

<b>CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS</b>
--

---

Acórdão:	23.923/21/1 <sup>a</sup>	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.001209385-19	
Impugnação:	40.010148009-51 (Coob.)	
Impugnante:	MS-Indústria e Comércio de Cosméticos Ltda (Coob.) CNPJ: 53.365359/0001-29	
Autuado:	MS-Indústria e Comércio de Cosméticos Ltda CNPJ: 53.365359/0003-90	
Proc. S. Passivo:	Leandro Machado/Outro(s)	
Origem:	DF/Juiz de Fora - 1	

---

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – BASE DE CÁLCULO.** Constatado que, em várias operações de remessa de mercadorias sujeitas à substituição tributária, constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, destinadas a contribuintes mineiros, a Autuada, contribuinte substituta tributária por força do Protocolo ICMS nº 36/09, apurou incorretamente a base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, ao não aplicar o ajuste de Margem de Valor Agregado, a que se refere o § 5º do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, ou ao não incluir o valor concedido a título de desconto incondicional, infringindo o disposto no art. 19, inciso I, subalínea “b.3”, do Anexo XV do RICMS/02, o que acarretou a retenção e o recolhimento a menor do ICMS/ST. Corretas as exigências de ICMS/ST, respectiva Multa de Revalidação (em dobro), prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da mesma lei.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA (FEM).** Constatado que, em diversas operações de remessa de mercadorias sujeitas à substituição tributária, constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, destinadas a contribuintes mineiros, a Autuada, contribuinte substituta tributária por força do Protocolo ICMS nº 36/09, apurou incorretamente a base de cálculo do ICMS correspondente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), previsto no art. 12-A da Lei nº 6.763/75, ao não incluir o valor concedido a título de desconto incondicional. Exigências de ICMS/FEM, respectiva Multa de Revalidação (em dobro), prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da mesma lei. Contudo, deve ser excluída referida Multa Isolada, tendo em vista a configuração de exigência em duplicidade.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – PROTOCOLO/CONVÊNIO.** Constatado que a Autuada, contribuinte substituta tributária por força do Protocolo ICMS nº 36/09, deixou de recolher o ICMS/ST e o ICMS/FEM retidos corretamente em diversas operações de

remessas de produtos sujeitos à substituição tributária, constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, destinados a contribuintes mineiros. Corretas as exigências de ICMS/ST, ICMS/FEM e respectiva Multa de Revalidação (em dobro), prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação trata da constatação fiscal, no período de maio de 2014 a julho de 2015 e janeiro a outubro de 2018, de que a Autuada, Contribuinte sediada no estado de São Paulo (baixada na data de 06/02/19), não inscrita no Cadastro de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, substituta tributária por força do Protocolo ICMS nº 36/09, cometeu as seguintes irregularidades, nas remessas de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária (cosméticos, perfumaria, artigos de higiene pessoal e de toucador) destinados a contribuintes mineiros:

- apuração incorreta da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, ao não aplicar o ajuste de Margem de Valor Agregado (MVA ajustada), a que se refere o § 5º do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, e ao não incluir o valor concedido a título de desconto incondicional, infringindo o disposto no art. 19, inciso I, subalínea “b.3”, do Anexo XV do RICMS/02, o que acarretou recolhimento a menor de ICMS/ST devido ao estado de Minas Gerais;

- falta de recolhimento do ICMS/ST e ICMS/FEM retidos corretamente em diversas operações de remessas de produtos sujeitos à substituição tributária, destinados a contribuintes mineiros;

- recolhimento a menor de ICMS/FEM, correspondente a 2% (dois por cento) de adicional de alíquota do ICMS relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), previsto no Decreto nº 46.927/15 (art. 2º, inciso VI) e no art. 12-A, inciso VI, da Lei nº 6.763/75.

Trata-se de mercadorias constantes dos subitens 24.1.15, 24.1.17, 24.1.19, 24.1.21 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (efeitos até 31/12/15) e dos itens 14.0 – CEST 20.014.00, 17.0 – CEST 20.017.00, 20.0 – CEST 20.020.00 do Capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (efeitos a partir de 01/01/16).

Exigências de ICMS/ST, ICMS/FEM, Multa de Revalidação (em dobro), prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da mesma lei.

Considerando que a Autuada encontrava-se baixada no cadastro da Receita Federal, na data da lavratura do presente Auto de Infração, o Fisco inseriu no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigada, a empresa Matriz do grupo empresarial, CNPJ 53.365359/0001-29, estabelecida no município de Santana de Parnaíba/SP.

O presente trabalho encontra-se instruído por Auto de Início de Ação Fiscal-AIAF nº 10.000028007.11 (fls. 02/03); Auto de Infração-AI (fls. 04/08); Anexo 1 – Relatório Fiscal (fls. 09/13); Anexo 2 – Resposta encaminhada ao Fisco pela Contribuinte (fls. 14/16); Anexo 3 – Planilhas de apuração do crédito tributário (fls. 17

e 24); Anexo 4 – Demonstrativo mensal apuração do ICMS/ST e multas totalizador anual (fls. 18/19); Anexo 5 – Demonstrativo do Crédito Tributário - DCMM anual (fls. 20/21); Anexo 6 – Relação produtos e legislação pertinente (fls. 22/23).

