

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.136/13/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000180105-88
Impugnação: 40.010133170-24
Impugnante: Caoa Montadora de Veículos S/A
IE: 001503750.00-10
Proc. S. Passivo: Alessander da Mota Mendes
Origem: DGP/SUFIS - NCONEXT - DF

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE ENTREGA DE LIVRO/DOCUMENTO FISCAL - FALTA DE APRESENTAÇÃO. Constatado que a Autuada deixou de entregar ao Fisco a listagem específica de operações realizadas com base no Convênio ICMS nº 51/00, exigida pelo art. 396, inciso III do Anexo IX do RICMS/02. Correta a aplicação da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso III, alínea “b” da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO. Constatada a retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST, devido pela Autuada, estabelecida em Anápolis/GO, que por força do Protocolo ICMS nº 51/00, está obrigada a reter e recolher, na condição de substituta tributária, a parcela do ICMS/ST incidente na saída de veículos automotores novos com destino a Minas Gerais, na modalidade “venda direta a consumidor final”. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto devem ser excluídas da autuação as exigências relativas às notas fiscais integrantes do chamado “Grupo 3”.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a venda direta a consumidor final de veículos automotores novos, no período de 01/01/10 a 31/12/11, sem obedecer às regras previstas no Convênio ICMS nº 51/00, o que levou à retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST devido ao Estado de Minas Gerais.

Exige-se o ICMS/ST, multa de revalidação e a Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75.

Além disso, a Autuada, por entender aplicável às suas operações de venda direta apenas os Convênios ICMS nºs 132/92 e 133/02, deixou de enviar ao Fisco a listagem específica de operações realizadas com base no Convênio ICMS nº 51/00, exigida pelo art. 396, inciso III do Anexo IX da Lei nº 6.763/75.

Exige-se a Multa Isolada do art. 54, inciso III, alínea “b” pela falta de envio da supracitada listagem específica.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 139/152.

Afirma, em apertada síntese, o seguinte:

- o Auto de Infração apresentou bases fática e jurídica equivocadas, pois parte das seguintes premissas: a) que as operações foram realizadas com intermediação de concessionárias mineiras; b) que são aplicáveis as regras do Convênio ICMS nº 51/00; c) que houve descumprimento de obrigação acessória de entrega de listagem de operações realizadas com base no Convênio ICMS nº 51/00.

- as premissas verdadeiras que pretende demonstrar são as seguintes: a) as operações de venda direta não foram intermediadas por concessionárias mineiras; b) a incidência do ICMS deve se dar de acordo com o art. 155, § 2º, inciso VII, alíneas “a” e “b” da CF/88 e não pelo Convênio ICMS nº 51/00, não havendo ICMS/ST não recolhido ao Estado de Minas Gerais; c) é vedada a aplicação concomitante de multa de revalidação e de multa isolada; d) não há, para a situação, nenhuma obrigação acessória estabelecida pelo Convênio ICMS nº 51/00, não sendo o caso de se aplicar a multa de revalidação (provavelmente querendo dizer multa isolada) por descumprimento de obrigação acessória;

- volta a afirmar que realizou operações de venda direta a consumidor final (frotista) sem a intermediação de concessionárias mineiras, o que afastaria a incidência do Convênio ICMS nº 51/00 e a existência de ICMS/ST não recolhido ao Estado de Minas Gerais;

- salienta que cabe ao Fisco provar a ocorrência da intermediação e apresenta algumas doutrinas e jurisprudência, que entende corroborar seu entendimento;

- a Impugnante, com a aquiescência da rede de concessionárias, recebe os pedidos e realiza as vendas diretamente, verificando com maior rigor a condição de frotista dos adquirentes;

- a Lei Federal nº 6.729/79 – Lei Ferrari – regula as relações entre produtores e distribuidores de veículos, mas é irrelevante no âmbito tributário. Relevante seria apenas o art. 155, § 2º, inciso VII, alíneas “a” e “b” da CF/88, que nas operações de venda direta a consumidor final não contribuinte do imposto, destina todo o tributo incidente na operação para o Estado de origem da mercadoria. Salienta ainda que nas vendas diretas a consumidor final mineiro contribuinte do imposto, as quais teriam ocorrido sem a intermediação de concessionária mineira, a Impugnante se utilizou no cálculo do ICMS/ST dos Convênios ICMS nºs 132/92 e 133/02, em detrimento do Convênio ICMS nº 51/00;

