

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 21.550/17/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000468906-27  
Impugnação: 40.010140938-39, 40.010140939-10 (Coob.)  
Impugnante: Caterpillar Brasil Comércio de Máquinas e Peças Ltda  
IE: 001560593.00-52  
Sotreq S/A (Coob.)  
IE: 001636549.02-32  
Proc. S. Passivo: Izabella Moreira Abrão/Outro(s)  
Origem: DF/Ipatinga

***EMENTA***

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA.** Comprovado nos autos que se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, relativo ao período anterior a 21/07/11, motivo pelo qual cancelam-se tais exigências fiscais.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST- PROTOCOLO/CONVÊNIO.** Constatou-se a retenção e o recolhimento a menor de ICMS/ST, devido pela Autuada, estabelecida em outra unidade da Federação, na condição de substituta tributária, nas remessas interestaduais para contribuintes mineiros, por força do Protocolo ICMS nº 41/08, em razão da composição a menor da base de cálculo do ICMS/ST. Infração caracterizada nos termos do art. 19, inciso I, alínea b, item 3 do Anexo XV do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

**Decadência parcialmente reconhecida. Decisão pelo voto de qualidade.**

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

***RELATÓRIO***

A autuação versa sobre a retenção e o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, no período de 01/01/11 a 31/12/11, relativo às remessas de mercadorias destinadas a contribuintes mineiros e relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em razão da composição da base de cálculo a menor.

A Autuada é contribuinte substituto tributário por força do Protocolo ICMS nº 41/08 e do disposto no art. 13 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Foi incluída como Coobrigada a empresa Sotreq S/A (I.E. 001.636549.0232), destinatária das mercadorias, com fulcro no art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Inconformadas, a Autuada e a Coobrigada apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação em conjunto às fls. 37/58 e acostam os documentos de fls. 60/161, requerendo a procedência da impugnação.

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, nos termos do demonstrativo de fls. 170 e Termo de Rerratificação de Auto de Infração de fls. 175, excluindo as exigências relativas aos lançamentos de notas fiscais em excesso.

As planilhas contendo a alteração do crédito tributário encontram-se acostadas na mídia eletrônica de fls. 172 e o novo DCMM, às fls. 173/174 dos autos.

Regulamente cientificados sobre a retificação, a Autuada e a Coobrigada aditam a impugnação às fls. 181/201, reiterando os termos da impugnação inicial e arguindo que a Fiscalização, ao reformular o Auto de Infração, inseriu novas notas fiscais que não constavam da autuação inicial, demonstrando total ausência de credibilidade nas apurações realizadas.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 205/219, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário.

A Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de fls. 224/225, que resulta na manifestação da Fiscalização às fls. 226/228.

Reaberta vista, as Impugnantes comparecem às fls. 234/235, enquanto a Fiscalização manifesta-se às fls. 245/250.

Novamente a Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de fls. 256/257, para abertura de vistas ao Sujeitos Passivos, pelo prazo de 30 (trinta) dias, nos termos do disposto no art. 120, inciso II, § 1º do RPTA.

Apesar de terem sido regularmente notificadas, as Impugnantes não se manifestam.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 262/280, opina, em preliminar, pela rejeição da prefacial arguida e, no mérito, por não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período de 01/01/11 a 21/07/11 e pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 170/174.

---

### **DECISÃO**

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

Inicialmente, registra-se que as Impugnantes alegam a insubsistência do crédito tributário, nos termos do disposto no art. 95 do Decreto nº 44.747/08 (RPTA),

por entenderem que o Auto de Infração encontra-se eivado de vícios, impossibilitando a defesa com segurança, ao argumento de que as apurações e informações seriam incompletas ou errôneas.

Afirmam que a Fiscalização, ao reformular o Auto de Infração, inseriu novas notas fiscais que não constavam da autuação inicial, demonstrando total ausência de credibilidade nas apurações realizadas.

Contudo, verifica-se que os erros apontados pela Defesa se confundem com a matéria meritória e serão analisados mais adiante.

Ressalta-se, por oportuno, que o Auto de Infração contém todos os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações, e encontram-se legalmente embasadas as infrações cometidas e as penalidades aplicadas. Todos os requisitos formais e materiais necessários para a atividade do lançamento, previstos no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, foram observados.

Destaca-se, também, que, mediante provocação da Assessoria deste CC/MG, a Fiscalização esclareceu que as diferenças contidas na planilha “Autuação-Reformulação” foram meros erros formais, decorrentes de fórmula do Excel, tendo apresentado, na oportunidade, novo Demonstrativo do Crédito Tributário, que comprova que não houve interferência neste.

Registre-se, ainda, que a Contribuinte formulou Consulta à Superintendência de Tributação (SUTRI), para esclarecer sobre qual Margem de Valor Agregado – MVA a ser aplicada para o cálculo do ICMS/ST, vide Consulta de Contribuinte nº 165/2015, de fls. 10/11, e, obtendo resposta contrária ao seu entendimento, não utilizou o instituto da denúncia espontânea, possibilidade aberta após ciência da resposta da consulta, para regularização de suas obrigações principais tributárias, resultando na lavratura do presente Auto de Infração.

Portanto, não resta dúvida de que a Fiscalização proporcionou à Autuada o desenvolvimento de sua defesa sem qualquer surpresa ou falta de informação, não se caracterizando cerceamento de seu direito de defesa.

