

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.655/17/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000469716-43  
Impugnação: 40.010141518-21, 40.010141516-69 (Coob.), 40.010141515-88 (Coob.), 40.010141514-13 (Coob.)  
Impugnante: Hema Distribuidora Ltda  
CNPJ: 07.303981/0005-19  
Hema Distribuidora Ltda (Coob.)  
IE: 071347352.00-10  
João Batista da Silva (Coob.)  
CPF: 050.585.386-87  
Marcus Vinicius Silva (Coob.)  
CPF: 033.550.416-70  
Proc. S. Passivo: Carolina Soares Pires/Outro(s), Joana Maria de Oliveira Guimarães/Outro(s)  
Origem: DF/Varginha

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO.** Comprovado nos autos o poder de gerência dos sócios-administradores, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN, c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, pelos atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei. Lançamento e modulação da responsabilidade dos Coobrigados reformulados pela Fiscalização.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO.** Constatada a entrada de mercadorias diversas, sujeitas à substituição tributária por força de Protocolo/Convênio, relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, adquiridas em transferência de contribuinte estabelecido em outra unidade da Federação signatária dos respectivos Protocolos/Convênios, com o recolhimento a menor do ICMS devido na entrada, em território mineiro. Correta a responsabilidade da destinatária das mercadorias, nos termos do art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, em razão do disposto no art. 22, §§ 18 e 19 da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada nos termos dos arts. 14 e 46, inciso II da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75. Lançamento reformulado pela Fiscalização.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA (FEM).** Constatado que a Contribuinte deixou de recolher o adicional de alíquota do ICMS/ST

correspondente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), incidente nas entradas, em território mineiro, das mercadorias sujeitas a substituição tributária, listadas no art. 12-A da Lei nº 6.763/75. Exigências de ICMS/ST correspondente ao adicional de 2% (dois por cento), Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75. Lançamento reformulado pela Fiscalização.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST e sobre falta de recolhimento do adicional de alíquotas de ICMS/ST referente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), quando da entrada, em território mineiro, de mercadorias oriundas de transferências do estabelecimento filial da empresa, situado em São Paulo (SP), para o estabelecimento mineiro, sem a devida retenção e recolhimento do ICMS/ST.

As operações ocorreram no período de 01/04/14 a 31/12/15, e estão sujeitas à substituição tributária por força de protocolo/convênio, tendo em vista que o estado de São Paulo é signatário dos Protocolos ICMS descritos na autuação e referentes às diversas mercadorias envolvidas.

O adicional de alíquotas do FEM, no montante de 2% (dois por cento) da base de cálculo do ICMS/ST, previsto no art. 12-A da Lei nº 6.763/75, foi exigido apenas em relação às mercadorias listadas em seus incisos.

Exigências de ICMS/ST e do adicional do FEM, além das respectivas Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

### **Das Impugnações**

Inconformados, a Autuada e os Coobrigados apresentam, tempestivamente e por seus procuradores regularmente constituídos, Impugnações às fls. 109/127, 133/151 e 157/178 e 188/220.

Todas as impugnações apresentam conteúdo convergente e atacam o lançamento alegando: 1) inexistir incidência de ICMS/ST e FEM nas operações de transferência, em razão da Súmula nº 166 do STJ; 2) ilegitimidade ativa do estado de Minas Gerais por entender devido o ICMS/ST ao estado de São Paulo; 3) ilegitimidade passiva do contribuinte mineiro, por entender que o ICMS/ST seria de responsabilidade única e exclusiva do estabelecimento de São Paulo; 4) ilegitimidade passiva dos administradores, à alegação de não ter restado provado os atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos; 5) erro na MVA adotada; 6) multas confiscatórias.

Ao final, pedem a nulidade do lançamento e procedência da Impugnação.

### **Da 1ª Reformulação do lançamento**

Acatando parcialmente os argumentos da Defesa, a Fiscalização reformula o lançamento às fls. 270/273 dos autos para modular a responsabilidade dos administradores, conforme período que cada um participou da sociedade, de forma que a responsabilidade solidária de cada um deles alcançasse, apenas, o período em que eram sócios-administradores do estabelecimento Autuado.