- a multa de revalidação e a multa isolada incidem sobre a mesma base de cálculo e que, em face do princípio da consunção, uma deveria “absorver” a outra. Cita doutrinas e jurisprudências a respeito da questão;

- a multa de revalidação (na verdade multa isolada) decorrente de descumprimento de obrigação acessória prevista no Convênio ICMS nº 51/00 deve ser

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cancelada porque tal norma não se aplica às operações de vendas apontadas no Auto de Infração.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

O Fisco, em Manifestação de fls. 214/229, refuta integralmente as alegações da defesa.

A Assessoria do CC/MG determina a realização do Interlocutório de fls. 233 e da Diligência de fls. 234.

A Autuada não cumpre a determinação exarada e deixa de apresentar as cópias dos “Contratos de Concessão Comercial e Fidelidade Comercial – Convenção Parcial da Marca”, mantidos com os distribuidores mineiros no período de 01/01/10 a 31/12/11, o que foi informado pelo Fisco à fls. 541/542.

Atendendo à Diligência exarada pela Assessoria do CC/MG, o Fisco separou os documentos fiscais envolvidos na Autuação em três grupos:

- Grupo 1 (fls. 242/280): 38 (trinta e oito) cópias de DANFES das quais constam expressamente, no campo “Informações Complementares”, os dados das concessionárias responsáveis pela entrega dos veículos situadas em Minas Gerais;

- Grupo 2 (fls. 281/476): 195 (cento e noventa e cinco) cópias de DANFES as quais não especificam no campo “Informações Complementares” os dados das concessionárias mineiras responsáveis pela entrega dos veículos (a razão social, o endereço, inscrição estadual em MG e o CNPJ), descumprindo a norma prevista no art. 396, inciso I, alínea “c” do Anexo IX do RICMS/02 e na Cláusula Segunda, inciso I, alínea “b” do Convênio ICMS nº 51/00;

- Grupo 3 (fls. 477/479): 02 (duas) cópias de DANFES das quais constam expressamente no campo “Informações Complementares”, concessionárias responsáveis pela entrega dos veículos situadas em outros Estados.

O Fisco anexa ainda os documentos de fls. 480/539 no intuito de demonstrar a ausência das informações exigidas pela legislação tributária também nos arquivos eletrônicos enviados pela Impugnante.

Por fim, o Fisco volta a se manifestar às fls. 540/545 pela procedência do lançamento e pela manutenção integral do crédito tributário.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 547/561, opina pela procedência parcial do lançamento para excluir da autuação as notas fiscais integrantes do chamado “Grupo 3”, por se referirem a operações em que os dados dos concessionários apostos no campo “Informações Complementares”, nos termos da Cláusula Segunda, inciso I, alínea “b” do Convênio ICMS nº 51/00, demonstram que a entrega foi realizada a partir de outros Estados que não Minas Gerais, não havendo ICMS/ST a recolher a este Estado.

DECISÃO

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Recapitulando, a autuação versa sobre a venda direta a consumidores finais de veículos automotores novos, no período de 01/01/2010 a 31/12/2011, sem obedecer às regras previstas no Convênio ICMS nº 51/00, o que levou à retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST devido ao Estado de Minas Gerais.

Além disso, a Autuada, por entender aplicável às suas operações de venda direta apenas os Convênios ICMS nºs 132/92 e 133/02, deixou de enviar ao Fisco a listagem específica de operações realizadas com base no Convênio ICMS nº 51/00, obrigatória com base no art. 396, inciso III do Anexo IX da Lei nº 6.763/75.

Exige-se o ICMS/ST e respectiva multa de revalidação além das Multas Isoladas dos art. 55, inciso VII, alínea “c” e 54, inciso III, alínea “b”, ambas da Lei nº 6.763/75, esta última pela falta de envio da supracitada listagem específica.

Inicialmente, importante realizar uma análise do arcabouço jurídico que regula a relação entre produtores e distribuidores de veículos no Brasil, mormente no que se refere às vendas diretas, situação dos autos.