No tocante à irregularidade constatada, cumpre reiterar que a autuação versa sobre a retenção e o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, no período de 01/01/11 a 31/12/11, relativo às remessas de mercadorias destinadas a contribuintes mineiros e relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em razão da composição da base de cálculo a menor.

A Autuada é contribuinte substituto tributário por força do Protocolo ICMS nº 41/08 e do disposto no art. 13 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Foi incluída como Coobrigada a empresa Sotreq S/A, destinatária das mercadorias, com fulcro no art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Instruem os autos o CD de fls. 32, contendo as planilhas da autuação, as cópias de DANFES de fls. 21/30, por amostragem, e Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 31 dos autos.

As Impugnantes arguem a decadência do crédito tributário, relativo ao período de 01/01/11 a 21/07/11, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), visto que a Autuada e a Coobrigada foram intimadas do Auto de Infração em 21/07/16 e 20/07/16, respectivamente, sem qualquer menção ou alegação de fraude.

Numa primeira vertente, deve ser analisada a possibilidade da decadência do direito da Fiscalização de cobrar as exigências, relativamente a fatos geradores do período anterior a 21/07/11, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Constitui regra geral, no entanto, que ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN.

Em decisão de 19/10/10, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) manifestou-se pela aplicabilidade do art. 173, inciso I do CTN, na hipótese da apuração do ICMS, como decidido no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.199.262-MG, com a seguinte ementa:

AGRG NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.199.262 - MG

RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS

AGRAVANTE : TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

AGRAVADO : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADOR : GLEIDE LARA MEIRELLES SANTANA E OUTRO(S)

EMENTA - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEDUÇÃO DE ICMS DOS INSUMOS. COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. PROPORÇÃO A SER APURADA EM LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA.

SÚMULA 306/STJ. ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN.

1. A QUESTÃO QUE ENVOLVE A NATUREZA DE INSUMO DE COMBUSTÍVEIS CONSUMIDOS NA ATIVIDADE-FIM DA EMPRESA, PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E, BEM ASSIM, A INTERPRETAÇÃO DO ART. 20 DA LEI COMPLEMENTAR N.

87/96, QUANDO DIRIMIDA A PARTIR DE ARGUMENTOS DE NATUREZA EMINENTEMENTE FÁTICA, NÃO PODE SER REEXAMINADA POR ESTE TRIBUNAL ANTE O ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ.

2. É SABIDO E CONSABIDO QUE ESTA CORTE, UMA VEZ RECONHECIDA A SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA, TEM DEIXADO AO JUIZ DA EXECUÇÃO, EM LIQUIDAÇÃO DE SENTENÇA, QUE MENSURE A PROPORÇÃO DE ÊXITO DE CADA UMA DAS PARTES LITIGANTES. ESSE JUÍZO DE PROPORCIONALIDADE SOMENTE SERÁ POSSÍVEL SE A FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS HONORÁRIOS OBSERVAR UM MESMO CRITÉRIO PARA AUTOR E RÉU.

3. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

#### ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA: "A TURMA, POR UNANIMIDADE, NEGOU PROVIMENTO AO AGRAVO REGIMENTAL, NOS TERMOS DO VOTO DO SR. MINISTRO RELATOR)."

OS SRS. MINISTROS HERMAN BENJAMIN, MAURO CAMPBELL MARQUES E CASTRO MEIRA VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.

IMPEDIDO O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA.

BRASÍLIA (DF), 19 DE OUTUBRO DE 2010 (DATA DO JULGAMENTO)

Porém, a decisão ora destacada foi levada novamente a apreciação, em embargos de divergência, quando se proferiu a seguinte decisão:

AGRG NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 1.199.262 – MG (2011/0036985-1)

RELATOR : MINISTRO BENEDITO GONÇALVES

AGRAVANTE : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADORA : FABIOLA PINHEIRO LUDWIG

AGRAVADO : TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

EMENTA: TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. DECADÊNCIA. PRAZO PARA A CONSTITUIÇÃO DE DÉBITO PELA FAZENDA ESTADUAL. PAGAMENTO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE SUPOSTO CREDITAMENTO INDEVIDO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. MATÉRIA PACIFICADA EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 973.733/SC).

1. AGRAVO REGIMENTAL CONTRA DECISÃO QUE DEU PROVIMENTO AOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PELOS QUAIS A CONTRIBUINTE SUSCITA DISSENSO PRETORIANO ACERCA DA CONTAGEM DO LAPSO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO TENDENTE A COBRAR AS DIFERENÇAS DE CRÉDITO DE TRIBUTOS SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO PAGO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO.

2. A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, REALIZADO NOS TERMOS DO ART. 543-C E SOB A RELATORIA DO MINISTRO LUIZ FUX, SEDIMENTOU O ENTENDIMENTO DE QUE O ART. 173, I, DO CTN SE APLICA AOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU, QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, NÃO HÁ O PAGAMENTO, SALVO NOS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

3. "[...] OCORRENDO O PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE EVENTUAIS DIFERENÇAS É DE CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR, CONFORME ESTABELECE O § 4º DO ART. 150 DO CTN" (AGRG NOS ERESP. 216.758/SP, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ 10.4.2006).

