

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.217/22/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002244886-33
Impugnação: 40.010153677-11
Impugnante: Leonardi Construção Industrializada Ltda
CNPJ: 59.893545/0001-17
Proc. S. Passivo: Aline Helena Gagliardo Domingues/Outro(s)
Origem: DF/Extrema

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - OPERAÇÃO INTERESTADUAL DESTINADA A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS. Constatada a falta de retenção e recolhimento do ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual (DIFAL), incidente em operações destinadas a consumidores finais não contribuintes do imposto estabelecidos no estado de Minas Gerais. Infração caracterizada nos termos do art. 5º, § 1º, itens 1 e 11 da Lei nº 6.763/75. Entretanto deverá ser adequada a Multa Isolada nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII ambos da retrocitada lei.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de retenção e recolhimento do ICMS, no período de 01/07/17 a 31/12/19, correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual (ICMS/DIFAL), incidente em operações interestaduais com mercadorias destinadas a consumidores finais não contribuintes do imposto, estabelecidos no estado de Minas Gerais.

A presente cobrança é devida em decorrência do que dispõe o art. 155, § 2º, incisos VII e VIII da Constituição da República de 1988 – CR/88, c/c art. 5º, § 1º, item 11 da Lei nº 6.763/75 e no Decreto nº 46.930/15.

Em atendimento ao Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.00040146-15, a Autuada apresentou esclarecimentos sem, contudo, apresentar os comprovantes de recolhimentos do ICMS/DIFAL requeridos pela Fiscalização, de forma que o Demonstrativo do Crédito Tributário foi elaborado utilizando-se de informações levantadas a partir dos Sistemas de Informações da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais.

Exige-se o ICMS/DIFAL, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII ambos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradora regularmente constituída, Impugnação às fls. 39/53, acompanhada dos documentos de fls. 54/148, com os argumentos infra elencados, em síntese:

- argui a nulidade do Auto de Infração em razão da inobservância do princípio da motivação;

- acrescenta que para a legalidade do Auto de Infração, é exigido que tal documento descreva tanto as disposições legais infringidas como o suposto fato que constitui a infração, a fim de que seja possível verificar a subsunção do fato à norma geral e abstrata;

- aponta que sua atividade não é passível de tributação pelo ICMS, tendo sido, inclusive, objeto de processo judicial já transitado em julgado (Ação Declaratória nº 1004133-31.2017.8.26.0048, que tramitou perante a 1ª Vara Cível da Comarca de Atibaia no estado de São Paulo);

- informa que a atividade da empresa consiste em empreitada global ou subempreitada, não sendo passível de incidência de ICMS;

- esclarece que para a execução das obras por empreitada global, é necessário que se produza, fora do local da obra, parte desta, mediante fabricação de peças de concreto pré-moldado, as quais devem atender às especificidades do projeto em execução, inclusive com relação a variáveis técnicas como a dimensão da obra, o tipo de solo sobre o qual será executada, o tipo das fundações, portanto a natureza das operações, não são mercantis;

- cita que o plenário do Supremo Tribunal Federal - STF, nos autos do RE nº 1.287.019 proferiu decisão fixando a tese de que: *“A cobrança do diferencial de alíquota alusiva ao ICMS, conforme introduzido pela Emenda Constitucional nº 87/2015, pressupõe a edição de lei complementar veiculando normas gerais”*;

- entende que a norma jurídica declarada inconstitucional macula, na sua essência, a validade/existência da norma jurídica que pretende a cobrança do DIFAL, não podendo existir no mundo jurídico;

- sustenta que a multa aplicada deve ser cancelada, uma vez que supera mais que 100% (cem por cento) do suposto imposto devido, o que há muito já foi rechaçado pelo STF, tendo em vista a violação direta aos princípios da proporcionalidade e não confisco.