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Coobrigada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 31/50, acompanhada dos documentos de fls. 51/1.109.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, em Manifestação de fls. 1.122/1.136, refuta as alegações da Defesa, requerendo, portanto, a procedência do lançamento.

### **Da Instrução Processual**

A Assessoria do CCMG exara o Despacho Interlocutório de fls. 1.145/1.146, solicitando à Contribuinte documentos comprobatórios de suas alegações, sendo devidamente intimada em 31/10/19.

Considerando que o prazo concedido à Contribuinte, para atendimento do referido despacho interlocutório, foi de 30 (trinta) dias, prorrogável por igual período, desde que formalmente requerido pelo Sujeito Passivo, a Impugnante comparece às fls. 1.149, na data de 22/11/19, solicitando a prorrogação por mais 30 (trinta) dias, a qual foi deferida pelo Delegado Fiscal competente, nos termos do Ofício de fls. 1.151.

Em que pese o deferimento da prorrogação solicitada, em relação à qual a Contribuinte foi devidamente cientificada, a Impugnante não se manifesta até a data da remessa do presente processo a este Conselho, em 03/08/21, conforme comunicado constante de fls. 1.153 (verso), não havendo, portanto, o atendimento à medida determinada pela Assessoria do CCMG.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 1.154/1.176, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência parcial do lançamento, para excluir a Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75, exigida em decorrência de consignação de base de cálculo do ICMS/FEM menor do que a prevista na legislação.

---

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

### **Da Preliminar**

#### **Da Nulidade do Auto de Infração**

A Impugnante reclama que “o presente auto de infração se quedou silente em indicar o local para a apresentação da presente defesa administrativa, motivo pelo

*qual, deve ser constatado o seu inequívoco vício formal, que influencia, inclusive, no direito fundamental ao contraditório”.*

Pleiteia, ainda, a nulidade do presente lançamento tributário por vício material, *“mormente em face da não realização de fiscalização dos demais sujeitos passivos para a verificação do pagamento do tributo, elemento esse essencial nos termos do artigo 142, do Código Tributário Nacional”.*

Explica que *“boa parte dos tributos supostamente devidos por meio do presente auto de infração decorrem de responsabilidade por substituição, que induz dizer que há responsabilidade solidária (artigo 124, II, CTN), o que significa que a Impugnante não é a única responsável por tais exações (caso fossem devidas)”.*

Afirma, assim, que, *“considerando a possibilidade de os Contribuintes Substituídos terem recolhido os valores a título de obrigação principal (ICMS ST), eis que solidariamente responsáveis, irrefutável que a atividade de lançamento não foi realizada adequadamente, visto que não identificou todos os sujeitos passivos de cada obrigação tributária”.*

No entanto, não procedem os argumentos da Defesa.

Conforme bem colocado pelo Fisco em sua manifestação, a informação acerca do local da apresentação da impugnação encontra-se expressa de forma clara às fls. 08 do processo:

Na hipótese de impugnação, esta deverá ser apresentada pessoalmente ou por via postal, com aviso de recebimento, na Administração Fazendária a que estiver(em) circunscrito(s) o(s) Sujeito(s) Passivo(s) ou na Administração Fazendária, sede da Unidade Fiscal emitente deste AI acompanhada da taxa de expediente, quando devida.

Complementando, consta, às fls. 04 do Auto de Infração, o endereço da Unidade Fiscal emitente referida no texto acima, que, por sinal, é o mesmo para o qual a empresa já havia enviado resposta de intimação fiscal, conforme fls. 15/16, não havendo, assim, *“vício formal”* pela falta de indicação do local de apresentação da impugnação. Portanto, não houve qualquer prejuízo ao exercício do contraditório, até porque a Impugnante apresentou sua peça de defesa normalmente.

Também não há o que se falar em *“vício material”* como alega a Impugnante.

Inicialmente, vale comentar que a pretensão relativa a essa nulidade do lançamento não prospera, pois a inclusão ou não de um eventual responsável solidário do polo passivo é matéria de mérito e não preliminar.

O crédito tributário lançado contra o Sujeito Passivo objetivamente eleito pela legislação (Autuada - substituta tributária por força do Protocolo nº 36/09) é autônomo, pois sua existência independente da solidariedade que pode ou não existir em cada caso concreto.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não obstante essa análise, importa mencionar que, de fato, o destinatário da mercadoria responde, por solidariedade, pelo imposto devido a título de substituição tributária, nos termos do art. 22, §§ 18 a 20, da Lei nº 6.763/75.

Contudo, para que seja exigido o crédito tributário, não é obrigatório que todos os responsáveis solidários estejam no polo passivo da obrigação tributária. Importa registrar que, de acordo com o parágrafo único do art. 124 do Código Tributário Nacional - CTN, a solidariedade não comporta benefício de ordem:

### CTN

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem. (Grifou-se).

Nesse sentido, o fato de a Fiscalização não ter realizado fiscalização nos estabelecimentos destinatários, deixando de incluí-los no polo passivo da autuação não acarreta qualquer nulidade do presente lançamento, o qual foi efetivado nos termos da lei para sua formalização, em cumprimento, inclusive, ao art. 142 do CTN.

