

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.109/18/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001033737-54
Impugnação: 40.010146240-87
Impugnante: John Deere Brasil Ltda
IE: 101277968.02-85
Proc. S. Passivo: Cristiano Rosa de Carvalho/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - BASE DE CÁLCULO - DESTAQUE A MENOR. Constatado que a Autuada, contribuinte substituto tributário por força do Protocolo nº 41/08, consignou em documentos fiscais de transferências de mercadorias para suas filiais, base de cálculo diversa da prevista na legislação. Infração caracterizada, nos termos do art. 19, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.3”, Anexo XV do RICMS/02. Auto de Infração complementar aos PTAs 01.001028454.40, 01.001029203.44, 01.001029731.46, 01.001029881.78, 01.001030392.26, 01.001030839.26, 01.001030955.68, 01.001031075.23, 01.001031583.57, 01.001031919.15, 01.001031985.29, 01.001032413.43, 01.00132512.33 e 01.001032584.24, em que foram exigidos o ICMS/ST e a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, incisos I e II da Lei nº 6.763/75. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da retrocitada lei c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional - CTN.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada consignou base de cálculo diversa da prevista em legislação, nas operações interestaduais com mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no período de 01/08/13 a 31/12/13.

Exige-se a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, exigida no Auto de Infração em exame uma vez que os Coobrigados não são responsáveis pela citada penalidade.

O crédito tributário constituído pelo ICMS/ST e pela Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º incisos I e II da Lei nº 6.763/75, foi exigido nos seguintes PTAs: 01.001028454.40, 01.001029203.44, 01.001029731.46, 01.001029881.78, 01.001030392.26, 01.001030839.26, 01.001030955.68, 01.001031075.23, 01.001031583.57, 01.001031919.15, 01.001031985.29, 01.001032413.43, 01.00132512.33 e 01.001032584.24

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 22/34, acompanhada dos documentos de fls. 35/88.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 92/102.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Assim, foi oportunizado à Defesa, todos os prazos e as informações necessárias, nos moldes do art. 89 do RPTA. Confira-se:

RPTA:

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Alega, ainda, em preliminar, que a utilização da Margem de Valor Agregado (MVA) ajustada, não encontra previsão legal, devendo ser anulada a autuação.

Todavia, essa questão se confunde com o mérito e assim será analisada.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de que a Autuada consignou base de cálculo diversa da prevista em legislação, nas operações interestaduais com mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no período de 01/08/13 a 31/12/13.

Exige-se a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, exigida no Auto de Infração em exame uma vez que os Coobrigados não são responsáveis pela citada penalidade.

Registra-se por oportuno, que a Autuada apresentou, em sede de Impugnação, para o caso em exame, as mesmas razões de defesa apresentadas nos Autos de Infração supra relacionados.

Cumpram-se destacar que as autuações retrocitadas versam sobre a retenção e o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, no período de 01/08/13 a 31/12/13, relativo às remessas de mercadorias destinadas a contribuinte mineiro e relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em razão da composição da base de cálculo a menor.

Salienta-se que nos PTAs, supra elencados, foram exigidos o ICMS/ST e a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, incisos I e II da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante sustenta que a remessa de mercadorias para os Coobrigados, está sujeita à incidência de ICMS na modalidade de substituição tributária, nos termos e regras previstas no Protocolo ICMS nº 41/08, do qual os estados de São Paulo e Minas Gerais são signatários.

Ressaltam que firmaram contrato com cláusulas de fidelidade de compra, nos termos da Lei Federal nº 8.729/79 (Lei Ferrari).

Entende que o conceito de “veículos automotores” devem guardar consonância ao art. 2º, inciso III retrocitada lei, ou seja, quando a legislação tributária

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

trata de veículo automotor, está se referindo ao gênero, no qual subsistem várias espécies e, dentre elas, os tratores agrícolas, conforme art. 58-A, do Anexo XV, Parte 1 do RICMS/02.

Alega que, apesar da Autuada ter como objeto social, somente o comércio atacadista de partes e peças de máquinas e equipamentos agrícolas, trata-se de estabelecimento vinculado ao CNPJ matriz da empresa, a qual possui, como objeto social, a fabricação de máquinas e equipamentos agrícolas.