Pede a procedência da impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 151/168, com os seguintes argumentos, em síntese:

- argui que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações, apresentando memória de cálculos e planilhas;

- informa que a Autuada está cadastrada no CNAE principal 4120-4/00 - Construção de edifícios e outras CNAEs secundárias, dentre as quais a fabricação de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estruturas pré-moldadas de concreto armado em série e sob encomenda, conforme consulta ao Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica da Receita Federal;

- esclarece que, nos termos do inciso II do art. 176 da Parte I do Anexo IX do RICMS/02, o ICMS incidirá quando a empresa de construção promover a saída de seu estabelecimento de material de produção própria, produzido fora do local da prestação do serviço, inclusive de casas e edificações pré-fabricadas;

- enfatiza que o ICMS somente não incidirá sobre as operações com mercadorias adquiridas de terceiros pela construtora, para executar um determinado contrato de empreitada ou subempreitada, bem como sobre a movimentação dessa mercadoria entre os estabelecimentos da construtora e a obra;

- acrescenta que, no caso em exame, a situação é diversa daquela prevista em tal excepcionalidade, pois há saída de material de produção própria, produzido fora do local da obra, qual seja, estruturas pré-fabricadas;

- destaca que no caso dos autos o item 7.02 da lista anexa à Lei Complementar (LC) nº 116/03 dispõe sobre a incidência do ISSQN sobre serviços de execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local em que ocorrida a referida prestação;

- esclarece que em relação ao julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 1.287.019/DF, este teve os seus efeitos modulados pelo Supremo Tribunal Federal, de modo a produzir eficácia somente a partir do exercício financeiro seguinte, ou seja, o ano de 2022, ressalvadas as ações judiciais em curso até aquela data;

- registra que no caso em exame, não tendo sido manejado instrumento processual que garantisse a não aplicação da modulação dos efeitos da decisão à empresa autuada, deve ser mantido o lançamento tributário;

- aponta que é vedado ao Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG, apreciar eventual inconstitucionalidade das multas aplicadas por força do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA;

- assevera que as multas aplicadas, tanto de revalidação quanto isolada foram corretamente capituladas.

Por fim, a Fiscalização aduz que verificada a correta capitulação das infringências, com a respectiva cominação das penalidades impostas e, tendo em vista que as alegações apresentadas pela Autuada não foram suficientes para elidir o trabalho fiscal, pugna pela procedência do lançamento tributário.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Entretanto razão não lhe assiste.

O Auto de Infração contém todos os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações, tendo sido apresentada pela Fiscalização toda a motivação e informações necessárias para a correta identificação dos fatos e sua subsunção à legislação infringida.

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.

Registre-se que o lançamento observou as regras contidas no art. 43, § 8º, inciso II do RICMS/02, que determina a forma de cálculo do diferencial de alíquota.

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

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

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS, no período de 01/07/17 a 31/12/19, correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual (ICMS/DIFAL), incidente em operações interestaduais com mercadorias destinadas a consumidores finais não contribuintes do imposto, conforme relação contida em mídia eletrônica – CD de fls. 21.

Exige-se o ICMS/DIFAL, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

A matéria decorre do comando constitucional expresso nos incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição da República de 1988 – CR/88, com as inovações veiculadas pela Emenda Constitucional (EC) nº 87/15.

Com efeito, esse dispositivo constitucional prevê que caberá ao estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, inclusive nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, não contribuinte do imposto.

Confira-se:

Constituição da República de 1988

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

(...)

VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte 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;

a) (revogada);

b) (revogada);

VIII - a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII será atribuída:

a) ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto;

b) ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto;

(...)

Diante disso, os estados e o Distrito Federal editaram o Convênio ICMS nº 93/15, posteriormente alterado pelo Convênio ICMS nº 152/15, no sentido de uniformizar os procedimentos a serem observados nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS.

No âmbito da legislação tributária do estado de Minas Gerais, a referida Emenda Constitucional implicou alterações na Lei nº 6.763/75, consoante o disposto no art. 5º, § 1º, item 11, a seguir transcrito:

Lei nº 6.763/75

Art. 5º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

§ 1º O imposto incide sobre:

(...)