Caso houvesse qualquer recolhimento do imposto pelos contribuintes substituídos, caberia à Autuada trazer aos autos tal comprovação, uma vez que, reiterando, é o sujeito passivo responsável pela presente obrigação tributária, por força do Protocolo ICMS nº 36/09.

Registra-se, por oportuno, que 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), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que o Sujeito Passivo 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.

Acrescenta-se que o Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos aos Sujeitos Passivos todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, as arguições de nulidade do lançamento.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação trata da constatação fiscal, no período de maio de 2014 a julho de 2015 e janeiro a outubro de 2018, de que a Autuada, Contribuinte sediada no estado de São Paulo (baixada na data de 06/02/19), não inscrita no Cadastro de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, substituta tributária por força do Protocolo ICMS nº 36/09, cometeu as seguintes irregularidades, nas remessas de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária (cosméticos, perfumaria, artigos de higiene pessoal e de toucador) destinados a contribuintes mineiros:

- apuração incorreta da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, ao não aplicar o ajuste de Margem de Valor Agregado (MVA ajustada), a que se refere o § 5º do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, e ao não incluir o valor concedido a título de desconto incondicional, infringindo o disposto no art. 19, inciso I, subalínea “b.3”, do Anexo XV do RICMS/02, o que acarretou recolhimento a menor de ICMS/ST devido ao estado de Minas Gerais;

- falta de recolhimento do ICMS/ST e ICMS/FEM retidos corretamente em diversas operações de remessas de produtos sujeitos à substituição tributária, destinados a contribuintes mineiros;

- recolhimento a menor de ICMS/FEM, correspondente a 2% (dois por cento) de adicional de alíquota do ICMS relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), previsto no Decreto nº 46.927/15 (art. 2º, inciso VI) e no art. 12-A, inciso VI, da Lei nº 6.763/75.

Trata-se de mercadorias constantes dos subitens 24.1.15, 24.1.17, 24.1.19, 24.1.21 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (efeitos até 31/12/15) e dos itens 14.0 – CEST 20.014.00, 17.0 – CEST 20.017.00, 20.0 – CEST 20.020.00 do Capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (efeitos a partir de 01/01/16).

O Protocolo ICMS nº 36/09, 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, nas operações objeto de autuação, do ICMS relativo às operações subsequentes:

#### Protocolo ICMS nº 36/09

Dispõe sobre a substituição tributária nas operações com cosméticos, perfumaria, artigos de higiene pessoal e de toucador.

Os Estados de Minas Gerais e de São Paulo, neste ato representados pelos seus respectivos Secretários de Fazenda, em Belo Horizonte, no dia 5 de junho de 2009, considerando o disposto nos arts. 102 e 199 do Código Tributário Nacional (Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966), e no art. 9º da Lei Complementar n. 87/96, de 13 de setembro de 1996 e o disposto nos Convênios ICMS 81/93, de 10 de setembro de 1993, e 70/97, de 25 de julho de 1997, resolvem celebrar o seguinte

#### P R O T O C O L O

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no Anexo Único, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul / Sistema Harmonizado - NCM/SH, destinadas ao Estado de Minas Gerais ou ao Estado de São Paulo, fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, 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 subseqüentes.

Dessa forma, o Fisco lavrou o presente Auto de Infração, contra o Sujeito Passivo definido pela legislação tributária, para exigências cabíveis de ICMS/ST, ICMS/FEM, Multa de Revalidação (em dobro), prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da mesma lei.

Considerando que a Autuada encontrava-se baixada no cadastro da Receita Federal, na data da lavratura do presente Auto de Infração, o Fisco inseriu no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigada, a empresa Matriz do grupo empresarial, CNPJ 53.365359/0001-29, estabelecida no município de Santana de Parnaíba/SP.

Para apuração das exigências fiscais, a Fiscalização elaborou as seguintes planilhas constantes do Anexo 3 do Auto de Infração, que compõem o DVD de fls. 24 dos autos:

- Planilha 1 – contém a relação das operações nas quais a Autuada não utilizou a MVA ajustada prevista no § 5º do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, apurando a diferença, por produto, de Base de cálculo de ICMS/ST e do imposto devido. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação (em dobro), prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da mesma lei.

- Planilha 2 – contém a relação das operações em que a Autuada apurou e destacou o ICMS/ST e o ICMS/FEM nos termos da legislação de regência, porém não recolheu o imposto devido. Exigências de ICMS/ST, ICMS/FEM e Multa de Revalidação (em dobro), prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

- Planilha 3 – contém a relação das operações em que foram concedidos descontos pela Autuada, os quais não foram incluídos na apuração do ICMS/ST e ICMS/FEM. Em relação a tais operações, não obstante a Contribuinte tenha destacado, ainda que em parte, os valores de base de cálculo e de imposto, não houve qualquer recolhimento do tributo. Exigências de ICMS/ST, ICMS/FEM, Multa de Revalidação (em dobro), prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da mesma lei.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Anexo 4 do Auto de Infração (quadro de fls. 19) apresenta o demonstrativo detalhado mensalmente do crédito tributário, cujos dados se encontram consolidados anualmente no demonstrativo de fls. 21 (Anexo 5 do Auto de Infração).