Assim, a coobrigação de Marcus Vinícius Silva foi mantida apenas para o crédito tributário do período de 22/07/13 a 30/07/14, ao passo que a coobrigação de João Batista da Silva passou a alcançar apenas o intervalo de 31/07/14 a 31/12/15 (fls. 270/273).

Em seguida, reabriu-se prazo de 10 (dez) dias para pagamento/parcelamento ou Aditamento à Impugnação.

#### **Do Aditamento à Impugnação**

A Autuada e Coobrigados apresentam aditamento à Impugnação às fls. 282/297 e ratificam seus argumentos de defesa.

#### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação de fls. 299/319, refuta as alegações da Defesa e pede ao final pela procedência do lançamento, nos termos da reformulação de fls. 270/273 dos autos.

Em sessão realizada em 05/07/17, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 11/07/17. Pela Fazenda Pública Estadual, assistiu à deliberação o Dr. Célio Lopes Kalume.

#### **Da Diligência determinada**

Em 11/07/17 a Câmara de Julgamento converte o julgamento em diligência de fls. 327, com o seguinte teor:

ACORDA A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA PARA QUE A FISCALIZAÇÃO: 1) ESCLAREÇA A EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA PREVISTA NA ALÍNEA "C" DO INCISO VII DO ART. 55 DA LEI Nº 6.763/75, POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA, DIANTE DAS ACUSAÇÕES CONSTANTES ÀS FLS. 03 DO AUTO DE INFRAÇÃO (AI), OU SEJA, RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST E FALTA DE RECOLHIMENTO DO FEM, BEM COMO O VÍNCULO DOS COBRIGADOS COM O DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA QUE ENSEJOU A COBRANÇA DA REFERIDA MULTA E, SE FOR O CASO, PROMOVA RERRATIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO E/OU DESMEMBRAMENTO DO AI; 2) AVALIE OS REFLEXOS NO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DA NOVA REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 22.549/17 AO § 2º DO ART. 55 DA LEI Nº 6.763/75, E, SE FOR O CASO, APRESENTE NOVO DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EM SEGUIDA, VISTA AOS IMPUGNANTES.

**Da 2ª Reformulação do lançamento (Rerratificação)**

Em função da diligência, a Fiscalização rerratifica o lançamento às fls. 329/332 dos autos para modular a responsabilidade da empresa mineira no tocante à multa isolada, abater valores de recolhimento de ICMS/ST demonstrados às fls. 36/38 e para adequar a multa isolada ao disposto na lei nº 22.549/17.

Em seguida, reabriu-se prazo de 10 (dez) dias para pagamento/parcelamento ou Aditamento à Impugnação.

**Do Aditamento à Impugnação**

A Autuada e Coobrigados apresentam aditamento à Impugnação às fls. 341/357 e ratificam seus argumentos de defesa.

**Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação de fls. 360/361, refuta as alegações da Defesa e pede ao final pela procedência do lançamento, nos termos das reformulações de fls. 270/273 e 329/332.

Em sessão realizada em 08/11/17, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 16/11/17. Pela Fazenda Pública Estadual, assistiu à deliberação, o Dr. Geraldo Júnio de Sá Ferreira.

---

***DECISÃO***

**Da Preliminar**

**Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração**

Os Coobrigados requerem que seja declarada nula a coobrigação no Auto de Infração, à alegação de insegurança na determinação dos atos praticados pelos Coobrigados, o que contrariaria o disposto no art. 89, inciso IV, do RPTA e no art. 112 do CTN.

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

O texto do relatório fiscal descreve com clareza que a infração é o recolhimento a menor de ICMS/ST e a falta de recolhimento do FEM. As diferenças de recolhimento constatadas pelo Fisco estão descritas, detalhando o cálculo do valor recolhido a menor em cada documento fiscal envolvido na autuação e os ajustes que se mostraram necessários foram objeto de reformulação do lançamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os Coobrigados foram incluídos no polo passivo da autuação por serem os sócios-administradores no período autuado, conforme previsão dos arts. 135, inciso III e 137, inciso I, ambos do Código Tributário Nacional - CTN, na medida em que as infrações praticadas configuram crime contra a ordem tributária, nos termos do art. 1º, incisos I, II e IV da Lei Federal nº 8.137/90:

### CTN

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

(...)

Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:

I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito; (Grifou-se)

### Lei nº 8.137/90

Art. 1º. Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

(...)

IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato; (Destacou-se)

O Fisco constatou que foram emitidos centenas de documentos (Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE), nos quais foram inseridos valores de ICMS/ST sabidamente inexatos (valores menores do que o devido), com intuito de reduzir ilegalmente o tributo devido.

Ao contrário do que afirmam os Coobrigados, não se trata de mero inadimplemento tributário, representado pelo tributo regularmente declarado e não recolhido, mas sim de prática reiterada de crimes contra a ordem tributária, no intuito de ocultar, mediante fraude, o valor do tributo a ser recolhido, hipótese que não encontra amparo na citada Súmula nº 430 do STJ:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“O INADIMPLEMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PELA SOCIEDADE NÃO GERA, POR SI SÓ, A RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIO-GERENTE.”

Além de todos os fundamentos objetivos já expostos e que ensejaram a responsabilização dos Coobrigados pelo crédito tributário, ressalta-se, ainda, que a Contribuinte, representada por seus sócios-administradores, instada pelo Fisco a se pronunciar, valeu-se de respostas evasivas para negar por várias vezes a apresentação da memória de cálculo do ICMS/ST por ela recolhido.

Afirmar, que uma empresa atacadista com estabelecimentos em três estados (SP, GO e MG) e operações comerciais que anualmente totalizaram centenas de milhões de reais não possui qualquer controle do cálculo do ICMS/ST recolhido em suas operações, é no mínimo assumir o risco de um dolo eventual.

Toda empresa que opere com este tipo de mercadorias deve dispor de tais informações, que são essenciais ao controle fiscal e tributário de suas atividades, quiçá um Contribuinte de grande porte, como é o caso da Contribuinte autuada.

De fato, o que se vislumbra é que os sócios-administradores se negam a entregar os citados cálculos do ICMS/ST por terem plena ciência de que os valores recolhidos não estão em consonância com as exigências da legislação, agindo deliberadamente para tentar ocultar a infração à legislação tributária e, ainda, em flagrante deslealdade processual.

Por fim, saliente-se que após a 1ª Reformulação do lançamento, o Fisco limitou a responsabilidade de cada um dos sócios ao período em que administrou a sociedade.

Assim, a coobrigação de Marcus Vinícius Silva foi mantida apenas para o crédito tributário do período de 22/07/13 a 30/07/14, ao passo que a coobrigação de João Batista da Silva passou a alcançar apenas o intervalo de 31/07/14 a 31/12/15 (fls. 270/273).

Tal posição é medida de lógica, em consonância com a teleologia da norma jurídica de responsabilização solidária por infração à lei, encontrando respaldo, inclusive, no PARECER/AGE/PTF/SpDC Nº 09/2004, que apresenta a seguinte ementa:

Divisibilidade do Crédito Tributário. Impugnação de Coobrigado. No caso de inscrição em dívida ativa, quando houver discriminação da responsabilidade de cada sujeito passivo, o histórico do “termo” e da respectiva CDA conterà a súmula do julgamento administrativo, com a discriminação do crédito tributário correspondente ao Coobrigado.

Dessa forma, diante da prática de crimes contra a ordem tributária, correta a inclusão dos administradores no polo passivo da autuação, na exata medida de suas responsabilidades individuais, devendo ser afastada a alegação de nulidade do Auto de Infração em relação à coobrigação.

Ainda quanto à alegação de nulidade, a empresa remetente questiona a liquidez do crédito tributário, reportando-se a suposto equívoco em relação à Margem de Valor Agregado - MVA aplicada.

Contudo, referida matéria confunde-se com o mérito e assim será tratada.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST e sobre falta de recolhimento do adicional de alíquotas de ICMS/ST referente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), quando da entrada, em território mineiro, de mercadorias oriundas de transferências do estabelecimento filial da empresa, situado em São Paulo (SP), para o estabelecimento mineiro, sem a devida retenção e recolhimento do ICMS/ST.

