

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.168/25/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.004394645-77
Impugnação: 40.010159914-23
Impugnante: Giulia Tamborrino Comércio, Importação e Exportação Ltda.
CNPJ: 22.713728/0001-01
Proc. S. Passivo: Carlos Fernando de Góis
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

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 São Paulo, que, por força dos Convênios ICMS nºs 102/17 e 41/08, está obrigada a reter e recolher o ICMS/ST na saída de autopeças, pneumáticos, câmaras de ar e protetores de borracha para contribuintes deste Estado, na condição de substituta tributária, nos termos dos arts. 13 e 14 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23. Corretas as exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última adequada ao disposto no § 2º, inciso I, do citado art. 55. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a acusação fiscal de retenção e recolhimento à menor do ICMS por Substituição Tributária (ICMS/ST), em operações destinadas a contribuinte estabelecido neste Estado, em razão da não inclusão do desconto incondicional concedido na operação quando da formação da base de cálculo do imposto, no período de outubro de 2023 a junho de 2024.

Exige-se a complementação do ICMS/ST devido, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última adequada ao disposto no § 2º, inciso I, do citado art. 55.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 14/32 dos autos.

Argui a nulidade do lançamento, sob alegação de suposta afronta ao contraditório e à ampla defesa e violação aos princípios da verdade material e da eficiência.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma que competiria à Fiscalização diligenciar junto ao destinatário mineiro para confirmar o repasse do desconto incondicional.

Diz que os descontos incondicionais não integrariam a base de cálculo do imposto.

Entende que, no regime da Substituição Tributária, o ICMS/ST não seria tributo novo, mas mera técnica de arrecadação.

Discorre sobre a suposta primazia hierárquica da Lei Complementar nº 87/96 sobre quaisquer atos infralegais e mesmo sobre convênios/protocolos do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, que não poderiam inovar ou alargar a base de cálculo do imposto.

Expõe que se aplicaria à situação dos autos o Tema nº 201 do Supremo Tribunal Federal (STF).

Argumenta que aproximadamente 95% (noventa e cinco por cento) das saídas subsequentes do destinatário mineiro seriam destinadas a outros Estados, de modo que não ocorreria o fato gerador presumido.

Aduz que a complementação do ICMS/ST seria encargo do contribuinte substituído.

Protesta contra a exigência das multas aplicadas, que seriam desproporcionais.

Argumenta que deveria ser declarada a nulidade das multas, visto que a cumulação das penalidades configuraria *bis in idem*.

Pede, por fim, i) o efeito suspensivo da exigibilidade do crédito; ii) a nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa e violação à verdade material; iii) o cancelamento integral do lançamento, reconhecendo a exclusão dos descontos incondicionais da base de cálculo, a necessidade de ajuste da Substituição Tributária pela operação efetiva, o ajuste devido apenas pelo substituído no destino e a prova do repasse e da quebra de cadeia em Minas Gerais; iv) subsidiariamente, a conversão do julgamento em diligência para comprovação contábil/fiscal do substituído mineiro e apresentação de documento; v) o afastamento ou a redução das penalidades, em respeito ao art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN), à proporcionalidade e à vedação ao confisco; vi) a anulação da cumulação entre a Multa de Revalidação e a Multa Isolada e, subsidiariamente, o afastamento da penalidade isolada; e vii) perícia técnico-contábil/tributária sobre preços, descontos e cálculo da base do ICMS/ST.

Da Reformulação do Lançamento

A Fiscalização reformula o crédito tributário, conforme o Termo de Reformulação do Lançamento de pág. 131.

Nessa oportunidade, foi inserida junto ao Demonstrativo de Crédito Tributário a cobrança da Multa Isolada, não obstante a penalidade constar do Auto de Infração e o seu cálculo estar registrado no Relatório Fiscal. Em razão dessa alteração, houve um acréscimo de valores referentes à Multa Isolada.

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às págs. 135/138.

Objetiva, em apertada síntese, i) impugnar a multa isolada inserida no Demonstrativo do Crédito Tributário pela reformulação do lançamento; ii) reiterar os fundamentos já expostos na Impugnação; e iii) requerer diligências e a produção probatória já elencadas.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 139/153.

Observa que seria inconteste que os descontos que independem de condição não integram a base de cálculo do ICMS nas operações próprias do contribuinte, entretanto, tais critérios não se aplicariam à formação da base de cálculo do ICMS/ST.