No Anexo 6 do Auto de Infração (fls. 23), a Fiscalização apresenta a relação de produtos objeto de autuação e legislação pertinente.

Inicialmente, a Impugnante (ora Coobrigada) afirma, em sua peça de defesa, que considera “*falaciosas*” as alegações do Fisco de que a empresa se encontra baixada desde 06/02/19. Nesse sentido, às fls. 33 dos autos, traz tela extraída do sítio eletrônico da Receita Federal do Brasil, a fim de demonstrar que se encontra com a situação devidamente ativa desde 1984.

Contudo, equivocado é o entendimento da Defesa, pois o Fisco informa no Auto de Infração que apenas a Autuada (CNPJ nº 53.365.359/0003-90) encontra-se com cadastro baixado na Receita Federal.

Exatamente por essa razão que o Fisco trouxe também para o polo passivo, na condição de Coobrigada, a matriz do grupo empresarial, MS-Indústria e Comércio de Cosméticos Ltda., CNPJ 53.365.359/0001-29, ora Impugnante, conforme dispõe o art. 132 do Código Tributário Nacional – CTN:

### CTN

Art. 132 - A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.

A Impugnante relata que é uma tradicional indústria de cosméticos, com abrangência nacional, cujo principal meio de venda “*é via sua rede de empresas franqueadas*”.

Afirma que, em Minas Gerais, possui vasta rede de empresas franqueadas que proporcionam o atendimento no estado, bem como empresas distribuidoras que compram e revendem seus produtos ao varejo.

Defende que, nas operações objeto de autuação, constantes do Anexo 3 do Auto de Infração, não deve ser aplicada a MVA Ajustada, prevista no § 5º do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, uma vez que se trata de operações realizadas com empresas franquizadas da marca “VITA DERM”, que foram listadas às fls. 36/37.

Afirma que essas empresas adquirem mercadorias da Impugnante mediante celebração de contratos de franquia, anexados às fls. 71/1.106.

Explica que “*o contrato de franquia se trata de meio pelo qual se cede a licença de uso da marca (in casu, da marca “VITA DERM”) bem como o modelo de*



*negócios da Marca, que é feito por terceira (franqueadora)”, no qual consta “expressa determinação de que a franqueadora indicará a empresa que fornecerá os produtos que serão adquiridos em função da assinatura do contrato de franquia”.*

Informa que a nomeação da fornecedora “é feita por meio do próprio contrato que indica a Impugnante com responsável pela produção das mercadorias da marca VITADERM”.

Concluindo que todas as vendas realizadas pela Contribuinte foram feitas com base em contrato formal de franquia, reitera que não é aplicável a MVA ajustada em discussão, considerando o disposto no art. 114, inciso II, do Anexo XV do RICMS/02:

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 114 - Na remessa das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária com âmbito de aplicação 20.1 e 20.3 de que trata o capítulo 20 da Parte 2 deste Anexo para estabelecimento varejista, para microempresa ou empresa de pequeno porte, de empresa interdependente, exceto em se tratando de exploração mediante contrato formal de franquia, a base de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária prevista no item 3 da alínea “b” do inciso I do art. 19 da Parte 1 deste Anexo será calculada:

**Efeitos de 1º/01/2016 a 31/03/2017 - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Dec. nº 46.931, de 30/12/2015:**

“Art. 114. Na remessa das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária com âmbito de aplicação 20.1 e 20.3 de que trata o capítulo 20 da Parte 2 deste Anexo para estabelecimento varejista de empresa interdependente, exceto em se tratando de exploração mediante contrato formal de franquia, a base de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária será calculada:”

**Efeitos de 1º/02/2013 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 5º, I, “b”, ambos do Dec. nº 46.137, de 21/01/2013:**

“Art. 114. Na remessa das mercadorias de que trata o item 24 da Parte 2 deste Anexo para estabelecimento varejista de empresa interdependente, exceto em se tratando de exploração mediante contrato formal de franquia, a base de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária será calculada:”

(...)

II - em se tratando de operação interestadual, adotando-se a MVA ajustada conforme disposto no § 5º do art. 19, desta Parte, utilizando-se o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

percentual estabelecido no inciso I como MVA ST original. (Grifou-se).

O Fisco, por seu turno, reconhece que, nas operações de vendas de cosméticos, realizadas com base em contrato formal de franquia, de fato, não se aplica a MVA ajustada.

Ressalta, porém, que “os contratos de franquias têm que ser formalmente registrados e assinados e ser válido na data da realização das vendas das mercadorias”.

Analisando os documentos apresentados pela Defesa, o Fisco declara que a Impugnante “apresentou contratos de franquias, não com todos os destinatários listados às fls. 36 e 37, mas esses não estão registrados e nem sequer assinados, além disso, são de data posterior às datas de emissão de várias notas fiscais listadas na Planilha 1 – Anexo 3 do Auto de Infração (fl. 24 dos autos)”.

Diante das considerações apresentadas pelas partes, a Assessoria do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG decidiu exarar o seguinte despacho interlocutório:

Considerando que o processo tributário administrativo é regido, dentre outros, pelo princípio da verdade material, pautando-se e valorizando sempre o contraditório entre as partes e a ampla defesa concedida ao Sujeito Passivo.