As operações ocorreram no período de 01/04/14 a 31/12/15 e estão sujeitas à substituição tributária por força de protocolo/convênio, tendo em vista que o estado de São Paulo é signatário dos Protocolos ICMS descritos na autuação e referentes às diversas mercadorias envolvidas.

O adicional de alíquotas do FEM, no montante de 2% (dois por cento) da base de cálculo do ICMS/ST, previsto no art. 12-A da Lei nº 6.763/75, foi exigido apenas em relação às mercadorias listadas em seus incisos.

Exigências de ICMS/ST e do adicional do FEM, além das respectivas Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

Inicialmente, cumpre esclarecer que a Contribuinte foi autuada por recolher a menor do ICMS/ST devido, na entrada em território mineiro, de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, oriundas de operações interestaduais de transferência do estabelecimento filial localizado em São Paulo/SP para o estabelecimento matriz, localizado no município de Boa Esperança/MG.

Saliente-se que autuação tem como fato gerador a entrada das mercadorias em território mineiro (e não a operação de transferência interestadual), e refere-se às operações subsequentes de circulação, que ainda se realizarão, presumivelmente, dentro do território de Minas Gerais.

Os produtos, objeto da autuação em análise, estão sujeitos à substituição tributária conforme Protocolo/Convênio dos quais são signatários os estados de São Paulo e Minas Gerais e Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Ressalta-se que durante todo o período fiscalizado, a Impugnante recolheu espontaneamente parte do ICMS/ST devido ao estado de Minas Gerais, em montante menor do que o previsto na legislação tributária, além de deixar de recolher a totalidade do FEM.

Ao constatar as infrações, o Fisco intimou a Autuada em diferentes momentos para que esclarecesse a base de cálculo utilizada. Em face da solicitação de apresentação de memória de cálculo do valor recolhido, contida na Intimação nº 0257/2016 (fls. 13), a Autuada respondeu que "... o cálculo do valor do recolhimento

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*do ICMS/ST são (sic) efetuados automaticamente pelo sistema fiscal utilizado pelo contribuinte, e por isso não guarda em arquivo físico ou eletrônico a memória de cálculo do ICMS/ST recolhido ...” (fls. 19).*

Diante da resposta, o Fisco emitiu a Intimação nº 0268/2016 (fls. 23), solicitando a apresentação do demonstrativo dos cálculos do ICMS/ST, especialmente da MVA utilizada em cada produto ou o respectivo PMPF.

Em resposta (fls. 26), o Contribuinte afirma que *“...vem respeitosamente esclarecer que conforme resposta ao termo de intimação datada de 15 de junho de 2016, não tem demonstrativo dos cálculos (sic) de ICMS/ST das notas fiscais...”*.

Além disso, diante da resposta à Intimação nº 0257/2016, foi realizada a Intimação nº 0269/2016 (fls. 24), para que a Contribuinte apresentasse os dados do desenvolvedor do sistema utilizado para o cálculo do ICMS/ST nos anos de 2014 e 2015.

Em resposta (fls. 28), a Contribuinte afirma que *“...nas operações de transferências de mercadorias destinadas ao seu estabelecimento localizado em Boa Esperança/MG realizadas nos anos de 2014 e 2015, pelos seus estabelecimentos localizados em outros Estados, Hema Distribuidora Ltda, I.E 10.544.126-0, CNPJ 07.303981/0004-38 com domicílio na cidade de Catalão/GO, e I.E. 145.783088.110, CNPJ 07.303981/0005-19, com domicílio na cidade de São Paulo/SP, as guias de recolhimento do ICMS/ST foram geradas em cada um destes estabelecimentos remetentes das mercadorias e que estes não tem a memória de cálculo do ICMS/ST recolhido... ...Esclarece ainda que os estabelecimentos localizados os Estados de Goiás e São Paulo realizam o cálculo do ICMS/ST pelos sistemas livremente disponibilizados na rede da internet”*.