4. COM EFEITO, A JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA POR ESTA CORTE DIRIME A QUESTÃO JURÍDICA APRESENTADA A PARTIR DA EXISTÊNCIA, OU NÃO, DE PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE. PARA ESSA FINALIDADE, SALVO OS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, DESPICIENDO SE MOSTRA INDAGAR A RAZÃO PELA QUAL O CONTRIBUINTE NÃO REALIZOU O PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTOS.

5. A DEDUÇÃO AQUI CONSIDERADA (CREDITAMENTO INDEVIDO) NADA MAIS É DO QUE UM CRÉDITO UTILIZADO PELO CONTRIBUINTE DECORRENTE DA ESCRITURAÇÃO DO TRIBUTOS APURADO EM DETERMINADO PERÍODO (PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE), QUE VEIO A SER RECUSADA (GLOSADA) PELA ADMINISTRAÇÃO. SE ESSE CRÉDITO ABARCASSE TODO O DÉBITO TRIBUTÁRIO A PONTO DE DISPENSAR QUALQUER PAGAMENTO, AÍ SIM, ESTAR-SE-IA, COMO VISTO, DIANTE DE UMA SITUAÇÃO EXCLUDENTE DA APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

6. NA ESPÉCIE, O ACÓRDÃO QUE JULGOU O RECURSO ESPECIAL FOI CLARO AO CONSIGNAR QUE HOUVE PAGAMENTO A MENOR DE DÉBITO TRIBUTÁRIO EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INDEVIDO. DESSA FORMA, DEVE-SE OBSERVAR O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CTN.

7. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, na esteira do mais recente provimento judicial, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o presente crédito tributário deve levar em consideração o disposto no art. 150, § 4º do CTN.

Portanto, no presente caso, as exigências fiscais relativas a fatos geradores do período anterior a 21/07/11 encontram-se fulminadas pela decadência, uma vez que a Autuada e a Coobrigada foram intimadas do Auto de Infração em 21/07/16 e 20/07/16, respectivamente (fls. 33/34).

As Impugnantes sustentam que a Caterpillar é empresa estabelecida no estado de São Paulo, exerce o comércio atacadista de máquinas e equipamentos de terraplanagem, mineração e construção, incluindo partes e peças, e firmou com a Sotreq S/A, empresa sediada em Minas Gerais, o contrato de distribuição de peças (doc. 4, anexado), com cláusulas de exclusividade e fidelidade para revenda de produtos e peças da Autuada neste estado.

Asseveram que a Caterpillar fez a retenção e o recolhimento do imposto, por substituição tributária, nas vendas a estabelecimento comercial distribuidor, com base em contrato de fidelidade, tendo observado, para fins de cálculo do imposto, o percentual de Margem de Valor Agregado - MVA pré-definido em norma tributária (Protocolo Confaz/ICMS nº 41/08).

Aduzem que a totalidade das operações é indevida diante da legalidade do Protocolo ICMS nº 41/08, tendo sido este devidamente observado e aplicado pela Autuada.

Entretanto, tal afirmativa não se comprova nos autos.

É cediço que o Protocolo ICMS nº 41/08, do qual os estados de Minas Gerais e São Paulo são signatários, prevê a atribuição de responsabilidade ao remetente por substituição tributária pela retenção e recolhimento do ICMS, relativo às operações subsequentes, nas operações com peças, componentes e acessórios, para veículos automotores e outros fins, relacionadas em seu Anexo:

PROTOCOLO ICMS 41, DE 4 DE ABRIL DE 2008

**Cláusula primeira** Nas operações interestaduais com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único deste protocolo, realizadas entre contribuintes situados nas unidades federadas signatárias deste protocolo, fica atribuída ao remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, relativo às operações subsequentes.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º O disposto neste protocolo aplica-se às operações com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único, de uso especificamente automotivo, assim compreendidos os que, em qualquer etapa do ciclo econômico do setor automotivo, sejam adquiridos ou revendidos por estabelecimento de indústria ou comércio de veículos automotores terrestres, bem como de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, ou de suas peças, partes, componentes e acessórios, desde que a mercadoria objeto da operação interestadual esteja sujeita ao regime da substituição tributária nas operações internas no Estado de destino.

(...)

§ 4º O regime previsto neste protocolo será estendido, de modo a atribuir a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto pelas saídas subseqüentes de todas as peças, partes, componentes e acessórios conceituados no § 1º, ainda que não estejam listadas no Anexo Único, na condição de sujeito passivo por substituição, ao estabelecimento de fabricante:

I - de veículos automotores para estabelecimento comercial distribuidor, para atender índice de fidelidade de compra de que trata o art. 8º da Lei federal nº 6.729, de 28 de novembro de 1979;

II - de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, para estabelecimento comercial distribuidor, cuja distribuição seja efetuada de forma exclusiva, mediante contrato de fidelidade, desde que seja autorizado mediante acordo com o fisco de localização do estabelecimento destinatário.

(Grifou-se)

As Impugnantes alegam que o citado Protocolo estabelece em sua Cláusula Primeira, § 4º, inciso II que a substituição tributária se aplica às operações interestaduais com peças, partes, componentes e acessórios para veículos automotores e afins, adquiridos ou revendidos por estabelecimento mineiro de indústria ou comércio de veículos automotores terrestres, bem como veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários.