A Lei Federal nº 6.729/79, conhecida como “Lei Ferrari”, dispõe sobre a relação entre produtores e distribuidores de veículos automotores de via terrestre. A regra geral trazida pelo art. 1º é que a venda destes veículos se dará por meio de concessão comercial entre produtores e distribuidores, ou seja, a venda é, em regra, realizada por meio de concessionários:

Art. 1º - A distribuição de veículos automotores, de via terrestre, efetivar-se-á através de concessão comercial entre produtores e distribuidores disciplinada por esta Lei e, no que não a contrariem, pelas convenções nela previstas e disposições contratuais.

O art. 15 abre uma exceção à regra geral e preceitua que o fabricante/importador poderá realizar vendas diretas de veículos automotores nas hipóteses ali listadas:

Art. 15. O concedente poderá efetuar vendas diretas de veículos automotores.

I - independentemente da atuação ou pedido de concessionário:

a) à Administração Pública, direta ou indireta, ou ao Corpo Diplomático;

b) a outros compradores especiais, nos limites que forem previamente ajustados com sua rede de distribuição;

II - através da rede de distribuição:

a) às pessoas indicadas no inciso I, alínea a, incumbindo o encaminhamento do pedido a concessionário que tenha esta atribuição;

b) a frotistas de veículos automotores, expressamente caracterizados, cabendo unicamente aos concessionários objetivar vendas desta natureza;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

c) a outros compradores especiais, facultada a qualquer concessionário a apresentação do pedido.

O inciso I do art. 15 lista as situações em que o fabricante/importador pode realizar vendas diretamente a consumidor final, sem a participação de concessionários. Trata-se das vendas realizadas à administração pública e ao corpo diplomático além das vendas realizadas a outros compradores especiais, esta última modalidade, somente nos limites estabelecidos previamente com a rede de distribuição, ajuste este realizado no âmbito da chamada “Convenção da Marca”, que deve ser celebrada entre o fabricante/importador e os seus concessionários.

O inciso II do art. 15 apresenta situações em que o fabricante/importador pode realizar vendas diretas a consumidor final, com a participação obrigatória de concessionários. São as hipóteses de venda à administração pública e ao corpo diplomático realizadas mediante pedido do concessionário da área, a frotistas e a outros compradores especiais, facultado, neste último caso (e somente neste caso) a apresentação do pedido por qualquer concessionário, independentemente de área de abrangência da concessão.

Por força da previsão do art. 5º, incisos I e II, do diploma legal em análise, a comercialização de veículos em uma determinada área é garantida ao concessionário daquela região, razão pela qual, via de regra, a entrega na venda direta a consumidor final será feita pelo distribuidor que possui a concessão da área de localização do adquirente:

Art. 5º São inerentes à concessão:

I - área operacional de responsabilidade do concessionário para o exercício de suas atividades;

II - distâncias mínimas entre estabelecimentos de concessionários da mesma rede, fixadas segundo critérios de potencial de mercado.

Desta forma, o concessionário terá direito à margem de comercialização (lucro) que lhe caberia caso houvesse realizado a venda, nos termos do § 1º do art. 15:

Art. 15. O concedente poderá efetuar vendas diretas de veículos automotores.

(...)

§ 1º Nas vendas diretas, o concessionário fará jus ao valor da contraprestação relativa aos serviços de revisão que prestar, na hipótese do inciso I, ou ao valor da margem de comercialização correspondente à mercadoria vendida, na hipótese do inciso II deste artigo.

O § 2º deste mesmo art. 15, inclusive, determina que a parcela de incidência de vendas diretas sobre a quota estipulada para um concessionário deverá ser definida entre o fabricante/importador e a rede de distribuição, o que é feito por meio da já citada “Convenção da Marca”:

Art. 15. O concedente poderá efetuar vendas diretas de veículos automotores.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

§ 2º A incidência das vendas diretas através de concessionário, sobre a respectiva quota de veículos automotores, será estipulada entre o concedente e sua rede de distribuição.

Conclui-se assim que, a venda direta sem a participação de concessionários somente poderá ocorrer nas operações que tenham como destinatário a administração pública, o corpo diplomático ou outros compradores especiais, sendo que neste último caso, as vendas somente podem se dar nos limites acordados entre o fabricante/importador e a rede de distribuição, por meio de convenção da marca.

A propósito, as convenções da marca estão previstas no art. 19 da Lei Federal nº 6.729/79 e devem cuidar de diversos assuntos que impactam nas vendas diretas a consumidor final. Veja-se:

Art. 19. Celebrar-se-ão convenções da marca para estabelecer normas e procedimentos relativos a:

(...)