Considerando que não cabe à Assessoria do CC/MG, e sim às partes, Fisco e Sujeito Passivo, a defesa de seus respectivos direitos dentro do processo tributário administrativo.

No exercício da competência estatuída nos arts. 146 e 147, ambos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, decide esta Assessoria do CCMG exarar Despacho Interlocutório para que, relativamente aos contratos de franquia juntados pela Impugnante às fls. 72/1106, o Sujeito Passivo traga aos autos os documentos abaixo solicitados, no prazo de 30 (trinta) dias, consoante o que estabelece a Deliberação nº 04/08 do Conselho Pleno do CCMG, em face da complexidade das informações solicitadas:

1) todos os contratos devidamente assinados pelas partes interessadas, a fim de comprovar a efetiva contratação entre elas, considerando que foram apresentados apenas “espelho” das cláusulas constantes de contratos supostamente firmados;

2) documentos que demonstrem que os contratos se encontravam vigentes em todo o período de ocorrência dos fatos geradores objeto de autuação, de acordo com cada destinatário;

3) documentos comprobatórios de todos os recebimentos, e respectivos registros contábeis, durante a vigência dos contratos, relativos às remunerações indicadas na cláusula “*Remuneração (taxa de franquia e remuneração periódica)*” e Anexo E dos referidos contratos, inclusive em relação a “*propaganda local*” e “*marketing institucional*”;

4) documentos relativos à apuração de todo o período de vigência dos contratos, realizada pela Franqueadora a cada 10 (dias), do número total de produtos franqueados adquiridos e/ou recebidos pelo Franqueado, sobre o qual incide a remuneração periódica da franquia, conforme item 14 do contrato.

Todos os documentos deverão ser apresentados separadamente de acordo com cada destinatário (supostos Franqueados).

Entretanto, não obstante essa oportunidade dada à Defesa para que pudesse comprovar suas alegações no que se refere aos contratos de franquia, conforme intimação recebida em 31/10/19, a Impugnante restou inerte, mesmo diante do extenso prazo a ela concedido, o qual foi prorrogado de acordo com sua solicitação, deixando de se pronunciar até a data da remessa do presente processo a este Conselho de Contribuintes, em 03/08/21.

Considerando, então, que a Impugnante não conseguiu demonstrar que as operações objeto de autuação tratam de “*exploração mediante contrato formal de franquia*”, conclui-se que tais operações não se enquadram na ressalva contida no art. 114 do Anexo XV do RICMS/02, restando correta a aplicação da MVA ajustada, nos termos do § 5º do art. 19 do mesmo diploma legal:

RICMS/02 - Anexo XV

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

(...)

§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária 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:

A Impugnante alega, também, a impossibilidade de inclusão de descontos incondicionados na base de cálculo do ICMS/ST.

Afirma que todos os descontos concedidos pela Impugnante são dados sem qualquer condição e que tais valores não foram considerados na composição da base de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cálculo do ICMS/ST, uma vez que, de acordo com o art. 13, § 1º, inciso II, alínea “a”, da Lei Complementar nº 87/96, eles não são considerados na composição da base de cálculo do ICMS.

Acrescenta que, por se tratar de Lei Complementar, essa legislação “*tem o condão de trazer regras gerais, vinculantes, sobre a base de cálculo do ICMS, nos termos do artigo 146, da Constituição Federal e, portanto, vincula a atividade da administração pública, inclusive desse D. Conselho de Contribuintes*”.

Entende que “*o DECRETO acaba por inflar a base de cálculo do ICMS ST por meio da inclusão de critérios que antes não a compunham, que, nos termos do artigo 97, §2º, do Código Tributário Nacional é equiparável a majoração de tributos, visto que o torna mais oneroso*”.

Conclui que, “*sendo majoração, feita via DECRETO, não deve ser acatada, uma vez que somente poderia ser realizada, conforme descrito pelo artigo 150, I, da Constituição Federal e 97, I, do Código Tributário Nacional*”, ou seja, somente poderia ser realizada por lei.

Todavia, conforme se verá adiante, não merecem ser acolhidas as razões de defesa.

De fato, os descontos que independem de condição não integram a base de cálculo do ICMS nas operações próprias, conforme prescrevem o art. 13, § 1º, inciso II, alínea “a”, da Lei Complementar nº 87/96, bem como o art. 13, § 2º, inciso 1, alínea “b”, da Lei nº 6.763/75.

Contudo, a base de cálculo do ICMS/ST abrange operações futuras, em relação às quais inexistente a garantia de que o desconto será automaticamente transferido, nos mesmos moldes, até o consumidor final.

O Decreto nº 45.688, que alterou a redação do item 3 da alínea “b” do inciso I do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, apenas evidenciou, de forma expressa, que os “*descontos concedidos, inclusive o incondicional*” integram a base de cálculo da substituição tributária. Confira-se:

### RICMS/02 – Anexo XV

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

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

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

(...)

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...) (grifou-se).

Ao contrário do entendimento da Defesa, tal disposição encontra respaldo tanto na Lei nº 6.763/75, em seu art. 13, § 19, item 2, como também na Lei Complementar - LC nº 87/96, art. 8º, que disciplinam as regras aplicáveis à apuração da base de cálculo do ICMS/ST:

Lei nº 6.763/75

Art. 13 (...)