Acrescentam, ainda, que a legislação mineira, que incorporou referido Protocolo, deixou de mencionar a regra contida no § 6º da Cláusula Primeira do Protocolo que faria a equiparação dos estabelecimentos.

Confira-se:

§ 6º Para os efeitos deste protocolo, equipara-se a estabelecimento de fabricante o estabelecimento atacadista de peças controlado por fabricante de veículo automotor, que opere exclusivamente junto aos concessionários integrantes da rede de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

distribuição do referido fabricante, mediante contrato de fidelidade. (Grifou-se)

Entretanto, deve-se observar que a legislação mineira incorporou o Protocolo ICMS nº 41/08, em seu Anexo XV do RICMS/02, por meio do art. 56 e seguintes, abaixo transcritos:

### CAPÍTULO VIII

#### DAS OPERAÇÕES COM PEÇAS, COMPONENTES E ACESSÓRIOS PARA PRODUTOS AUTOPROPULSADOS E OUTROS FINS

Art. 56. A substituição tributária nas operações com as mercadorias de que trata o item 14 da Parte 2 deste Anexo aplica-se também:

I - às partes, aos componentes e acessórios, usados, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto, a título de substituição tributária, é atribuída ao estabelecimento comercializador da mercadoria;

II - às partes, aos componentes e acessórios, inclusive usados, destinados à aplicação na renovação, no recondicionamento ou beneficiamento de peças, componentes, acessórios e demais produtos listados no item 14 da Parte 2 deste Anexo.

Art. 57. O estabelecimento fabricante de veículos automotores, nas saídas das mercadorias de que trata o item 14 da Parte 2 deste Anexo, amparadas por contrato de fidelidade de compra de que trata o art. 8º da Lei federal nº 6.729, de 28 de novembro de 1979, adotará como base de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária o preço por ele praticado, nele incluídos os valores do IPI, do frete até o estabelecimento adquirente e das demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, ainda que por terceiros, adicionado do produto resultante da aplicação sobre o referido preço do percentual de margem de valor agregado (MVA) de:

(...)

***Efeitos de 1º/05/2008 a 31/12/2012 - Acrescido pelo art. 1º, I, e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 44.793, de 25/04/2008:***

II - 35,80% (trinta e cinco inteiros e oitenta centésimos por cento), em se tratando de operação interestadual.

(...)

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também:

I - ao estabelecimento fabricante de máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, cuja distribuição seja efetuada de forma exclusiva, mediante contrato de fidelidade;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - a outros estabelecimentos designados nas convenções da marca celebradas entre o estabelecimento fabricante de veículos automotores e os estabelecimentos concessionários integrantes da rede de distribuição.

§ 2º Para os efeitos deste artigo o sujeito passivo por substituição deverá manter à disposição do Fisco o contrato de fidelidade e a convenção da marca.

(...)

**Efeitos de 1º/06/2008 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 2º, I, e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.823, de 30/05/2008:**

Art. 58-A. Relativamente às mercadorias relacionadas no item 14 da Parte 2 deste Anexo:

**Efeitos de 1º/06/2008 a 22/05/2017 - Acrescido pelo art. 2º, I, e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.823, de 30/05/2008:**

I - em se tratando de sujeito passivo por substituição localizado em outra unidade da Federação, a substituição tributária aplica-se somente às de uso especificamente automotivo, assim compreendidas as que, em qualquer etapa do ciclo econômico, sejam adquiridas ou revendidas por estabelecimento industrial ou comercial de veículos automotores terrestres, bem como de máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, ou de suas peças, partes, componentes e acessórios;

(grifou-se)

Por oportuno, registre-se que a Autuada formulou consulta à Superintendência de Tributação, que assim se posicionou:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 165/2015

CONSULENTE : Caterpillar Brasil Comércio de Máquinas e Peças Ltda.

ORIGEM : Piracicaba - SP

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - MVA - OPERAÇÃO INTERESTADUAL - O sujeito passivo por substituição observará as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria, nos termos do disposto na cláusula oitava do Convênio ICMS nº 81/1993.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, estabelecida no estado de São Paulo, possui inscrição estadual como contribuinte do ICMS/ST em Minas Gerais, adotando o regime de recolhimento por débito e crédito no exercício da atividade de comércio atacadista de máquinas,

equipamentos para terraplenagem, mineração e construção; partes e peças (CNAE 4662-1/00).

Informa que suas operações estão sujeitas à substituição tributária do ICMS, prevista no Protocolo ICMS nº 41/2008.

Diz que, nos termos do referido protocolo, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto por substituição, nas vendas a estabelecimento comercial distribuidor, mediante contrato de fidelidade, será do estabelecimento fabricante de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários (inciso II do § 4º de sua cláusula primeira).

Acrescenta que, para efeitos desse protocolo, o estabelecimento atacadista foi equiparado ao estabelecimento fabricante de peças controlado por fabricante de veículo automotor (§ 6º de sua cláusula primeira). Nele, também, foi determinada a margem de valor agregado ajustada a ser utilizada no cálculo do imposto.

Transcreve o art. 57 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, que incorporou à legislação estadual mineira o Protocolo ICMS nº 41/2008, exceto em relação ao § 6º da cláusula primeira.