VIII - quota de veículos automotores, reajustes anuais, ajustamentos cabíveis, abrangência quanto a modalidades auxiliares de venda (art. 7º, §§ 1º, 2º, 3º e 4º) e incidência de vendas diretas (art. 15, § 2º);

(...)

XIII - margem de comercialização, inclusive quanto a sua alteração em casos excepcionais (art. 14 e parágrafo único), seu percentual atribuído a concessionário de domicílio do comprador (art. 5º § 2º);

(...)

XIV - vendas diretas, com especificação de compradores especiais, limites das vendas pelo concedente sem mediação de concessionário, atribuição de faculdade a concessionários para venda à Administração Pública e ao Corpo Diplomático, caracterização de frotistas de veículos automotores, valor de margem de comercialização e de contraprestação de revisões, demais regras de procedimento (art. 15, § 1º);

No entanto, mesmo após a Assessoria do CC/MG proceder ao Interlocutório de fls. 233 solicitando a entrega do “Contrato de Concessão Comercial e Fidelidade Comercial”, que é a convenção da marca, mantido com os distribuidores mineiros no período de 01/01/2010 a 31/12/2011, a Autuada se furtou ao seu dever de buscar o esclarecimento das circunstâncias em que se deram os fatos tributáveis e não apresentou o documento em questão.

Posteriormente à publicação da “Lei Ferrari”, com o surgimento da técnica de tributação denominada substituição tributária, os Estados celebraram o Convênio ICMS nº 107/89, o qual foi revogado expressamente pelo Convênio ICMS nº 132/92, em vigor até a presente data. Ambos dispunham sobre a substituição tributária nas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operações interestaduais com veículos automotores, regulando aspectos da cobrança o ICMS como, por exemplo, a base de cálculo.

Atualmente, todas as operações interestaduais com veículos automotores terrestres, sejam eles destinados a concessionários ou diretamente a consumidor final, são tributadas por meio da substituição tributária, nos termos do Convênio ICMS nº 132/92.

O Convênio ICMS nº 133/02 instituiu uma redução na base de cálculo do ICMS/ST para os fabricantes/importadores sujeitos ao regime de cobrança monofásica das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS, a que se refere a Lei Federal nº 10.485, de 03.07.2002, consistindo em um benefício de natureza subjetiva: caso o contribuinte se encaixe nas exigências da lei, todas as suas operações serão alcançadas pelo benefício, independentemente da natureza dessas operações.

No ano 2000, os Estados celebraram o Convênio ICMS nº 51/00. Esta norma disciplina a distribuição do ICMS incidente sobre a venda direta, repartindo o tributo entre os Estados de origem e de destino da mercadoria, sendo que este último é o Estado onde está situado o concessionário responsável pela entrega do veículo ao consumidor final, nos termos do § 2º da Cláusula Primeira:

Cláusula primeira Em relação às operações com veículos automotores novos, constantes nas posições 8429.59, 8433.59 e no capítulo 87, excluída a posição 8713, da Nomenclatura Brasileira de Mercadoria/Sistema Harmonizado - NBM/SH, em que ocorra faturamento direto ao consumidor pela montadora ou pelo importador, observar-se-ão as disposições deste convênio.

(...)

§ 2º A parcela do imposto relativa à operação sujeita ao regime de sujeição passiva por substituição é devida à unidade federada de localização da concessionária que fará a entrega do veículo ao consumidor.

Em razão da ausência de convenção da marca que autorize limites para a ocorrência de vendas diretas sem participação de concessionário na modalidade “outros compradores especiais” (art. 15, inciso I, alínea “b” da “Lei Ferrari”) e considerando ainda que não há nos autos qualquer venda realizada à administração pública ou ao corpo diplomático (art. 15, inciso I, alínea “a” da “Lei Ferrari”), forçoso concluir que as operações envolvidas na autuação só poderiam se realizar em conformidade com o inciso II e suas alíneas do mesmo art. 15, ou seja, por meio da rede de distribuição.