§ 19. A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

(...)

2. em relação a operação ou prestação subseqüentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

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

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente ou ao tomador de serviço;

c) a margem de valor agregado, nela incluída a parcela referente ao lucro e o montante do próprio imposto, relativa a operação ou prestação subseqüentes, que será estabelecida em regulamento, com base em preço usualmente praticado no mercado considerado, obtido por levantamento, ainda que por amostragem, ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidade representativa do respectivo setor, adotando-se a média ponderada dos preços coletados.

LC nº 87/96

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

(...)

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

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

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

c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes;

(...)

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

Vale destacar a decisão do Superior Tribunal de Justiça, Recurso Especial nº 1.027.786-MG, segundo a qual os descontos incondicionais devem compor a base de cálculo da chamada “substituição tributária para frente”, corroborando a alteração supracitada no Anexo XV do RICMS/02.

Sobre o tema, discorre Hugo de Brito Machado, no artigo “*A Bonificação e a Base de Cálculo do ICMS na Substituição Tributária*”, publicado na Revista Dialética de Direito Tributário nº 186 (disponível no seguinte endereço eletrônico: <http://abat.adv.br/biblioteca/files/artp/000098.pdf>):

“É a denominada substituição tributária para frente, que mais exatamente se poderia chamar de cobrança antecipada do imposto, quer dizer, cobrança do imposto antes que o mesmo se faça devido.

Realmente, se o imposto diz respeito a um “fato gerador que deva ocorrer posteriormente”, esse imposto ainda não é devido, porque é precisamente a ocorrência do fato gerador do imposto que o torna devido. Mas esta é outra questão, cujo desenvolvimento aqui não seria oportuno. Basta, aqui, deixarmos claro que, nesse tipo de substituição tributária, ao substituto é atribuída a responsabilidade pelo pagamento de tributo que ainda não existe no plano concreto. É coisa do futuro.

(...)

Quando uma empresa vende mercadorias a outra que as vai revender, se concede bonificação ou desconto, o valor da bonificação ou do desconto não deve ser somado ao preço da venda porque este constitui o valor da operação, valor que se define considerando tanto a bonificação como o desconto.

Em outras palavras, a bonificação oferecida ou o desconto incondicional concedido participam da definição do preço efetivamente praticado, vale dizer, do valor da operação que é a base de cálculo do ICMS. Essa bonificação, ou esse desconto incondicional, todavia, dizem respeito apenas à operação realizada

entre o contribuinte substituto e o contribuinte substituído, ficando o primeiro com a obrigação de recolher o ICMS relativo a essa operação, na condição de contribuinte mesmo.

A empresa que deu a bonificação ou o desconto incondicional é também obrigada a recolher, na condição de substituto tributário, o ICMS relativo a operações futuras, que ainda devem ocorrer, mas ela não é parte nessas operações e as bonificações ou descontos que concedeu não se projetam necessariamente a elas.

(...)

No Superior Tribunal de Justiça firmou-se o entendimento segundo o qual o valor das bonificações e dos descontos incondicionais não integra a base de cálculo do ICMS. E esse entendimento tem sido invocado pelos que pretendem ver adotado o mesmo critério no que diz respeito à base de cálculo do ICMS referente às operações futuras, vale dizer, às operações realizadas pelos substituídos.

Entretanto, o Superior Tribunal de Justiça tem decidido que inexistindo a garantia de que a bonificação concedida pelo substituto tributário ao substituído vai ser transferida ao consumidor final, o recolhimento do ICMS sobre o regime de substituição tributária deve ser realizado integralmente.” (Grifou-se)

Cumprе mencionar que a presente matéria já foi objeto de análise pelo Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG, oportunidade em que foi considerada correta a inclusão do desconto incondicional na base de cálculo do ICMS/ST, conforme se verifica em diversos Acórdãos tais como os de nºs 23.545/20/1ª, 21.081/13/1ª e 4.398/15/CE, dentre outros.

Pelo exposto, conclui-se que, em se tratando de operação própria realizada pelo remetente da mercadoria, o valor do desconto incondicional por ele concedido não compõe a base de cálculo do ICMS, porém, o mesmo não se aplica em relação às operações por substituição tributária (situação em análise), quando o valor do desconto incondicional deverá ser somado ao preço praticado pelo remetente para fins de formação da base de cálculo do ICMS/ST, uma vez que não há garantia do repasse de tal desconto até o consumidor final.

Verifica-se, então, que não cabe qualquer modificação no procedimento fiscal, que, na apuração da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária, adotou a MVA ajustada e incluiu o desconto incondicional, quando concedido ao cliente, nos termos da legislação de regência.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação (em dobro), prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da mesma lei:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

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; (Grifou-se)

Registra-se que o valor exigido relativo à multa isolada se encontra dentro do limite estabelecido na redação do inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, que determina a limitação das multas previstas no art. 55 a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação.