Como se vê, ciente da irregularidade perpetrada, em nenhuma das respostas a empresa apresenta qualquer esclarecimento a respeito da forma como foram realizados os cálculos do ICMS/ST, deixando de informar, inclusive, o nome do programa utilizado, assim como de seu desenvolvedor/responsável.

No que tange à legislação aplicável ao caso, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST foi atribuída, em regra, ao estabelecimento remetente, por força dos Protocolos 028/09 ICMS (produtos alimentícios), 16/85 (aparelhos e lâminas de barbear), 36/09 (dentifrícios), 96/09 (bebidas alcólicas quentes) e 17/85 (lâmpadas), firmado entre os Estados de Minas Gerais e de São Paulo, à luz do art. 12 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como o estabelecimento remetente deixou de efetuar a retenção e recolhimento do ICMS/ST no montante devido, o estabelecimento destinatário torna-se responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, à luz do art. 15 do Anexo XV do RICMS/02. Veja-se:

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

Parágrafo único. A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais.

Além disso, o art. 12-A da Lei nº 6.763/75 estipula um rol de mercadorias em relação às quais deve ser recolhido um adicional de alíquotas de 2% (dois por cento), relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), responsabilidade essa que se aplica também nas hipóteses de substituição tributária, por força do § 4º do mesmo dispositivo legal:

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

- I - cervejas sem álcool e bebidas alcoólicas, exceto aguardentes de cana ou de melão;
- II - cigarros, exceto os embalados em maço, e produtos de tabacaria;
- III - armas;
- IV - refrigerantes, bebidas isotônicas e bebidas energéticas;
- V - rações tipo pet;
- VI - perfumes, águas-de-colônia, cosméticos e produtos de toucador, exceto xampus, preparados antissolares e sabões de toucador de uso pessoal;
- VII - alimentos para atletas;
- VIII - telefones celulares e smartphones;
- IX - câmeras fotográficas ou de filmagem e suas partes ou acessórios;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

X - equipamentos para pesca esportiva, exceto os de segurança;

XI - equipamentos de som ou de vídeo para uso automotivo, inclusive alto-falantes, amplificadores e transformadores.

(...)

§ 4º A responsabilidade por substituição tributária prevista no art. 22 desta Lei aplica-se ao adicional de alíquota de que trata o caput deste artigo.

Como o estabelecimento filial, remetente das mercadorias, não fez o recolhimento do ICMS/ST, o estabelecimento destinatário, matriz, fez pagamentos em cumprimento ao disposto no art. 15 do Anexo XV do RICMS/02. Mas ao conferir os recolhimentos, a Fiscalização constatou que os valores foram pagos a menor, em desacordo com a legislação tributária, Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. O demonstrativo dos recolhimentos e diferenças consta às fls. 36/38.

Passando à análise dos argumentos trazidos pela Autuada, observa-se que não merecem prosperar as alegações de inoccorrência do fato gerador do ICMS, do ICMS/ST e do FEM, com fulcro no disposto na Súmula nº 166 do STJ.

A citada súmula afirma que: *“não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”*.

Não obstante o fato de que súmulas de tribunais superiores não vinculam a atividade administrativa do Estado (exceção feita às súmulas vinculantes do STF), a origem da presente autuação não se dá na operação de circulação de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, mas sim na exigência legal de antecipação do recolhimento do ICMS que incidirá nas etapas posteriores de circulação da mercadoria, as quais, presumivelmente, ocorrerão em Minas Gerais, estado onde está situado o estabelecimento destinatário das mercadorias (Autuada). Trata-se do notoriamente conhecido ICMS/ST.

Como demonstra o já transcrito art. 12 do Anexo XV do RICMS/02, o fato gerador do ICMS/ST não é a transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, mas sim as operações subsequentes.

No caso dos autos, a tributação da operação de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular é da competência de São Paulo, estado onde está situado o estabelecimento remetente. Assim, eventuais discussões fundadas na Súmula nº 166 do STJ deveria, se fosse o caso, ser levantadas junto àquele estado, ao qual cabe o recolhimento de ICMS relativo à operação interestadual.

