
Origem: DF/Sete Lagoas

EMENTA

BASE DE CÁLCULO – FALTA DE INCLUSÃO DO IMPOSTO – DESTINATÁRIO NÃO CONTRIBUINTE. Constatada a emissão de notas fiscais nas saídas interestaduais, com destino a consumidor final não contribuinte do ICMS, com a utilização da base de cálculo em desacordo com o Convênio ICMS nº 93/15 e art. 43, § 13 do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

ALÍQUOTA DE ICMS – DIFERENCIAL – FALTA DE RECOLHIMENTO. Constatada a falta de recolhimento de ICMS relativo à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, incidente nas vendas de mercadorias para consumidor final, não contribuinte do imposto, no estado de destino, em desacordo com o previsto no art. 5º, § 1º, item 11, art. 12, § 1º e art. 14, § 3º, inciso II da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Mantidas as exigências remanescentes de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/01/16 a 31/08/16, devido pela operação interestadual, em razão de consignação nos documentos fiscais de base de cálculo do imposto em desacordo com o disposto no Convênio ICMS nº 93/15 e art. 43, § 13 do RICMS/02.

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

- recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/16 a 31/08/16, correspondente à parcela devida ao estado de Minas Gerais pela diferença entre a alíquota interna estabelecida para a mercadoria no estado de destino e a alíquota interestadual.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

O presente trabalho encontra-se instruído pelo Auto de Início de Ação Fiscal-AIAF nº 10.000.018.616-19.69 (fls. 02/03); Auto de Infração-AI (fls. 06/08); Relatório Fiscal (fls. 09/10); Anexo Único: 1- Planilhas apresentadas pelo Contribuinte em atendimento ao AIAF (fls. 13/60); 2 – Demonstrativo de cálculo do ICMS devido pelas operações de saídas interestaduais destinadas a não contribuinte do imposto (fls. 61/138); 3- Cópias, por amostragem, dos DANFES das Notas Fiscais de Saídas (fls. 139/187); 4 – Demonstrativo de cálculo da diferença de ICMS DIFAL a recolher (fls. 108); 5- Cópias parciais de Declaração de Apuração e Informação do ICMS - DAPI (fls.189/204); 6- Relação de recolhimentos de valores de ICMS declarados em DAPI (fls.205); 7 – Cópias de mensagens eletrônicas (fls.206/207); 8-Demonstrativo de cálculo da multa isolada (fls.208).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 213/225, acompanhada dos documentos de fls. 226/493, com argumentos infra elencados:

- aduz que a recomposição da base de cálculo do ICMS promovida pela Fiscalização é indevida, pois as notas fiscais listadas e analisadas no trabalho fiscal já se encontravam adequadas às disposições do Convênio ICMS nº 93/15 estando em consonância com a Cláusula Segunda, § 1º do retrocitado convênio;

- destaca que a recomposição da base de cálculo levada a efeito pelo Fisco estaria em desacordo ao previsto no art. 13 da Lei Complementar (LC) nº 87/96 e, segundo seu entendimento, essa recomposição importaria em nova incidência do imposto caracterizando bitributação;

- sustenta que a multa isolada é indevida, uma vez que a base de cálculo consignada nos documentos fiscais está correta;

- pede o cancelamento da penalidade isolada ao argumento que a cumulatividade de multas aplicadas caracteriza *bis in idem*;

- pleiteia a realização de perícia técnica e apresenta quesitos de fls. 221/22;

- requer a procedência da impugnação.

A Fiscalização reformula o crédito tributário às fls. 504/600 e fls. 602/608, manifesta-se às fls. 609/625, colaciona o Termo de Rerratificação de fls. 626, ratifica as exigências fiscais remanescentes.