Nas operações em que foram concedidos descontos pela Autuada, os quais não foram incluídos na apuração da base de cálculo do ICMS/ST, o Fisco constatou, também, que, embora tenha sido parcialmente retido, não houve o recolhimento do Adicional de Alíquota – Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), previsto no art. 2º, inciso VI, do Decreto nº 46.927/15, e no art. 12-A, inciso VI, da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 12-A. Fica estabelecido, para financiamento das ações do Fundo de Erradicação da Miséria - FEM -, criado pela Lei nº 19.990, de 29 de dezembro de 2011, em especial para o pagamento integral do Piso Mineiro de Assistência Social, e de acordo com o disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, com vigência até 31



de dezembro de 2022, o adicional de dois pontos percentuais na alíquota prevista para a operação interna que tenha como destinatário consumidor final, contribuinte ou não do imposto, com as mercadorias abaixo relacionadas, inclusive quando a alíquota for fixada no regulamento do imposto:

**Efeitos de 1º/01/2016 a 31/12/2019 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 12, II, ambos da Lei nº 21.781, de 1º/10/2015:**

"Art. 12-A. Fica estabelecido, para os fins do disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, com vigência até 31 de dezembro de 2019, o adicional de dois pontos percentuais na alíquota prevista para a operação interna que tenha como destinatário consumidor final, contribuinte ou não do imposto, com as mercadorias abaixo relacionadas, inclusive quando a alíquota for fixada no regulamento do imposto:"

(...)

**(Efeitos a partir de 1º/01/2016)**

VI - perfumes, águas-de-colônia, cosméticos e produtos de toucador, exceto xampus, preparados antissolares e sabões de toucador de uso pessoal;

Assim, para essas operações, o Fisco exigiu, ainda, o ICMS/FEM, a respectiva Multa de Revalidação (em dobro), prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea "c", da mesma lei.

A Impugnante aduz que o Decreto nº 46.927/15, que trata sobre a instituição do adicional da alíquota para o Fundo de Erradicação de Pobreza, é ilegal/inconstitucional.

Frisa que "não se pretende que esse órgão administrativo declare a inconstitucionalidade do Decreto, visto a impossibilidade de tal feito, mas, sim, que aplique a Constituição Federal (artigo 150, I) e o Código Tributário Nacional (artigo 97, I e II), que indicam que qualquer majoração ou instituição de tributo somente pode ser feita por meio de lei".

Afirma que, ao se aplicar ambos os artigos, "irrefutável a conclusão pela simples inaplicabilidade da alíquota adicional, eis que não compatível com a norma geral (CTN) e a própria Constituição Federal".

Não obstante tais assertivas de inconstitucionalidade extrapolem a competência deste Conselho de Contribuintes, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras, às quais se encontra este Órgão Julgador adstrito em seu julgamento, nos moldes do art. 182 da Lei nº 6.763/75, importante destacar os esclarecimentos contidos na "Orientação Tributária DOLT/SUTRI nº 003/2016", atualizada em 04/05/16:

#### 1. Considerações Gerais

O Decreto nº 46.927/2015 dispõe sobre o adicional de dois pontos percentuais na alíquota do ICMS, com vistas a financiar o Fundo de Erradicação da Miséria – FEM, previsto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República e no art. 12 - A da Lei nº 6.763/1975, na redação dada pela Lei nº 21.781/2015.

Conforme estabelece o referido decreto, o adicional de alíquota deve ser aplicado nas operações internas que tenham como destinatário consumidor final, contribuinte ou não do ICMS, realizadas até 31 de dezembro de 2019, com as seguintes mercadorias:

(...) (Grifou-se).

Destaca-se, ainda, que o Tribunal de Justiça de Minas Gerais - TJMG, analisando o Agravo de Instrumento nº 1.0000.16.046822-9/001, relativo à Declaração de Inexistência de Relação-Jurídico-Tributária, na qual se discutia a legalidade da exigência do adicional FEM, deixou consignado que tal fundo encontra-se em consonância com o ordenamento jurídico, ressaltando apenas a análise posterior acerca da classificação fiscal das mercadorias no caso analisado naquela sentada. Examine-se:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - AÇÃO DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA - PRODUTOS SUPÉRFLUOS - ADICIONAL DE 2% NA ALÍQUOTA DO ICMS - FUNDO DE COMBATE À POBREZA - ART. 82, §1º, ADCT - LEI COMPLEMENTAR ESTADUAL Nº 91/06 - LEI ESTADUAL Nº 19.990/11 - ANTECIPAÇÃO DE TUTELA - REQUISITOS DO ART. 300 DO NCPC - AUSÊNCIA - RECURSO DESPROVIDO.

I - O ADICIONAL NA ALÍQUOTA DO ICMS SOBRE OS PRODUTOS E SERVIÇOS SUPÉRFLUOS TEM PREVISÃO CONSTITUCIONAL, ESPECIFICAMENTE NO ART. 82, §1º, DO ADCT, PODENDO OS ENTES FEDERADOS INSTITUIR FUNDOS DE COMBATE À POBREZA POR MEIO DE LEI COMPLEMENTAR.

II - NO ESTADO DE MINAS GERAIS VIGORA A LEI COMPLEMENTAR Nº 91/06, A QUAL DISPÕE SOBRE A INSTITUIÇÃO, GESTÃO E EXTINÇÃO DE FUNDOS ESTADUAIS E, POSTERIORMENTE, EDITADA A LEI Nº 19.990/11, DISPONDO, POR SUA VEZ, ESPECIFICAMENTE ACERCA DO FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA. (GRIFOU-SE).