Entende que, pelo fato de manter contrato de fidelidade com a Sotreq S/A, revendedor com diversas filiais em território mineiro e ser um estabelecimento atacadista controlado por fabricante de máquinas e equipamentos rodoviários, nos termos do § 6º da cláusula primeira do Protocolo ICMS nº 41/2008, poderá aplicar a MVA prevista no inciso I do art. 57 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002 em suas operações com as autopeças listadas no item 14 da Parte 2 do mesmo anexo.

**CONSULTA:**

Está correto o entendimento acima exposto?

**RESPOSTA:**

Inicialmente, cabe ressaltar que a equiparação de que trata o § 6º da cláusula primeira do Protocolo ICMS nº 41/2008 alcança apenas o estabelecimento atacadista de peças controlado por fabricante de veículo automotor, o qual é tratado no referido protocolo distintamente do fabricante de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, como é o caso da Consulente, conforme atesta o inciso I do § 2º da cláusula segunda do mesmo protocolo.

Acrescente-se que o sujeito passivo por substituição deve observar as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria, nos termos do disposto na cláusula oitava do Convênio ICMS nº 81/1993. Reiteradamente, esta Diretoria tem se manifestado em relação ao assunto, conforme Consultas de Contribuintes nos 114/2012, 200/2012, 061/2013, 208/2013, 081/2014, 089/2014, 098/2014 e 177/2014.

É importante frisar que os convênios e protocolos que tratam de substituição tributária necessitam de regulamentação pelo poder executivo de cada Estado, produzindo efeitos no momento e na forma em que suas disposições são incorporadas pela legislação do Estado, que detém a competência legislativa para tanto.

Portanto, ainda que estivesse regulamentado o § 6º aludido na legislação tributária mineira, a Consulente, nas operações com autopeças, destinadas ao estado de Minas Gerais, deve adotar a MVA prevista na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002, observado o disposto no § 5º do art. 19 da Parte 1 do mesmo anexo, uma vez que a equiparação alcança apenas o estabelecimento atacadista de peças controlado por fabricante de veículo automotor, e não o atacadista controlado por fabricante de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, nos termos da distinção feita pelo próprio protocolo.

(...) (grifou-se)

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

Depreende-se dos dispositivos legais supratranscritos e da resposta à consulta que as operações realizadas pela Autuada não se encontram abarcadas pelo disposto no inciso I do art. 57 do Anexo XV do RICMS/02, qual seja a aplicação da MVA de 35,80% (trinta e cinco vírgula oitenta por cento) para fins de cálculo do ICMS/ST devido a este estado.

Como bem destaca a referida consulta, o § 6º da Cláusula Primeira do Protocolo ICMS nº 41/08 prevê a equiparação a estabelecimento de fabricante do estabelecimento atacadista de peças controlado por fabricante de veículo automotor, o que não é o caso da Autuada, que é um estabelecimento atacadista controlado por fabricante de máquinas e equipamentos rodoviários.

Cabe ressaltar que tampouco o argumento das Impugnantes de que todos os demais estados da Federação aderiram ao Protocolo nº 41/08 na sua integralidade, em consonância com as determinações ali previstas, não tem qualquer aplicação na legislação mineira.

Salienta a Fiscalização que os Protocolos e Convênios celebrados no âmbito do Confaz, como norma geral tributária, por si só, não fazem nascer qualquer direito.

Sobre o tema, Roque Antônio Carrazza destaca o seguinte:

Detalhando o assunto, os Estados e o Distrito Federal devem, para conceder isenções de ICMS, firmar entre si convênios. Não são estes, porém, que as fazem nascer. Apenas integram o processo legislativo necessário à concessão destas desonerações tributárias. Elas surgem – ou deveriam surgir – do decreto legislativo ratificador do convênio interestadual." (Convênios ICMS e art. 14 da lei de Responsabilidade Fiscal – sua Inaplicabilidade – Questões Conexas, Revista de Estudos Tributários 16, Porto Alegre, 2000, pag. 150) (Destacou-se).

No mesmo sentido é a doutrina de Geraldo Ataliba:

" O convênio não dá nem tira direito a nenhuma Fazenda e a nenhum contribuinte. Não cria direito de natureza tributária nem em benefício, nem em detrimento de ninguém. É mero pressuposto de exercício eficaz da competência isentadora dos legisladores ordinários estaduais." (Citação extraída de artigo da lavra de Aroldo Gomes de Mattos sobre A Natureza e o Alcance dos Convênios em Matéria do ICMS, Revista Dialética de Direito Tributário, volume 79, pag. 10)

Atento a essa relevante questão, a mais atual jurisprudência do Supremo Tribunal Federal vem reconhecendo a necessidade, após a EC 03/93, de Lei ordinária do Ente signatário para dar plena aplicabilidade ao disposto em Convênios ratificados no âmbito do Confaz.

Merece destaque, nesse aspecto, o voto-vista proferido pelo Ministro Joaquim Barbosa, assentando “que a simples existência de convênio é insuficiente para a concessão do benefício” (RE 539.130, DJ de 5/2/2010), abaixo transcrito:

O ARTIGO 155, § 2º, XII, G DA CONSTITUIÇÃO DISPÕE QUE CABE À LEI COMPLEMENTAR REGULAR A FORMA COMO, MEDIANTE DELIBERAÇÃO DOS ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL, ISENÇÕES, INCENTIVOS E BENEFÍCIOS FISCAIS SERÃO CONCEDIDOS E REVOGADOS. A LC 24, POR SEU TURNO, ESTABELECE OS PARÂMETROS PARA A CONCESSÃO E REVOGAÇÃO DOS BENEFÍCIOS, DE MODO QUE OS RESPECTIVOS TERMOS SEJAM ACORDADOS NOS CONVÊNIOS (ART. 1º).