11) a operação interestadual que destine mercadoria ou bem a consumidor final não contribuinte do imposto, localizado neste Estado, relativamente à parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna estabelecida para a mercadoria neste Estado e a alíquota interestadual;

(...)

Art. 13 A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 1º- C - Nas hipóteses dos itens 11 e 12 do § 1º do art. 5º, a base de cálculo do imposto é o valor da operação ou prestação, obtida por meio da inclusão do valor do imposto considerando a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria ou serviço.

(...)

Como não poderia deixar de ser, o Regulamento do ICMS (RICMS/02), em seus arts. 1º, inciso XII, e 43, § 8º, inciso II, cuidou de adensar tais comandos legais, fazendo-o nos seguintes termos:

Art. 1º O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) incide sobre:

(...)

XII - a operação interestadual que destine mercadoria ou bem a consumidor final não contribuinte do imposto, localizado neste Estado, relativamente à parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna estabelecida para a mercadoria neste Estado e a alíquota interestadual;

(...)

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 8º Para cálculo da parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, devida a este Estado, será observado o seguinte:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - nas hipóteses dos incisos XII e XIII do caput do art. 1º deste Regulamento:

a) para fins do disposto no art. 49 deste Regulamento, ao valor da operação ou prestação será incluído o valor do imposto considerando a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria ou serviço;

b) sobre o valor obtido na forma da alínea "a", será aplicada a alíquota interestadual;

c) sobre o valor obtido na forma da alínea "a", será aplicada a alíquota interna estabelecida para a operação ou prestação a consumidor final neste Estado;

d) o imposto devido corresponderá à diferença positiva entre os valores obtidos na forma das alíneas "c" e "b".

Consoante se depreende das normas supratranscritas, resulta evidente o intuito de promover a repartição da arrecadação tributária incidente nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS.

Assim, tal como sempre ocorreu nas transações interestaduais envolvendo contribuintes do imposto, aprovou o legislador determinar também a repartição, entre os estados de origem e de destino, da receita tributária relativa às operações e prestações cujo destinatário/tomador caracterize-se como não contribuinte do ICMS.

A Impugnante sustenta que sua atividade não é passível de tributação pelo ICMS, tendo sido tal controvérsia objeto de processo judicial já transitado em julgado (Ação Declaratória nº 1004133-31.2017.8.26.0048, que tramitou perante a 1ª Vara Cível da Comarca de Atibaia no Estado de São Paulo).

Entretanto razão não lhe assiste.

Apesar da questão ter sido, inclusive, objeto de ação declaratória, já transitada em julgado, conforme relatado, observe-se que, no presente caso, não ficou demonstrado nos autos que as operações autuadas atendem aos mesmos requisitos ou condições analisadas quando do exame do referido processo judicial.

É importante ressaltar que as razões de decidir firmadas na ação declaratória em comento cingem-se ao argumento de que, não obstante a empresa autuada fabricar estruturas pré-moldadas fora do local da obra, tais estruturas não são comercializadas de forma individual e são construídas e moldadas de forma personalizada a atender um projeto.

Tais alegações não foram demonstradas nesta oportunidade. Apenas a título de elucidação, não foram juntados os desenhos técnicos a que se referem as notas fiscais autuadas, ou mesmo documentos que teriam o condão de demonstrar a natureza "personalizada" na fabricação das peças pré-moldadas.

Ademais, conforme bem destacado pela Fiscalização, o CNAE principal da empresa autuada consiste na "*Fabricação de estruturas pré-moldadas de concreto armado, em série e sob encomenda*".

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não obstante tais ponderações é necessário ter em consideração que não cabe ao Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG negar aplicação de normativo estadual ou declarar a inconstitucionalidade de quaisquer normas, nos termos do art. 110 do RPTA.