A “*contrariu sensu*”, todas as operações de venda direta autuadas devem ser reguladas pelos termos do art. 15, inciso II e suas alíneas da “Lei Ferrari”, ou seja, são vendas realizadas através da rede de distribuição (concessionários). Deste modo, tais operações devem ser acobertadas por documento fiscal emitido pela Autuada, tendo como destinatário o consumidor final e do qual conste no campo “Informações Complementares” os dados completos do concessionário responsável pela entrega do veículo, nos termos do art. 396, inciso I, alínea “c” do Anexo IX do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sob tal perspectiva, passa-se agora à análise dos argumentos de defesa apresentados pela Impugnante.

O argumento de que as operações não ocorreram com intermediação de concessionários mineiros deve ser afastado. Após a diligência proposta pela Assessoria do CC/MG, como já exposto, o Fisco dividiu os documentos fiscais autuados em 3 (três) grupos.

Os documentos do Grupo 1 (fls. 243/280), atendendo às recomendações do art. 396, inciso I, alínea “c” do Anexo IX do RICMS/02, já trazem no campo “Informações Complementares” as informações relativas ao concessionário mineiro que realizará a entrega dos veículos, restando configurada operação alcançada pela norma de divisão do ICMS contida no Convênio ICMS nº 51/00.

Além disso, prestam-se tais documentos demonstrar que a Autuada tinha conhecimento das exigências do convênio e da legislação mineira em relação à aposição dos dados do concessionário responsável pela entrega do veículo objeto de venda direta, não havendo justificativa para o não recolhimento da parcela do ICMS/ST direcionada a Minas Gerais nos termos do mesmo Convênio ICMS nº 51/00.

Os documentos do Grupo 2 (fls. 282/476) não trazem informações do concessionário que realizará a entrega dos veículos. Não obstante, dos 195 (cento e noventa e cinco) documentos fiscais envolvidos, em apenas 6 (seis) deles a Impugnante não consigna no campo “Informações Complementares” a informação “venda a frotista”. Constata-se ainda que 3 (três) destes 6 (seis) documentos fiscais (fls. 441, 461 e 476) têm como destinatário a pessoa jurídica Total Fleet S/A, uma locadora de veículos situada em Belo Horizonte e que também é destinatário de veículos em dezenas de outras notas fiscais, as quais contém a expressão “venda frotista”.

O que se percebe é que trata-se de mera falha de preenchimento, pois estas 3 (três) notas fiscais espelham operações idênticas às demais em que houve a aposição da expressão “venda a frotista”.

Conclui-se assim que, no Grupo 2 (fls. 282/476), estamos diante de operações de venda a consumidor final na modalidade frotista, o que é confirmado pela própria Impugnante em sua Peça de Defesa (fls. 144 e 147). Esta modalidade de venda está prevista no art. 15, inciso II, alínea “b” da Lei Federal nº 6.729/79:

Art. 15. O concedente poderá efetuar vendas diretas de veículos automotores.

(...)

II - através da rede de distribuição:

(...)

b) a frotistas de veículos automotores, expressamente caracterizados, cabendo unicamente aos concessionários objetivar vendas desta natureza;

Tal modalidade de venda direta a consumidor final somente pode ser ultimada por concessionário atuante na região onde está situado o destinatário, o qual

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

terá direito inclusive ao percentual de margem de comercialização do veículo vendido nos termos do § 1º do mesmo dispositivo:

Art. 15. O concedente poderá efetuar vendas diretas de veículos automotores.

(...)

§ 1º Nas vendas diretas, o concessionário fará jus ao valor da contraprestação relativa aos serviços de revisão que prestar, na hipótese do inciso I, ou ao valor da margem de comercialização correspondente à mercadoria vendida, na hipótese do inciso II deste artigo.

(Grifou-se)

Assim, em relação ao Grupo 2 também deve ser afastado o argumento de as operações se realizaram diretamente entre a Autuada e os consumidores, sem a participação de concessionários. A ausência no campo “Informações Complementares” das informações previstas no art. 396, inciso I, alínea “c” do Anexo IX do RICMS/02 (razão social, endereço, inscrição estadual em MG e CNPJ dos concessionários), quando considerada em conjunto com a vedação expressa no § 2º do art. 5º da “Lei Ferrari” de que um concessionário opere fora de sua área de atuação, não permite outra conclusão senão a de que os veículos vendidos diretamente a frotistas, situados em Minas Gerais, foram entregues aos destinatários pelos concessionários mineiros que detêm o direito de explorar as regiões onde eles se situam.