Diz que o objeto da autuação trata da exigência da inclusão dos “descontos incondicionais” na formação da base de cálculo do imposto devido por Substituição Tributária para as mercadorias alcançadas pela norma prevista no art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3, do Anexo XV do RICMS/02, ou seja, cuja formação se dá com a aplicação da Margem de Valor Agregado (MVA).

Afirma que o Decreto nº 45.688/11 alterou a redação do art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3, do Anexo XV do RICMS/02, para consignar o acréscimo do desconto incondicional ao preço praticado pelo remetente da mercadoria para fins de formação da base de cálculo da Substituição Tributária.

Discorre sobre o instituto da Substituição Tributária, inclusive mencionando dispositivos da Lei Complementar nº 87/96 e da Lei Estadual nº 6.763/75.

Recorda que o RICMS/23 trata da exigência do ICMS por Substituição Tributária elencando as regras gerais a serem observadas pelos substitutos tributários para a formação de sua base de cálculo.

Salienta que nos casos em que a base de cálculo for estabelecida a partir de critério diverso, não se cogita da exigência do acréscimo do valor concedido como “descontos incondicionais”, pois seria desnecessário, já que tais bases refletem o preço ao consumidor final.

Argumenta que, em se tratando da Substituição Tributária, não há garantia de que o desconto incondicional concedido pelo remetente da mercadoria em sua operação própria seria repassado até o consumidor final, de forma a não compor o preço do produto no mercado consumidor.

Acrescenta que na ausência de tal garantia, a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais promoveu a alteração da redação do art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3, do Anexo XV do RICMS/02, de forma a explicitar que o desconto incondicional deveria ser acrescido ao preço praticado pelo remetente para fins de formação da base de cálculo do ICMS/ST, entendimento esse corroborado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ).

Cita que haveria outros julgados com o direcionamento supracitado.

Esclarece que a modificação anteriormente mencionada teria também por escopo corrigir distorções verificadas na base de cálculo do imposto devido por

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Substituição Tributária, provocadas pela utilização indevida dos descontos incondicionais, como artifício para reduzir o valor do ICMS/ST a pagar.

Afirma que a alteração promovida pelo Decreto nº 45.688/11 seria notoriamente interpretativa, já que não inova o ordenamento jurídico, mas apenas elimina dúvidas acerca dos valores que devem constar da formação da base de cálculo da Substituição Tributária, para que seja refletido o preço presumivelmente suportado pelo consumidor final.

Observa que o entendimento consubstanciado na nova redação instituída pelo decreto supramencionado já se encontra na Lei Complementar nº 87/96 e na Lei nº 6.763/75.

Pontua que se no caso da Substituição Tributária não se pode ter a garantia de que o valor do desconto incondicional concedido na operação própria será repassado automaticamente para o consumidor final, na operação subsequente, a inclusão dos valores correspondentes aos “descontos incondicionais” na formação da base de cálculo da Substituição Tributária é medida necessária para se otimizar a apuração do montante do valor presumido sob o qual será aplicada a MVA.

Constata que não haveria dúvida de que a base de cálculo da operação própria e a base de cálculo da Substituição Tributária não se confundem.

Pede, ao final, que seja julgado integralmente procedente o lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento, especificamente quanto a suposto cerceamento de direito de defesa; a violação aos princípios da verdade material e da eficiência; e a falta de diligência junto ao destinatário mineiro para verificar o repasse de descontos e ajustes.

Entretanto, razão não lhe 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. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

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

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Foi oportunizada ao Sujeito Passivo, ainda, a regularização da irregularidade anteriormente ao lançamento, restando preservado o direito de defesa.

Não há comprovação nos autos de violação aos princípios da verdade material e da eficiência, de modo que não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

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

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

Quanto à razão sobre a falta de diligência junto ao destinatário mineiro, confunde-se com o próprio mérito e assim será analisada.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a acusação fiscal de retenção e recolhimento à menor do ICMS/ST, em operações destinadas a contribuinte estabelecido neste Estado, em razão da não inclusão do desconto incondicional concedido na operação quando da formação da base de cálculo do imposto, no período de outubro de 2023 a junho de 2024.

Exige-se a complementação do ICMS/ST devido, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última adequada ao disposto no § 2º, inciso I, do citado art. 55.