Nos termos do inciso II do art. 176 da Parte I do Anexo IX do RICMS/02 o ICMS incidirá quando a empresa de construção promover a saída, de seu estabelecimento, de material de produção própria, produzido fora do local da prestação do serviço, inclusive de casas e edificações pré-fabricadas.

Importante ressaltar, ainda, que o item 7.02 da Lista anexa à Lei Complementar (LC) nº 116/03, o qual dispõe sobre a incidência do ISSQN sobre serviços de execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, excetua do rol de incidência do tributo municipal o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local em que ocorrida a referida prestação, o que, de fato e, inclusive confirmado pela própria Impugnante, é o caso dos autos.

A Autuada defende a tese da inexistência da norma complementar infraconstitucional capaz de delinear os balizadores para a exigência do tributo em comento. Nesse sentido, aduz que a Emenda Constitucional (EC) nº 87/15 criou nova hipótese de incidência não contemplada pela Lei Complementar (LC) nº 87/96.

Neste sentido, se a Lei Complementar nº 87/96 não faz previsão do recolhimento do ICMS/DIFAL, e se o regramento estadual do ICMS deve se ater à lei complementar, conclui serem inválidas as disposições da legislação estadual relativas ao tema.

Tal entendimento, contudo, não merece prosperar, com base nos argumentos apresentados adiante.

De fato, segundo a Constituição da República de 1988 – CR/88, cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria tributária. No entanto, cabe ao estado membro legislar de forma plena sobre a matéria reservada à norma geral, enquanto a União não exercer sua competência nos termos do art. 24, inciso I, § 3º da Magna Carta:

CR/88

Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre:

I - direito tributário, financeiro, penitenciário, econômico e urbanístico;

(...)

§ 3º Inexistindo lei federal sobre normas gerais, os Estados exercerão a competência legislativa plena, para atender a suas peculiaridades.

(Grifou-se)

Assim, não tendo a União exercido a sua competência para estabelecer normas gerais sobre ICMS, compete aos estados membros legislar sobre o referido imposto de forma plena.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, o estado de Minas Gerais, exercendo sua competência legislativa, introduziu a matéria tanto na Lei nº 6.763/75 quanto no RICMS/02, conforme legislação posta anteriormente.

A respeito, mencione-se decisão judicial sobre o tema que refuta a tese da Impugnante de que seria necessária a edição de uma lei complementar para instituir a cobrança do diferencial de alíquota:

DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. LITIGÂNCIA DE MÁ-FÉ. ICMS. RECOLHIMENTO DE DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS INTERNA E INTERESTADUAL. EC 87/15. LEI 5.546/15. REGULAÇÃO POR LEI COMPLEMENTAR. DESNECESSIDADE. SENTENÇA MANTIDA.

1. É LITIGANTE DE MÁ-FÉ AQUELE QUE RECORRE DE SENTENÇA QUE LHE FOI DESFAVORÁVEL, MAS DESISTE DO RECURSO ANTES DO JULGAMENTO, E DISTRIBUI NOVA PETIÇÃO A OUTRO JUÍZO, COM O MESMO OBJETO, PRETENDENDO OBTER PRONUNCIAMENTO JUDICIAL FAVORÁVEL.

2. O DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA GARANTE AO ESTADO DE DESTINO A PARCELA QUE LHE CABE NA PARTILHA DO ICMS SOBRE OPERAÇÕES INTERESTADUAIS, EVITANDO, CASO NÃO EXISTISSE, A OCORRÊNCIA DE GRAVE DISTORÇÃO NA SISTEMÁTICA NACIONAL DESSE IMPOSTO.