(...)

É IMPRESCINDÍVEL RESGATAR A FUNÇÃO QUE A REGRA DA LEGALIDADE TEM NO SISTEMA CONSTITUCIONAL. CABE AO PODER LEGISLATIVO AUTORIZAR A REALIZAÇÃO DE DESPESAS E A INSTITUIÇÃO DE TRIBUTOS, COMO EXPRESSÃO DA VONTADE POPULAR. AINDA QUE A AUTORIZAÇÃO ORÇAMENTÁRIA PARA ARRECADAÇÃO DE TRIBUTOS NÃO MAIS TENHA VIGÊNCIA ("PRINCÍPIO DA ANUALIDADE"), A REGRA DA LEGALIDADE ESTRITA NÃO ADMITE TRIBUTAÇÃO SEM REPRESENTAÇÃO DEMOCRÁTICA.

POR OUTRO LADO, A REGRA DA LEGALIDADE É EXTENSÍVEL À CONCESSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS, NOS TERMOS DO ART. 150, § 6º DA CONSTITUIÇÃO. TRATA-SE DE SALVAGUARDA À ATIVIDADE LEGISLATIVA, QUE PODER SER FRUSTRADA NA HIPÓTESE DE ASSUNTO DE GRANDE RELEVÂNCIA SER TRATADO EM TEXTO DE ESTATURA OSTENSIVAMENTE MENOS RELEVANTE.

(...)

POR MAIS DE UMA VEZ ESTA CORTE DECIDIU QUE 'A OUTORGA DE QUALQUER SUBSÍDIO, ISENÇÃO OU CRÉDITO PRESUMIDO, A REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO E A CONCESSÃO DE ANISTIA OU REMISSÃO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA SÓ PODEM SER DEFERIDAS MEDIANTE LEI ESPECÍFICA, SENDO VEDADO AO PODER LEGISLATIVO CONFERIR AO CHEFE DO EXECUTIVO A PRERROGATIVA DE DISPOR, NORMATIVAMENTE, SOBRE TAIS CATEGORIAS TEMÁTICAS, SOB PENA DE OFENSA AO POSTULADO NUCLEAR DA SEPARAÇÃO DE PODERES E DE TRANSGRESSÃO AO PRINCÍPIO DA RESERVA CONSTITUCIONAL DE COMPETÊNCIA LEGISLATIVA" (CFE, A ADIN 1296-PE, REL. MIN. CELSO DE MELLO E A ADI 1247, REL. MIN. CELSO DE MELLO).

(...)

ASSIM, ADMITIR A RATIFICAÇÃO TÁCITA DOS CONVÊNIOS, ELABORADOS COM A PARTICIPAÇÃO APENAS DE REPRESENTANTES DO PODER EXECUTIVO, SUPÕE TER-SE POR VÁLIDA A PRÓPRIA CONCESSÃO DO BENEFÍCIO POR ATO ORIUNDO APENAS DO CHEFE DO PODER EXECUTIVO.

(...)

A CONSTITUIÇÃO VINCULA A VALIDADE DO BENEFÍCIO À CONCESSÃO POR LEI. EM SENTIDO DISCREPANTE, O BENEFÍCIO FISCAL FOI CONCEDIDO POR DECRETO LEGISLATIVO.

LEIO A PARTE FINAL DO ARTIGO – 150, § 6º - SEM PREJUÍZO DO DISPOSTO NO ART. 155, § 2º, XII, G, DE MODO ADITIVO. QUER DIZER, A GARANTIA DA REGRA DA LEGALIDADE NÃO É EXCLUÍDA IMEDIATAMENTE PELA REGRA QUE BUSCA ASSEGURAR HARMONIA NO ÂMBITO DA FEDERAÇÃO. O PODER LEGISLATIVO NÃO PODE DELEGAR AO EXECUTIVO, POR MEIO DIRETO OU INDIRETO, A ESCOLHA FINAL PELA CONCESSÃO OU NÃO DO BENEFÍCIO EM MATÉRIA DE ICMS.

(...)

PARA TANTO, OBSERVO QUE A RITUALÍSTICA CONSTITUCIONAL E DE NORMAS GERAIS QUE REGE A CONCESSÃO DE TAIS BENEFÍCIOS É PECULIAR. DE INÍCIO, DEVEM OS ESTADOS FEDERADOS E O DISTRITO FEDERAL REUNIREM-SE PARA AQUIESCER OU REJEITAR A PROPOSTA PARA CONCESSÃO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS. SE HOVER CONSENSO NO ÂMBITO DO CONFAZ, COMPOSTO PELOS SECRETÁRIOS DE FAZENDA OU EQUIVALENTE, **CABE** AO ESTADO-MEMBRO RATIFICAR O PRONUNCIAMENTO DO ÓRGÃO. EMBORA A LEI COMPLEMENTAR 24 SE REFIRA À PUBLICAÇÃO DE DECRETO PELO CHEFE DO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PODER EXECUTIVO, A DISPOSIÇÃO NÃO PODE PREJUDICAR A ATIVIDADE DO PODER LEGISLATIVO LOCAL. **RATIFICADO O CONVÊNIO, CABE À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA DE CADA ENTE EFETIVAMENTE CONCEDER O BENEFÍCIO QUE FOI AUTORIZADO NOS TERMOS DE CONVÊNIO.** (RE 539130 – GRIFOU-SE)

Assim, não prospera o entendimento das Impugnantes de que não se poderia negar a aplicação da norma contida no Protocolo ICMS nº 41/08, em razão da sua vigência e de acordo com o art. 96 c/c o 100 do Código Tributário Nacional.