Portanto, corretas, também, as exigências relativas ao ICMS/FEM e à respectiva Multa de Revalidação (em dobro), prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, cabe uma ressalva em relação à exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75, em decorrência de consignação de base de cálculo do ICMS/FEM menor do que a prevista na legislação.

Isso porque o ICMS/FEM refere-se a adicional de alíquota (2% - dois por cento) sobre a mesma base de cálculo do ICMS/ST, em relação a qual o Fisco já apurou a referida multa isolada, pela consignação de base de cálculo menor do que a prevista na legislação.

Dessa forma, entende-se que deve ser excluída a Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75, exigida em decorrência de consignação de base de cálculo do ICMS/FEM menor do que a prevista na legislação, tendo em vista a configuração de duplicidade de exigência.

Importa comentar que a Impugnante não contestou as exigências fiscais (ICMS/ST, ICMS/FEM e respectiva multa de revalidação) relativas às operações constantes da Planilha 2, que compõe o Anexo 3 do Auto de Infração, as quais se apresentam legítimas, tendo em vista que a Contribuinte, em que pese tenha apurado e retido o imposto nos termos da legislação de regência, não efetuou o devido recolhimento.

Quanto às multas aplicadas, a Impugnante afirma que, *“da análise do Auto de Infração, pode se constatar que para o fim de aplicação de juros sobre a multa se considerou como marco inicial a data do fato gerador da obrigação principal/tributos supostamente devidos”*.

Contudo, entende que *“não são verossímeis as aplicações de juros sobre a multa a partir da data do lançamento do tributo, eis que, naquela hipótese, a multa ainda não havia sido lançada”*.

Acrescenta que *“a obrigação acessória (multa) apenas será exigível com o seu efetivo lançamento, que ocorrerá com o Auto de Infração”, “muito embora se reporte a data do fato gerador para fins de aplicação da legislação vigente à época, nos termos do artigo 116, CTN”*.

Analisando o art. 2º da Resolução nº 2880/97, afirma que referido dispositivo confirma o entendimento de que o débito a título de multa apenas surge com a autuação, bem como que o prazo para seu pagamento se inaugura com a intimação da lavratura do Auto de Infração, quando dispõe que a aplicação de juros apenas se inicia no primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do débito e finda na data do efetivo pagamento.

Assim, requer o reconhecimento de que, nos termos do art. 2º da Resolução nº 2.880/97, analisada sistematicamente com os arts. 16, 114, 138, 116 e 161, todos do CTN, os juros sobre a multa apenas passam a incidir após o transcurso do prazo para pagamento do presente Auto de Infração.

Entretanto, ao contrário do alegado pela Impugnante, a multa de revalidação, embora seja exigida somente com o lançamento de ofício, nasce com a exigência do imposto e deve ter a mesma data de vencimento deste, de forma que sobre

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ela devem incidir também os juros de mora, conforme determina o art. 226 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

### Lei nº 6.763/75

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais. (Grifou-se).

Por sua vez, a Resolução nº 2.880, de 13/10/97, que disciplina a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do estado, em seu art. 2º, é clara quanto à incidência dos juros de mora sobre as multas e quanto à data a partir da qual as multas deverão ser cobradas:

### RESOLUÇÃO Nº 2.880, DE 13 DE OUTUBRO DE 1997

(MG de 14/10/97)

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

(...)

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

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI). (Grifou-se).

Observa-se que, de acordo com o art. 2º da citada Resolução, o débito é corrigido desde o primeiro dia do mês subsequente ao seu vencimento até a data do efetivo pagamento.

Somente em relação à multa isolada, há ressalva no tocante ao termo inicial para cobrança dos juros de mora, que é o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

Dessa forma, o procedimento sob exame não afronta as disposições legais, mas ao contrário, pauta-se exatamente de acordo com os parâmetros da legislação de regência.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto à alegação de que as multas impostas violam os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, revelando-se confiscatórias, conveniente reiterar que os valores exigidos são decorrentes de disposição expressa em lei, não cabendo ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a tais dispositivos, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, 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 à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

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.

No tocante ao pedido de aplicação do permissivo legal, para cancelamento ou redução da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, nos termos do § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, cumpre registrar que o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, em razão da vedação constante do item 3 do § 5º do mesmo dispositivo legal:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 3º- A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

- 1.
2. de inobservância de resposta em decorrência de processo de consulta já definitivamente solucionada ou anotações nos livros e documentos fiscais do sujeito passivo;
3. em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

Assim, considerando que o trabalho fiscal observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a lhe garantir plena validade, e que os argumentos trazidos pela Impugnante não se revelam capazes de elidir as acusações fiscais, legítimo é o lançamento em exame, ressalvada a Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75, exigida em decorrência de consignação de base de cálculo do ICMS/FEM menor do que a prevista na legislação.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir a Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75, exigida em decorrência de consignação de base de cálculo do ICMS/FEM menor do que a prevista na legislação, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Diógenes Baleeiro Neto. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu (Revisor) e Renata Pereira Schetini.

**Sala das Sessões, 21 de outubro de 2021.**

**André Barros de Moura**  
**Relator**

**Geraldo da Silva Datas**  
**Presidente**

CS/D