3. A INEXISTÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR NÃO INVIABILIZA O EXERCÍCIO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA DOS ESTADOS, EM FACE DE DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL QUE PREVÊ A DISTRIBUIÇÃO DAS RECEITAS POR MEIO DO DIFAL. 4. RECURSO CONHECIDO, MAS NÃO PROVIDO. SENTENÇA MANTIDA. UNÂNIME. (TJ DF 07038341720188070018 DF 0703834-17.2018.8.07.0018, RELATOR ROMEU GONZAGA NEIVA, DATA DE JULGAMENTO: 20/03/2019, 7ª TURMA CÍVEL, DATA DE PUBLICAÇÃO: PUBLICADO NO DJE: 25/09/2019. PÁG.: SEM PÁGINA CADASTRADA.) (GRIFOU-SE)

Nesse contexto, sustenta a Impugnante que o plenário do STF, nos autos do RE nº 1.287.019, proferiu decisão fixando seguinte a tese:

“A COBRANÇA DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA ALUSIVA AO ICMS, CONFORME INTRODUIDO PELA EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 87/2015, PRESSUPÕE A EDIÇÃO DE LEI COMPLEMENTAR VEICULANDO NORMAS GERAIS”.

Portanto, a norma jurídica declarada inconstitucional macula, na sua essência, a validade/existência da norma jurídica que pretende a cobrança do DIFAL, não podendo existir no mundo jurídico.

Todavia, no que tange à arguição quanto à aplicação da *ratio decidendi* formada no RE 1.287.019/DF, é importante ter em consideração que, em razão da modulação dos efeitos da decisão pelo Supremo Tribunal Federal, atribuindo eficácia ao resultado do julgamento somente a partir do exercício financeiro seguinte, qual seja o ano de 2022, impossível aplicá-lo ao caso em exame.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ante o descumprimento da obrigação tributária, correta a exigência do ICMS correspondente, bem como da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII ambos da Lei nº 6.763/75.

Contudo, por verificar que a Multa Isolada está fixada em desconformidade com o limitador previsto no §2º, inciso I, do art. 55 da Lei nº 6.763/75, necessária a adequação da penalidade, de modo a atender aos preceitos contidos na referida legislação estadual, adotando-se como base de cálculo o valor do Imposto devido.

É o que dispõe a legislação tributária:

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:

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação; (grifou-se).

(...)

Notadamente, o “*valor do imposto incidente na operação ou prestação*” refere-se ao tributo não recolhido, sob pena de adotar como base de cálculo elemento exógeno ao ilícito tributário e, portanto, estranho à obrigação tributária que se construiu por meio do lançamento. Veja-se o entendimento firmado no Acórdão nº 24.071/22/3ª:

ACORDÃO Nº 24.071/22/3ª

"DESTA FORMA, COMO AS OPERAÇÕES ANALISADAS E O RESPECTIVO IMPOSTO EXIGIDO NO PRESENTE LANÇAMENTO, DIZEM RESPEITO AO ICMS DEVIDO A ESTE ESTADO, REFERENTES AO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA DEVIDO PELA REMESSA A CONSUMIDORES FINAIS, CONTRIBUINTES DO IMPOSTO, SÃO EXATAMENTE ESSES VALORES QUE DEVEM SERVIR DE REFERENCIAL PARA A UTILIZAÇÃO DO LIMITADOR DA MULTA ISOLADA, NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO MENCIONADA”.

Portanto, deve ser adequada a multa isolada exigida, a duas vezes o ICMS/DIFAL devido, em consonância com a melhor interpretação do § 2º, inciso I, do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Relativamente às multas aplicadas, correta a exigência das penalidades 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 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.

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 da mencionada lei.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades previstas na legislação tributária deste estado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre reiterar 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 Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – 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*:

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, CONCLUI 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, observada a adequação da Multa Isolada ao disposto no inciso I, § 2º do art.55 da Lei nº 6.763/75, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências remanescentes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para adequar a Multa Isolada ao disposto no inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Danilo Vilela Prado (Revisor) e Thiago Álvares Feital.

Sala das Sessões, 20 de abril de 2022.

**Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich
Relator**

**Cindy Andrade Moraes
Presidente**

CS/D

CCMIG