Conclui que está correta a aplicação da MVA utilizada, definida no art. 57, do Anexo XV da Parte 1 do RICMS/02

Entretanto não lhe assiste razão como adiante se verá.

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, infratranscrito:

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 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 subsequentes de todas as peças, partes, componentes e acessórios conceituados no § 1º,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(Destacou-se).

Por oportuno, veja-se a regra contida na § 6º da Cláusula Primeira do citado Protocolo, que faria a equiparação dos estabelecimentos:

§ 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).

Observa-se 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:

Anexo XV

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

(...)

II - 46,55% (quarenta e seis inteiros e cinquenta e cinco centésimos por cento), em se tratando de operação interestadual sujeita à alíquota de 12% (doze por cento) com mercadoria cuja alíquota interna for de 18% (dezoito por cento);

Efeitos de 28/12/2013 a 28/02/2015 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 46.389, de 27/12/2013:

“II - 42,82% (quarenta e dois inteiros e oitenta e dois centésimos por cento), em se tratando de operação interestadual sujeita à alíquota de 12% (doze por cento) com mercadoria cuja alíquota interna for de 18% (dezoito por cento);”

(...)

§ 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.

(Destacou-se).

A Autuada, John Deere Brasil Ltda, com filial no estado de São Paulo, tem como atividade, o “Comércio atacadista de máquinas, aparelhos e equipamentos para uso agropecuário, partes e peças” – CNAE- F nº 46.61-3/00.

Conclui-se, então, a partir da leitura dos dispositivos legais supratranscritos, que as operações realizadas não estão abarcadas pelo disposto no inciso II do art. 57 do Anexo XV do RICMS/02, para fins de cálculo do ICMS/ST devido a este Estado, uma vez que este se aplica ao estabelecimento fabricante de veículos automotores (caput do art. 57) e, por extensão, ao estabelecimento fabricante de máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários (inciso I do § 1º), 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 (inciso II do § 1º).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tal entendimento foi exposto na consulta à Superintendência de Tributação, realizada por empresa do grupo Caterpillar. Confira-se:

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 Consultante, 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 Consultante, 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.

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esclarece a Consulta de Contribuinte nº 165/15, 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.

Tampouco se aplica a regra contida na § 6º da Cláusula Primeira do Protocolo ICMS nº 41/08, que equipara a estabelecimento de fabricante, o estabelecimento atacadista de peças controlado por fabricante de veículo automotor, visto que a John Deere Brasil Ltda é estabelecimento atacadista de máquinas, aparelhos e equipamentos para uso agropecuário, partes e peças.

Noutra toada, a fim de sustentar a tese de que o art. 57 do Anexo XV do RICMS/02, reconhece que o estabelecimento fabricante é aquele considerado tanto de veículo automotor, como o de veículo, máquina e equipamento agrícola e rodoviário, a Impugnante traz o art. 58-A do mesmo Anexo XV, que prevê expressamente que mercadorias de uso automotivo, englobam máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, ou suas peças, partes, componentes e acessórios, ou seja, equiparam mercadorias automotivas àquelas destinadas a máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários. Confira-se:

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; (grifou-se).

(...)

Como já exposto, o art. 57 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, cuida de estabelecer a base de cálculo do imposto e percentual de Margem de Valor Agregado (MVA) diferenciado, nas saídas de mercadorias a que se refere o item 14 da Parte 2 desse Anexo, amparadas por contrato de fidelidade de compra de que trata o art. 8º da Lei nº 6.729/79, para os estabelecimentos fabricantes de veículos automotores, sendo que, em seu § 1º, estende tal previsão aos estabelecimentos **fabricantes** de máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, também amparadas por contrato de fidelidade e 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**.

Já o art. 58 do referido Anexo XV, trata da atribuição da responsabilidade ao industrial **fabricante ou ao importador de veículos automotores**, na condição de substituto tributário, em relação às mercadorias que não se encontram relacionadas no item 14 da Parte 2 de tal Anexo. E o art. 58-A, supratranscrito, cuida de esclarecer que, no caso 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.