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às fls. 629/648 e anexa os documentos de fls. 649/933, alegando em síntese:

- reitera as alegações já expostas na Defesa inaugural;

- reconhece que equivocou-se ao deixar de recolher o ICMS DIFAL devido ao estado de Minas Gerais no mês de 02/2016;

- destaca que o Fisco não observou a disposição contida na Cláusula Terceira do Convênio ICMS nº 152/15, onde consta que até 30 de junho de 2016, a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fiscalização, no tocante ao cumprimento das obrigações acessórias relativas à sistemática de partição de receitas prevista no Convênio ICMS nº 93/15, somente teria caráter orientador, sem aplicação de penalidades, desde que verificado o recolhimento do imposto;

- entende que, nos termos do Convênio nº 152/15, a falta de informação nas notas fiscais dos valores do ICMS DIFAL destinados aos estados de origem e destino, não pode o Fisco presumir a ausência de recolhimento regular do imposto;

- aduz que o Fisco equivocou-se ao cobrar o ICMS DIFAL e a diferença do ICMS interestadual sobre operações destinadas a empresas caracterizadas como contribuintes do ICMS em razão de possuírem inscrições nos cadastros estaduais de seus estados de localização;

- reitera o pedido para a realização de perícia técnica e apresenta quesitos de fls. 643/644.

Requer a procedência da impugnação.

A Fiscalização novamente manifesta-se às fls. 935/939 e, em apertada síntese:

- refuta as alegações já apresentadas em peça de Defesa inaugural;

- esclarece que a Cláusula Terceira do Convênio ICMS nº 152/15 em nada prejudica a autuação fiscal uma vez que, de acordo com inciso II do referido convênio, o legislador ao prescrever que até 30/06/16 a fiscalização do cumprimento das obrigações acessórias previstas no Convênio ICMS nº 93/15 teria apenas caráter orientador, impôs como condição desse benefício o recolhimento do imposto, e conforme demonstrado às fls. 504/600 e 602/604, a Impugnante deixou de recolher na sua integralidade o ICMS devido sobre as operações autuadas; portanto não há que se falar em fiscalização de caráter orientador;

- afirma, ainda, que equivoca-se a Impugnante ao alegar que o Fisco errou ao cobrar o ICMS DIFAL e a diferença do ICMS devido sobre as operações destinadas a empresas relacionadas na planilha de fls. 673/689 por julgar serem tais empresas contribuintes do ICMS, uma vez que se encontram inscritas nos cadastros de contribuintes do ICMS de seus estados de localização;

- ressalta que, ao contrário do que afirma a Impugnante, a comprovação da condição de contribuinte dos destinatários das operações autuadas não se limita à inscrição no cadastro de contribuintes de seus estados de localização, pois esse fato por si só não comprova que essas empresas realizam, com habitualidade, operações de circulação de mercadorias sujeitas a esse imposto;

- destaca que tal habitualidade é comprovada, por exemplo, mediante apresentação de demonstrativo de apuração mensal de ICMS, comprovantes de recolhimento mensal do imposto, cópias de livros fiscais em que conste a escrituração de diversas operações sujeitas ao tributo ou outros documentos da espécie, provas estas não trazidas nos autos.

Ademais, salienta que ao consultar os CNAEs das referidas empresas, verificou-se que todos eles, à exceção do destinatário Edson Ferreira da Costa Santos, para o qual não há qualquer registro no cadastro de Contribuintes do estado de sua localização, realizam atividades econômicas constantes da Lista de Serviços anexa à LC nº 116/03 sobre as quais não incide o ICMS, mas sim o ISSQN.

Requer, pois, a Fiscalização, seja julgado parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação efetuada às fls. 504/600 e 602/608.

Em razão da reformulação do crédito tributário pelo Fisco, houve mudança de rito de ordinário para sumário, conforme Despacho da Assessoria do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais (CC/MG) de fls. 942, o que dispensou o seu parecer.

DECISÃO

Da Preliminar

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto formula os quesitos de fls. 221/222 e 643/644.