Salienta-se, inclusive, que, com fulcro na não cumulatividade, esse ICMS incidente sobre as operações de transferências entre os estabelecimentos (também chamado de ICMS operação própria – ICMS/OP) foi abatido do cálculo do ICMS/ST que ora se exige do destinatário das mercadorias, como pode ser visto na coluna “ICMS OP” do Demonstrativo do Crédito Tributário, atendendo à previsão do art. 20, inciso I, do Anexo XV do RICMS/02:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 20. O imposto a recolher a título de substituição tributária será:

I - em relação às operações subseqüentes, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente;

(Destacou-se)

Assim, se o remetente tivesse se valido da Súmula nº 166 do STJ e não destacado o ICMS/OP nas operações de transferência entre seus estabelecimentos, o resultado seria um acréscimo no valor do ICMS/ST devido a Minas Gerais, que resultaria em aumento no valor da autuação.

Ademais, a existência do fato gerador do ICMS/ST já foi reconhecida pelos Autuados, no exato momento em que foi realizado recolhimentos a menor de tal tributo nas operações autuadas. Foge à razoabilidade realizar recolhimentos espontâneos de imposto, mesmo que a menor, de fatos geradores inexistentes.

O que se discute aqui não é ocorrência ou não do fato gerador do imposto, mas sim o recolhimento a menor do ICMS/ST referente a tais fatos geradores e, ainda, a falta do recolhimento integral do FEM a eles vinculado.

Portanto, resta configurada a ocorrência do fato gerador do ICMS/ST e do FEM, na forma exigida pelo Fisco.

Os impugnantes alegam erro na aplicação da Margem de Valor Agregado (MVA). Antes de adentrar na análise dos argumentos de defesa, cabe uma observação a respeito da forma de utilização do chamado “ajuste” na MVA, previsto no art. 19, § 5º, do Anexo XV do RICMS/02:

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

(...)

§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo, quando o coeficiente a que se refere o inciso IV deste parágrafo for maior que o coeficiente correspondente à alíquota interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula “MVA ajustada =  $\{[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1\} \times 100$ ”, onde:

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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

IV - ALQ intra é:

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

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

Como se depreende da leitura da legislação, nas operações interestaduais em que a alíquota interna é superior à alíquota interestadual, a MVA original prevista na legislação para uma mercadoria deve ser ajustada por uma fórmula, descrita no § 5º, no intuito de inserir, na base de cálculo do ICMS/ST, a diferença a maior da alíquota interna, posto que o ICMS é um tributo que tem por característica integrar a própria base de cálculo.

Como consequência, ao longo do presente acórdão, toda vez que se fizer referência à expressão "MVA", de forma isolada, estar-se-á fazendo referência à MVA original, prevista no texto da legislação.

Por outro lado, quando a expressão citada for "MVA ajustada", diz respeito ao resultado da aplicação da citada fórmula de ajuste à MVA original, resultando em um percentual superior àquele previsto no texto da legislação.

Ainda sobre a aplicação da legislação mineira ou paulista, registre-se que 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:

Convênio ICMS nº 81/93

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

Passando-se à análise dos demais argumentos de defesa, nota-se que no aditamento à Impugnação, especificamente no "*Laudo Pericial Contábil Complementar de Análise do Processo Tributário Administrativo*", de fls. 244/262, a empresa autuada aponta que haveria erro no cálculo dos tributos e penalidades devidos, decorrente de utilização de MVA diversa da prevista na legislação.

Cita como exemplo o produto "água de coco liv 12x269, NCM 20098000" e alega que a MVA ajustada de 50,25%, prevista na legislação mineira (item 43.1.16 da Parte 2 do Anexo XV), utilizada no cálculo do ICMS/ST estaria incorreta, pois entende

que o certo seria utilizar a MVA de 38,88%, prevista na legislação do estado de São Paulo, local do estabelecimento remetente.

No entanto, sem razão o alegado. Aplica-se ao caso a legislação mineira, conforme dispõe o Convênio ICMS nº 81/93 e bem demonstrado no Auto de Infração e anexos. Dessa forma, correta a MVA utilizada pelo Fisco na autuação.