O Grupo 3 (fls. 478/479) contém apenas 2 (duas) notas fiscais, as quais trazem no campo “Informações Complementares” dados de concessionários responsáveis pela entrega situados, respectivamente, nos Estados do Rio de Janeiro e de São Paulo. Como os destinatários das mercadorias situam-se em cidades mineiras que estão muito próximas dos concessionários informados (Muriaé/MG – Itaperuna/RJ = 57 Km e Sapucaí Mirim/MG – São José dos Campos/SP = 66 km), resta plausível a informação apresentada prestada pela Autuada, não havendo parcela de ICMS/ST a ser recolhida ao Estado de Minas Gerais.

Por este motivo, tais documentos fiscais devem ser excluídos da autuação.

A afirmação da Impugnante de que não haveria obrigação acessória de apresentação de listagem específica de operações praticadas com base no Convênio ICMS nº 51/00, por inexistirem operações praticadas com base em tal norma, restou prejudicada. Conforme exposto anteriormente, quase todas as notas fiscais autuadas são alcançadas pelo convênio em discussão e desta feita, deveriam ser informadas ao Fisco Mineiro por meio de listagem específica, nos termos do art. 396, inciso III do Anexo IX do RICMS/02:

Art. 396 - Para os fins do disposto neste Capítulo a montadora e a importadora deverão:

(...)

III - remeter listagem específica relativamente às operações realizadas com base neste Capítulo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante afirma que recebe pedidos e realiza vendas diretamente a consumidores finais, “*com aquiescência da rede de concessionárias*” (fl. 147).

No entanto, a afirmação não foi comprovada de qualquer forma, mormente em razão de Autuada não apresentar a convenção da marca, instrumento hábil a regular a relação entre fabricante/importador e rede de distribuição no que toca às diversas questões que podem gerar conflitos comerciais e financeiros, tais como a venda direta a consumidor final na modalidade frotista.

O Recurso Especial nº 361.756 – SP, trazido aos autos pela Impugnante para afirmar que a Lei Federal nº 6.729/79 é irrelevante do ponto de vista tributário (fls. 148), está completamente descontextualizado, pois cuida de questão completamente diversa da tratada nos autos. O Ministro Humberto Gomes de Barros, ao afirmar a irrelevância tributária da norma em questão, referia-se a uma situação de responsabilização do substituto tributário por fraude cometida pelo consumidor final que revendia ilegalmente os veículos cuja propriedade deveria conservar.

Como já exposto exaustivamente, a Lei Federal nº 6.729/79 não só é relevante para a questão tributária discutida nos autos como ainda é base legal para aplicação dos Convênios ICMS e da própria legislação tributária estadual atinente à matéria. Suas disposições devem ser analisadas em conjunto com as demais normas, de forma a se determinar exatamente as obrigações tributárias a serem adimplidas pela Contribuinte.

Afirmar que, relevante para as operações objeto da autuação é apenas o art. 155, § 2º, inciso VII, alíneas “a” e “b” da CF/88, concluindo que todo o ICMS incidente nas operações de venda direta a consumidor final não contribuinte é devido ao Estado de origem das operações, é desprezar a melhor técnica interpretativa e a análise sistemática do ordenamento jurídico:

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;

(...)

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

(...)

VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;

b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A alíquota é apenas um dos itens que permitem precisar o aspecto quantitativo da regra matriz de incidência do tributo, juntamente com a base de cálculo.

O disposto no enunciado do art. 155, § 2º, inciso VII, alíneas “a” e “b” acima se refere tão somente à alíquota do ICMS a ser empregada nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, nada determinando em relação à distribuição deste tributo entre os Entes Federativos.

A LC nº 24/75, norma que, no ordenamento jurídico vigente, tira seu fundamento de validade do art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g” da CF/88, prevê que os Estados assinarão convênios para regularem matérias que envolvam interesses passíveis de causar reflexos no sistema tributário de alguns ou de todos eles, tais como a concessão de benefícios ou de isenções.

O Convênio ICMS nº 51/00, que distribui o tributo entre os Estados de origem e destino das mercadorias envolvidas na autuação, foi elaborado e entrou em vigor com base neste arcabouço jurídico, estando em plena validade desde 15 de dezembro de 2000.