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*), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litúgio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

SE A MATÉRIA TRATADA NOS AUTOS VERSAR SOBRE QUESTÃO EMINENTEMENTE DE DIREITO, QUANTO AO RECONHECIMENTO OU NÃO DA PERCEPÇÃO DE DIFERENÇA SALARIAL, DECORRENTE DA CONVERSÃO DE URV, DESNECESSÁRIA A REALIZAÇÃO DE PROVA PERICIAL CONTÁBIL, A QUAL PODERÁ SER REALIZADA, ACASO NECESSÁRIO, EM SEDE DE EXECUÇÃO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DA OPINIÃO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA QUE ESCAPA DO UNIVERSO DE CONHECIMENTO DO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

JULGADOR, HIPÓTESE ESSA NÃO CARACTERIZADA NO CASO VERTIDO. ASSIM, INDEFERE-SE O PEDIDO (PROCESSO NÚMERO 1.0024.05.661742-6/001(1), RELATOR: CÉLIO CÉSAR PADUANI, TJMG)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

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

Do Mérito

Conforme relatado a autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/01/16 a 31/08/16, devido pela operação interestadual, em razão de consignação nos documentos fiscais de base de cálculo do imposto em desacordo com o disposto no Convênio ICMS nº 93/15 e art. 43, § 13 do RICMS/02.

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

- recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/16 a 31/08/16, correspondente à parcela devida ao estado de Minas Gerais pela diferença entre a alíquota interna estabelecida para a mercadoria no estado de destino e a alíquota interestadual.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A ação fiscal tem fulcro na análise de livros e documentos fiscais da Autuada, no período de janeiro a agosto de 2016, em face das alterações introduzidas no ordenamento jurídico pelo Convênio ICMS nº 93/15, especificamente no que tange

à composição da base de cálculo nas operações interestaduais destinadas a consumidores finais não contribuintes do ICMS.

Conforme plenamente demonstrado nos autos, o crédito tributário em combate refere-se à saída de mercadorias com destino a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizados em diversas unidades da Federação.

A Impugnante sustenta, no entanto, que a recomposição da base de cálculo efetuada pelo Fisco não pode prosperar, pois, a seu ver, o seu procedimento está estritamente pautado pelos ditames do Convênio ICMS nº 93/15, e que a base de cálculo levada a efeito pela Fiscalização está em desacordo com o disposto no art. 13 da LC nº 87/96 o qual prescreve, como base de cálculo, o valor da operação.

Ressalta que essa recomposição da base de cálculo efetuada importaria em nova incidência do imposto, caracterizando o *bis in idem*.

Aduz, ainda, que o Fisco não observou a disposição contida na Cláusula Terceira do Convênio ICMS nº 152/15, onde consta que, até 30 de junho de 2016, a Fiscalização, no tocante ao cumprimento das obrigações acessórias relativas à sistemática de partição de receitas prevista no Convênio ICMS nº 93/15, somente teria caráter orientador, sem aplicação de penalidades, desde que verificado o recolhimento do imposto.

Ademais com fulcro no retrocitado dispositivo, a falta de informação nas notas fiscais dos valores do ICMS DIFAL destinados aos estados de origem e destino, não pode originar a presunção de ausência de recolhimento regular do imposto.

Alega também, que o Fisco equivocou-se ao cobrar o ICMS DIFAL e a diferença do ICMS interestadual sobre operações destinadas a empresas caracterizadas como contribuintes do ICMS em razão de possuírem inscrições nos cadastros estaduais de seus estados de localização.

Pugna, pois, pelo provimento da Impugnação ora apresentada e a consequente improcedência do Auto de Infração ora combatido; ou, sucessivamente, sendo julgado procedente o Auto de Infração, seja cancelada a multa isolada aplicada, dada à impossibilidade de aplicação concomitante de multa isolada e multa de ofícios que tenham como fundamento a mesma infração ou, em menor extensão, seja excluída a multa isolada no período de 01/01/16 a 30/06/16, por força do disposto na Cláusula Terceira do Convênio ICMS nº 152/15.

Todavia razão não assiste à Defesa como adiante se verá.

O ICMS devido pelo diferencial de alíquotas encontra previsão no art. 155, § 2º, inciso VII da Constituição da República de 1988 (CR/88).

Em consonância ao dispositivo constitucional, nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuintes ou não do imposto, localizado em outro estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do estado destinatário e a alíquota interestadual.

Nesse diapasão, verifica-se a necessidade de assegurar ao estado destinatário do bem ou produto um recolhimento que corresponda ao imposto que incidiria caso o mesmo bem ou produto fosse adquirido em seu território, deduzido o valor do imposto recolhido ao estado de origem.