No que tange às penalidades aplicadas, os Autuados pedem que as multas sejam limitadas ao valor do imposto, em respeito ao princípio da vedação ao confisco.

Corretas as exigências do ICMS/ST e FEM, conforme já demonstrado, pertinente a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75:

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.

Verifica-se que as multas de revalidação foram cobradas na forma da legislação tributária estadual, referindo-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do não recolhimento do imposto devido no todo ou em parte e não se confunde com o tributo.

Na lição de RICARDO LOBO TORRES (in Curso de Direito Financeiro e Tributário, 6ª ed., p. 277-278):

"As penalidades pecuniárias e as multas fiscais não se confundem juridicamente com o tributo. A penalidade pecuniária, embora prestação compulsória, tem a finalidade de garantir a inteireza da ordem jurídica tributária contra a prática de ilícitos, sendo destituída de qualquer intenção de contribuir para as despesas do Estado. O tributo, ao contrário, é o ingresso que se define primordialmente como destinado a atender às despesas essenciais do Estado, cobrado com fundamento nos princípios da capacidade contributiva e do custo/benefício."

O Professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 2002, p. 417), ao discorrer sobre ilicitude e sanção tributária, destaca que:

"ilícito administrativo tributário é o comportamento que implica inobservância de norma tributária. Implica inadimplemento de obrigação tributária, seja principal ou acessória".

"Sanção é o meio de que se vale a ordem jurídica para desestimular o comportamento ilícito. Pode limitar-se a compelir o responsável pela inobservância da norma ao cumprimento de seu dever, e pode consistir num castigo, numa penalidade a este cominada".

"Não resta dúvida de que as sanções tributárias não podem ser insignificantes, de modo que percam seu aspecto repressivo ou preventivo de coibição de ilícito. (...)"(DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas ao livro Direito tributário brasileiro, de Aliomar Baleeiro. 11. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 863).

"As penalidades são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias" (CALMON, Sacha, in Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696).

O Estado somente tem condições de cumprir as suas finalidades sociais se tiver orçamento, o que se consegue via tributos e, assim, o meio coercitivo para obrigar o contribuinte ao implemento de suas obrigações constitui forma válida para a consecução de suas finalidades.

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, tendo sido 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, tratando-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 (TJMG) na Apelação Cível nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- A 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Ainda com relação à suposta afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em recente 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.

Incontroverso o fato de as notas fiscais não conter consignado a base de cálculo e retenção do ICMS/ST, inclusive quanto ao adicional do FEM. Assim, também foi exigida corretamente a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75, conforme reformulação de fls. 329/332:

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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe destacar que quanto aos reflexos da Lei nº 22.549/17 no crédito tributário, a Fiscalização alterou o valor da multa isolada limitando-a a duas vezes o valor do imposto, conforme demonstrativo de fls. 329.

Dessa forma, como restou demonstrado que a empresa remetente não cumpriu a obrigação acessória a que estava obrigada, ou seja, consignar nas notas fiscais que emitiu a base de cálculo do ICMS prevista na legislação, correta a exigência da multa isolada retro.

Quanto ao vínculo dos Coobrigados ao descumprimento da obrigação acessória de informar na nota fiscal a base de cálculo do ICMS/ST, a Fiscalização modulou a responsabilidade do estabelecimento matriz, CNPJ 07.303982/0001-95, destinatário das mercadorias, localizado na cidade de Boa Esperança, de forma a deixar de lhe atribuir tal responsabilidade.

Verifica-se que a aplicação das penalidades está efetivada na medida prevista na legislação tributária deste estado, não competindo ao CC/MG negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 182 da Lei nº 6.763/75 e art. 110, inciso I, do RPTA.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos das reformulações efetuadas pela Fiscalização às fls. 270/273 e 329/332. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Carlos José da Rocha e, pelos Impugnantes, assistiu ao julgamento a Dra. Carolina Soares Pires. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Alea Bretas Ferreira (Revisora), Maria de Lourdes Medeiros e Marcelo Nogueira de Moraes.

**Sala das Sessões, 16 de novembro de 2017.**

**Marco Túlio da Silva**  
**Presidente / Relator**