Estabelece o CTN que são normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais, dos decretos e das normas complementares, os convênios que entre si celebrem a União, os estados, o Distrito Federal e os Municípios:

Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

(...)

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Veja-se que a Lei Complementar nº 24/75 estabelece que o Poder executivo de cada ente federado publicará decreto ratificando os convênios:

LC nº 24/75

Art. 4º - Dentro do prazo de 15 (quinze) dias contados da publicação dos convênios no Diário Oficial da União, e independentemente de qualquer outra comunicação, o Poder Executivo de cada Unidade da Federação publicará decreto ratificando ou não os convênios celebrados, considerando-se ratificação tácita dos convênios a falta de manifestação no prazo assinalado neste artigo.

Registre-se que o art. 34, § 8º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias estabeleceu a seguinte regra provisória para o trato de questões relacionadas às normas gerais para a celebração de Convênios do ICMS:

Constituição Federal

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 34. O sistema tributário nacional entrará em vigor a partir do primeiro dia do quinto mês seguinte ao da promulgação da Constituição, mantido, até então, o da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda 1, de 1969, e pelas posteriores.

(...)

§ 8º - Se, no prazo de sessenta dias contados da promulgação da Constituição, não for editada a lei complementar necessária à instituição do imposto de que trata o art. 155, I, "b", os Estados e o Distrito Federal, mediante convênio celebrado nos termos da Lei Complementar 24, de 7 de janeiro de 1975, fixarão normas para regular provisoriamente a matéria.

Já o Convênio ICMS nº 81/93, que estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por Convênios ou Protocolos firmados entre os estados e o Distrito Federal, dispõe em sua Cláusula Oitava que o sujeito passivo por substituição observará as normas da legislação do estado de destino da mercadoria:

Cláusula oitava. O sujeito passivo por substituição observará as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria.

Assim sendo, deve a Autuada observar as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria, devendo adotar, para cálculo de base de cálculo do ICMS/ST devido nas operações com autopeças, destinadas ao estado de Minas Gerais, a MVA prevista na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002, observado o disposto no § 5º do art. 19 da Parte 1 do mesmo anexo, *in verbis*:

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

**Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:**

"I - em relação às operações subsequentes:

(...)

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

(...)

**Efeitos de 30/09/2009 a 11/08/2011 - Redação dada pelo art. 1º, I, e vigência estabelecida pelo art. 4º, III, ambos do Dec. nº 45.186, de 29/09/2009:**

"3. o preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;”

(...)

**Efeitos de 1º/01/2010 a 28/02/2011 - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 45.252, de 21/12/2009:**

“§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas nos itens 5 a 8, 11, 14, 15, 18 a 24, 29 a 32, 36, 39, 41 e 43 a 46 da Parte 2 deste Anexo, quando a alíquota interna for superior à interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula “MVA ajustada =  $\{[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1\} \times 100$ ”, onde:”

I - MVA ajustada é o percentual, com duas casas decimais, correspondente à margem de valor agregado a ser utilizada para apuração da base de cálculo relativa à substituição tributária na operação interestadual;

II - MVA-ST original é o coeficiente, com quatro casas decimais, correspondente à margem de valor agregado prevista na Parte 2 deste Anexo;

III - ALQ inter é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação;

**Efeitos de 1º/01/2009 a 28/02/2011 - Acrescido pelo art. 1º, I, e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 44.894, de 17/09/2008:**

“IV - ALQ intra é o coeficiente correspondente à alíquota prevista neste Estado para as operações subsequentes alcançadas pela substituição tributária.”

Quanto às alegadas divergências nos cálculos da apuração do ICMS/ST devido, no tocante às quantidades de produtos considerados em cada nota fiscal, registre-se que a Fiscalização revisou o trabalho e excluiu os lançamentos indevidos.

Em resposta à diligência exarada pela Assessoria do CC/MG, a Fiscalização esclareceu que o aumento no valor da coluna “Diferença da base de cálculo do ICMS/ST”, constante da planilha “Autuação – Reformulação” (CD de fls. 172), decorreu de um erro na fórmula do Excel, o que foi devidamente corrigido, não resultando, porém, em alteração do crédito tributário, conforme evidenciado no Demonstrativo do Crédito Tributário”, acostado às fls. 228 dos autos.

No tocante à alegação de que a Fiscalização, ao reformular o Auto de Infração, inseriu novas notas fiscais que não constavam da autuação inicial, determinou

a Assessoria o retorno em diligência para abertura de vistas ao Sujeito Passivo, pelo prazo de 30 (trinta) dias, nos termos do disposto no art. 120, inciso II, § 1º do RPTA.