A exclusão do ICMS incidente na operação interestadual aliado à inclusão do imposto, caso a mercadoria fosse adquirida em Minas Gerais na apuração da base de cálculo do DIFAL, visa equalizar o montante do ICMS incidente sobre o bem ou mercadoria em questão.

Como o montante do próprio imposto integra a sua base de cálculo, nos termos do art. 13, § 1º, inciso I da LC nº 87/96 – (Lei Kandir que criou normas gerais de ICMS, em delegação de competência estatuída pela Carta Magna), a base de cálculo do DIFAL deve ser ajustada, pois a diferença entre a alíquota interna e a interestadual altera o valor do ICMS e, conseqüentemente, a sua base de cálculo, confira-se:

LC nº 87/96

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;"

- deve ser ressaltado também que a inclusão do ICMS em sua própria base de cálculo prevista pela Lei Kandir atende ao disposto na Constituição Brasileira em sua alínea "i", do inciso XII, § 2º do art. 155.

CR/88.

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

i) fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço.

O Convênio nº 93, de 17 de setembro de 2015, foi celebrado para disciplinar especialmente os procedimentos a serem observados nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada.

Dessa forma, o Convênio ICMS nº 93/15, bem como o art. 43, § 13 do RICMS/02, observando os preceitos contidos na Carta Magna e na Lei Complementar nº 87/96, instituiu, a partir de 1º de janeiro de 2016, a forma de cálculo a ser seguida.

Essa forma de cálculo só poderia ser diferente se houvesse disposição específica em contrário, o que não ocorre na Lei Kandir.

Portanto, em momento algum a Fiscalização definiu base de cálculo ou majorou tributo, o que, de fato, extrapolaria a sua competência.

A Fiscalização acatou argumentações da Defesa e reformulou o crédito tributário, conforme fls. 504/600 e 602/608. Por conseguinte, verifica-se que não mais merece reparo o cálculo efetuado pela Fiscalização da base de cálculo a ser utilizada para fins de apuração do valor a recolher a título de ICMS DIFAL.

O Convênio ICMS nº 93/15, bem como o art. 43, § 13 do RICMS/02 disciplinaram a forma de cálculo a ser seguida, em conformidade com a legislação que lhe é hierarquicamente superior, notadamente a Constituição da República de 1988 e a LC nº 87/96.

Lado outro, o art. 13, § 1º da Lei nº 6.763/75 prescrevia até 31 de dezembro de 2015, que a base de cálculo do imposto era o valor da operação ou prestação sobre a qual foi cobrado o imposto na unidade da Federação de origem. Por essa razão, o imposto era calculado de forma diferente até então.

Como esse instrumento, que excepcionava a regra geral, foi revogado pela Lei nº 21.871/15 (publicada em 2/10/15 e com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016) o RICMS/02 foi adequado para que o imposto passasse a ser calculado de modo a considerar o seu próprio valor na base de cálculo, em conformidade com o art. 13, § 1º, inciso I da Lei Complementar nº 87/96.

Não houve, portanto, majoração de tributo. Ocorreu apenas a revogação de uma exceção à regra.

A adequação regulamentar se deu, inclusive, com previsão legal, já que a nova redação do § 1º do art. 12 da Lei nº 6.763/75 delegou ao RICMS/02 a competência para estabelecer a forma de cálculo do DIFAL.

Assim, reiterando, os dispositivos questionados seguiram delegação determinada por lei ordinária mineira (Lei nº 6.763/75), e está em consonância com a Lei Complementar Federal nº 87/96, (Lei Kandir) e com a Constituição da República de 1988.

Por conseguinte, não merecem prosperar os questionamentos acerca da forma de cálculo utilizada pelo Fisco, tampouco alegar que está em desconformidade

com o disposto no art. 13 da LC nº 87/96, o qual prescreve, como base de cálculo, o valor da operação.

Nesse diapasão, nos termos do art. 13, § 1º, inciso I da Lei Kandir, o montante do próprio imposto integra a sua base de cálculo.

Diante disso, correto o procedimento do Fisco ao efetuar o ajuste da base de cálculo do ICMS DIFAL, pois a diferença entre a alíquota interna e a interestadual altera o valor do ICMS e, conseqüentemente, a sua base de cálculo.