Portanto, contrariamente ao entendimento da Impugnante, quando o art. 58-A, Anexo XV do RICMS/02, faz menção às mercadorias de uso automotivo, como sendo as adquiridas ou revendidas por estabelecimento industrial ou comercial de veículos automotores e de máquinas e equipamentos agrícolas, pretende tão somente delimitar a responsabilidade do sujeito passivo, por substituição tributária, localizado em outra unidade da Federação, às remessas de mercadorias relacionadas no item 14 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, de uso automotivo.

Assim sendo, a Autuada deve observar as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria, devendo adotar, para cálculo da base de cálculo do ICMS/ST, a MVA prevista na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, 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:

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 12/08/2011 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 5º, III, ambos do Dec. nº 45.688, de 11/08/2011:

“3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e de 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º deste artigo;"

(...)

Efeitos de 1º/01/2013 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 46.114, de 26/12/2012:

"§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo, quando o coeficiente a que se refere o inciso IV deste parágrafo for maior que o coeficiente correspondente à alíquota 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;

IV - ALQ intra é:

a) o coeficiente correspondente à alíquota interna estabelecida para a operação própria de contribuinte industrial ou importador substituto tributário relativamente ao ICMS devido nas operações subsequentes com a mercadoria; ou

b) caso a operação própria do contribuinte industrial a que se refere à alínea "a" esteja sujeita à redução de base de cálculo, o valor do multiplicador estabelecido na Parte 1 do Anexo IV.

Por oportuno, importante ressaltar que este Conselho de Contribuintes, decidindo em matéria idêntica, manifestou-se pela correção do trabalho fiscal, decisões consubstanciadas nos Acórdãos nºs 21.549/17/2ª, 21.550/17/2ª, 21.551/17/2ª, 21.460/17/2ª, 21.461/17/2ª e 21.462/17/2ª, 21.684/17/2ª.

Diante disso, a 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, aprovou as exigências fiscais de ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, incisos I e II da Lei nº 6.763/75, consubstanciada nos seguintes PTAs: 01.001.028.454-40; 01.001.029.203-44; 01.001.029.731-46; 01.001.029.881-78, 01.001.030.392-26; 01.001.030.839-26; 01.001.030.955-68; 01.001.031.075-23; 01.001.031.583-57; 01.001.031.919-15; 01.001.031.985-29, 01.001.032.413-43; 01.001.325.012-33 e 01.001032584.24.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em virtude de descumprimento da legislação tributária de regência, por conseguinte constatou-se o inadimplemento, pela Autuada, de obrigação tributária acessória, sujeitando-a à penalidade prevista no art. 55, inciso VII, alínea "c" da Lei nº 6.763/75, que foi objeto da autuação ora impugnada, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

(...)

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

A multa prevista no art. 55, inciso VII, alínea "c" da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento da obrigação acessória, consistente na ação de consignar em documento fiscal que acobertar a operação o valor da base de cálculo de mercadoria grafada por substituição tributária menor do que àquela prevista na legislação.

Por sua vez, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º incisos I e II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação), refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor do ICMS/ST efetuado pela Autuada.

Dessa forma, razão não assiste à Defesa quanto ao argumento de dupla penalização, pois as multas foram aplicadas sobre fatos distintos e são calculadas tomando-se bases de cálculo também distintas.

Na doutrina de Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Mizabel 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).

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, "são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias".

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 moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que esta possui caráter punitivo e repressivo, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada foi acatada pelo Poder Judiciário mineiro na 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 A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIÇÃO 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): CAA MARIANO LTDA. – RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Não há que se falar, portanto, em exigência cumulativa, e sim em aplicação de penalidades distintas para fatos também distintos (descumprimento de obrigação acessória e multa indenizatória por recolhimento a menor do imposto, em função de aproveitamento indevido de créditos de ICMS).

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

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

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Autuada apresentado prova capaz de elidir o trabalho fiscal, correta a exigência fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª 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. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Lucas Tavares dos Santos e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Cindy Andrade Morais (Revisora) e Erick de Paula Carmo.

Sala das Sessões, 13 de novembro de 2018.

Eduardo de Souza Assis
Presidente

Bernardo Motta Moreira
Relator