Assim, não se configura qualquer ilegalidade ou inconstitucionalidade na aplicação das regras do Convênio ICMS nº 51/00 para exigir a parcela do ICMS/ST devido ao Estado de Minas Gerais nas vendas diretas a consumidor final, seja ele contribuinte do imposto ou não, intermediadas por concessionários situados neste Estado.

Ademais, por força do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, não se inclui na competência do órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo em vigor.

Quanto às afirmações de que as vendas diretas a consumidor final mineiro, contribuinte do imposto, teriam sido realizadas sem a intermediação de concessionário mineiro e com a utilização dos Convênios ICMS nºs 132/92 e 133/02 no cálculo do ICMS/ST a recolher a este Estado, nada acrescenta a Impugnante.

A intermediação de concessionários mineiros já restou demonstrada anteriormente, sendo desnecessário retornar à discussão.

Já os Convênios ICMS nºs 132/92 e 133/02, como já exposto anteriormente, cuidam respectivamente de substituição tributária nas operações interestaduais com veículos automotores e redução na base de cálculo do ICMS/ST para os fabricantes/importadores sujeitos ao regime de cobrança monofásica das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS.

A incidência das regras de tais convênios nas operações de saída interestadual de veículos na modalidade venda direta, praticadas pela Autuada, em nada interfere, modifica ou impede a aplicação do Convênio ICMS nº 51/00, que cuida da distribuição do ICMS/ST entre os Estados de origem e destino dos veículos automotores.

Constata-se que os três convênios cuidam de matérias completamente distintas, mas plenamente compatíveis entre si, podendo ser aplicados de forma

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

concomitante nas operações autuadas. Assim, não há qualquer sentido no argumento apresentado pela Impugnante de que, ao calcular o ICMS/ST devido a cada Estado, utilizou-se de “uns” em detrimentos do “outro”.

A Impugnante afirma que a multa de revalidação e a multa isolada incidem sobre uma mesma base de cálculo e que, em face do princípio da consunção, uma deveria “absorver” a outra.

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 efetuado pela Autuada no que tange à parcela do ICMS/ST devida a Minas Gerais.

Já a multa capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pela aposição no documento fiscal de base de cálculo menor do que a prevista na legislação em relação à substituição tributária, descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o dever de consignar corretamente o valor da base de cálculo do ICMS/ST nos termos da legislação estadual e dos convênios aplicáveis à matéria.

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

Em suma, enquanto a multa de revalidação decorre do não pagamento do tributo a tempo e modo (obrigação principal), a multa isolada decorre do não cumprimento de uma obrigação acessória.

Ao contrário do que sustenta a Impugnante, é possível a incidência concomitante das multas em questão, porquanto foram cobradas nos exatos termos da legislação pertinente.

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

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

Desta 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.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que possui caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa transcreve-se:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- À MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995. (GRIFOU-SE)

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como 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 DEPRECIAÇÃO 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): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Neste caso, a norma tributária determina a correta aposição da base de cálculo da substituição tributária nos documentos fiscais. Ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal, por ter destacado valor equivocadamente menor nos documentos fiscais, sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da mencionada lei e, existindo ação fiscal, à pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por fim, é imperioso afirmar que a aplicação das penalidades foi efetivada na medida prevista na legislação tributária deste Estado, não competindo ao órgão julgador administrativo negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA.

Afirma ainda a Impugnante que a multa de revalidação (querendo na verdade se referir à multa isolada) decorrente de descumprimento de obrigação acessória prevista no Convênio ICMS nº 51/00 (remessa de listagem específica das vendas diretas praticadas com base em tal convênio) deve ser cancelada por inaplicabilidade desta norma às suas operações.

Importante salientar que esta obrigação acessória também está reproduzida no art. 396, inciso III do Anexo IX do RICMS/02, já transcrito.

A aplicabilidade do Convênio ICMS nº 51/00 às operações da Impugnante foi amplamente demonstrada anteriormente, restando assim descumprida a obrigação prevista na legislação tributária de enviar ao Fisco listagem específica das operações de vendas diretas realizadas com base neste Convênio, razão pela qual o argumento da Impugnante deve ser afastado, sendo mantida a multa isolada aplicada.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências relativas às Notas Fiscais nºs 516.323 e 582.763, nos termos do parecer da Assessoria. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Orias Batista Freitas (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 10 de setembro de 2013.

José Luiz Drumond
Presidente

Eduardo de Souza Assis
Relator

EJ/D