Quanto às alegações de *bis in idem* e fiscalização de caráter orientador do cumprimento das obrigações acessórias, até 30/06/16, ao teor do Convênio nº 152/15, melhor sorte não assiste à Impugnante.

Ao contrário do alegado pela Defesa, a Cláusula Terceira do Convênio ICMS nº 152/15 em nada prejudica a autuação fiscal pois, consoante o disposto no inciso II do citado convênio, o legislador ao prescrever que, até 30/06/16 a fiscalização do cumprimento das obrigações acessórias previstas no Convênio ICMS nº 93/15 teria apenas caráter orientador, impôs como condição desse benefício o recolhimento do imposto, examine-se:

Convênio nº 152/15

Cláusula terceira Acordam os Estados e o Distrito Federal que até 30 de junho de 2016:

I - a inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS dar-se-á de forma simplificada, ficando dispensada a apresentação de documentos;

II - a fiscalização relativa ao descumprimento das obrigações acessórias previstas neste Convênio será de caráter exclusivamente orientador, desde que ocorra o pagamento do imposto.

Ora, conforme demonstrado às fls. 504/600 e 602/604, a Impugnante deixou de recolher na sua integralidade o ICMS devido sobre as operações autuadas, não se aplicando, pois, a *benesse* em questão.

Dessa feita, uma vez não satisfeita a condição estabelecida no inciso II da Cláusula Terceira do Convênio ICMS nº 152/15, não há que se falar em fiscalização de caráter orientador.

Aduz, ainda, equivocadamente, a Impugnante que o Fisco errou ao exigir o ICMS DIFAL e a diferença do ICMS devido sobre as operações destinadas a empresas relacionadas na planilha de fls. 673/689 por se tratarem tais empresas de contribuintes do ICMS, uma vez que se encontram inscritas nos cadastros de contribuintes do ICMS de seus estados de localização.

Ora, ao contrário do que afirma a Defesa, a comprovação da condição de contribuinte dos destinatários das operações autuadas não se limita à inscrição no cadastro de contribuintes de seus estados de localização, pois esse fato por si só não comprova que essas empresas realizam, com habitualidade, operações de circulação de mercadorias sujeitas a esse imposto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Referida habitualidade é comprovada, por exemplo, mediante apresentação de demonstrativo de apuração mensal de ICMS, comprovantes de recolhimento mensal do imposto, cópias de livros fiscais em que conste a escrituração de diversas operações sujeitas ao tributo ou outros documentos da espécie, provas essas não trazidas nos autos.

Ademais, consultando os CNAEs das referidas empresas, relacionados pelo Fisco às fls. 937 dos autos, verifica-se que todos eles, à exceção do destinatário Edson Ferreira da Costa Santos, para o qual não há qualquer registro no Cadastro de Contribuintes do estado de sua localização, realizam atividades econômicas constantes da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03 sobre as quais não incide o ICMS, mas, sim, o ISSQN.

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

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

As penalidades pecuniárias e as multas fiscais não se confundem juridicamente com o tributo. A penalidade pecuniária, embora prestação compulsória, tem a finalidade de garantir a inteireza da ordem jurídica tributária contra a prática de ilícitos, sendo destituída de qualquer intenção de contribuir para as despesas do estado.

O tributo, ao contrário, é o ingresso que se define primordialmente como destinado a atender às despesas essenciais do estado, cobrado com fundamento nos princípios da capacidade contributiva e do custo/benefício.

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da mencionada lei.

Diante disso, não se vislumbra a ocorrência do *bis in idem* apontado pela Defesa em relação às penalidades exigidas pelo Fisco.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste estado, não competindo ao órgão julgador administrativo negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de Procuração/Substabelecimento apresentado da Tribuna. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 504/600 e 602/608. Pela Impugnante,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sustentou oralmente o Dr. Geraldo Mascarenhas Lopes Cançado Diniz e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Hélio Victor Mendes Guimarães (Revisor) e Bernardo Motta Moreira.

Sala das Sessões, 27 de fevereiro de 2018.

Marco Túlio da Silva
Presidente

Alea Bretas Ferreira
Relatora

CS/D

CC/MG