Cabe registrar que a Fiscalização promoveu a reformulação do crédito tributário em 15/09/16 (fls. 168/174), tendo intimado o Sujeito Passivo em 28/09/16 (fls. 177), estando as referidas notas fiscais relacionadas à acusação fiscal, portanto, dentro do prazo em que a Fazenda poderia exigir o crédito tributário, de acordo com o parágrafo único do art. 149 do CTN.

Assim sendo, corretas as exigências remanescentes do ICMS/ST, bem como a multa de revalidação nos termos do art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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;

(...)

Alegam as Impugnantes que a aplicação das multas visa penalizar aqueles que descumprem propositalmente a legislação tributária. E que, no presente caso, a suposta ausência de recolhimento do imposto se deu em razão de divergência na interpretação da legislação tributária, não tendo a Contribuinte agido com dolo ou intenção de fraudar o Fisco.

Assim, entendem que a penalidade não deveria ser aplicada na mesma proporção, nos casos em que o contribuinte age de boa-fé.

Afirmam, ainda, que a penalidade, nos moldes aplicados, afronta os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e da vedação ao confisco.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Dessa forma, não merece ser acatado o argumento das Impugnantes de que a sanção trazida estaria condicionada à comprovação de que a Contribuinte agiu com dolo ou com intuito de fraudar o Fisco.

A penalidade possui caráter objetivo e como tal, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito, atendendo a previsão constante do art. 136 do Código Tributário Nacional, que diz que “*salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato*”.

As questões de cunho constitucional alegadas pelas Impugnantes (princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período anterior a 21/07/11. Vencidos, em parte, os Conselheiros Hélio Victor Mendes Guimarães (Revisor) e Geraldo da Silva Datas, que não a reconheciam. No mérito, à unanimidade, quanto às exigências remanescentes, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 170/174. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Gabriel Arbex Valle. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes.

**Sala das Sessões, 09 de agosto de 2017.**

**Sauro Henrique de Almeida**  
**Presidente / Relator**

R

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

---

Acórdão:	21.550/17/2 <sup>a</sup>	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000468906-27	
Impugnação:	40.010140938-39, 40.010140939-10 (Coob.)	
Impugnante:	Caterpillar Brasil Comércio de Máquinas e Peças Ltda IE: 001560593.00-52 Sotreq S/A (Coob.) IE: 001636549.02-32	
Proc. S. Passivo:	Izabella Moreira Abrão/Outro(s)	
Origem:	DF/Ipatinga	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Hélio Victor Mendes Guimarães, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

O voto vencedor entendeu, enquanto prejudicial de mérito, por reconhecer a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo às exigências anteriores a 21/07/11, com base no que dispõe o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional - CTN.

Entretanto, este E. Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I, do CTN, que estabelece que a contagem do prazo de 5 (cinco) anos inicia-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2011, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/12, findando-se em 31/12/16. Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 07/07/16 e que os Sujeito Passivos foram intimados em 20/07/16 e 21/07/16, verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento em apreço.

O § 4º do art. 150 do CTN disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo sujeito passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo que a referida autoridade, tomando conhecimento deste procedimento efetuado pelo contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido, em função de a Autuada ter promovido saída de mercadorias com a retenção a menor do imposto devido por substituição tributária, não havendo que se falar em homologação do lançamento, e sim em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN, que foi fielmente cumprido, conforme demonstrado acima.

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Agravo em Recurso Especial nº 76977 RS 2011/0191109-3, de 12/04/12:

PROCESSO: AGRG NO ARES 76977 RS 2011/0191109-3

RELATOR(A): MINISTRO HUMBERTO MARTINS

JULGAMENTO: 12/04/2012

ÓRGÃO JULGADOR: T2 - SEGUNDA TURMA

PUBLICAÇÃO: DJE 19/04/2012

**EMENTA**

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, *IN CASU*, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME (GRIFOU-SE).

Mais recentemente, pronunciou-se o STJ, no Agravo Regimental nos EDcl no REsp 1264479/SP, em acórdão de relatoria do Ministro Gurgel de Faria, publicado em 10/08/16:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. ART. 173, I, DO CTN. VÍCIO NA NOTIFICAÇÃO. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE A DECADÊNCIA PARA A CONSTITUIÇÃO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DEVE SER CONTADA NA FORMA DO ART. 173, I,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DO CTN, PARA OS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO OU QUANDO, EXISTINDO TAL PREVISÃO LEGAL, O RECOLHIMENTO NÃO É REALIZADO.

2. A ALEGAÇÃO DE QUE A NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO NÃO OCORREU DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL NÃO FOI ENFRENTADA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO, RAZÃO PELA QUAL INCIDE, NO PONTO, O ENTENDIMENTO CONTIDO NA SÚMULA 282 DO STF.

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

E também no AgRg no Agravo em Recurso Especial nº 533.405 –RS (2014/0144927-8):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ARTIGO 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO FIRMADO NO RESP 973.733/SC, SOB O RITO DO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU A COMPREENSÃO DE QUE NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO NÃO HÁ O PAGAMENTO ANTECIPADO – CASO DOS AUTOS - O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É AQUELE ESTABELECIDO NO ART. 173, I, DO CTN.

2. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Deve ser rejeitada, portanto, a arguição de decadência do crédito tributário, relativo ao período de 01/01/11 a 21/07/11.

**Sala das Sessões, 09 de agosto de 2017.**

**Hélio Victor Mendes Guimarães**  
**Conselheiro**