Ressalta-se, de início, que a Impugnante requer a realização de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes, limitando-se a protestar, de modo genérico, “*perícia técnico-contábil/tributária sobre preços, descontos e cálculo da base do ICMS-ST*”.

Nesse sentido, assim prescreve o art. 142, § 1º, inciso I, do RPTA:

RPTA

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

(...)

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

Quanto ao mérito da autuação propriamente dito, insta destacar que o regime da Substituição Tributária possui norma de competência estatuída na

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Constituição Federal de 1988 – CF/88, em seu art. 150, § 7º, e na Lei Complementar nº 87/96, em atendimento à norma constitucional disposta no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “b”. Confira-se:

CF/88

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

(...)

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

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

(...)

XII – cabe à lei complementar:

(...)

b) dispor sobre substituição tributária;

(...)

Lei Complementar nº 87/96

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante à atribuição dada pela Lei Complementar nº 87/96, o Estado de Minas Gerais instituiu o regime de Substituição Tributária por meio do art. 22 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 22 - Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

I - alienante ou remetente da mercadoria ou pelo prestador de serviços de transporte e comunicação ficar sob a responsabilidade do adquirente ou do destinatário da mercadoria, ou do destinatário ou do usuário do serviço;

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subsequentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

III - adquirente ou destinatário da mercadoria, ainda que não contribuinte, pela entrada ou recebimento para uso, consumo ou ativo imobilizado, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

(Grifou-se)

No caso em discussão, a responsabilidade do estabelecimento remetente pela retenção e recolhimento do ICMS/ST decorre do disposto no art. 13, *caput*, e no art. 14 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23 e dos Convênios ICMS 102/17 e 41/08, observadas as normas gerais aplicáveis previstas no Convênio ICMS nº 142/18, que dispõe sobre os regimes de Substituição Tributária e de antecipação de recolhimento do ICMS com encerramento de tributação, relativos ao imposto devido pelas operações subsequentes. Confira-se:

RICMS/23 - Anexo VII - Parte 1

Art. 13- 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.

(...)

Art. 14 - A responsabilidade prevista no art. 13 desta parte aplica-se também ao remetente não-industrial situado em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, que realizar operação interestadual para destinatário situado neste Estado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Convênio ICMS nº 142/18

Dispõe sobre os regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviço de Transporte Interestadual e de Comunicação (ICMS) com encerramento de tributação, relativos ao imposto devido pelas operações subsequentes.

(...)

Cláusula primeira Os acordos celebrados pelas unidades federadas para fins de adoção do regime da substituição tributária do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) devido nas operações subsequentes observarão o disposto neste convênio.

(...)

Cláusula segunda A adoção do regime de substituição tributária nas operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelas unidades federadas interessadas.

(...)

Convênio ICMS nº 102/17

Dispõe sobre a substituição tributária nas operações com pneumáticos, câmaras de ar e protetores de borracha relacionados no Anexo XVI do Convênio ICMS 142/18, que dispõe sobre os regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviço de Transporte Interestadual e de Comunicação (ICMS) com encerramento de tributação, relativos ao imposto devido pelas operações subsequentes. *(Nova redação dada pelo Conv. ICMS 42/19)*

(...)

Convênio ICMS nº 41/08

Dispõe sobre a substituição tributária nas operações com peças, componentes e acessórios, para veículos automotores e outros fins.

(...)

Verifica-se, assim, que não resta dúvida quanto à condição de substituto tributário do remetente das mercadorias, localizado no Estado de São Paulo, nos termos dos convênios e dispositivos do Anexo VII do RICMS/23 transcritos acima.

Insta destacar que o Estado de Minas Gerais, objetivando conferir maiores garantias ao crédito tributário, inseriu dispositivos na legislação tributária mineira, chamando a compor o polo passivo o destinatário mineiro, nas situações em que a obrigação tributária principal seja inadimplida, no todo ou em parte, pelo contribuinte

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

eleito na norma anteriormente citada, nos termos do art. 22, inciso II, § 18, da Lei nº 6.763/75. Entretanto, tal norma apenas amplia a garantia do crédito tributário, não sendo, em hipótese alguma, normas excludentes da legitimidade passiva da Autuada.

No que concerne à base de cálculo do imposto devido por Substituição Tributária, no caso das mercadorias objeto da presente discussão, relacionadas nos Capítulos 1 (“Autopeças”) e 16 (“Pneumáticos, Câmaras de Ar e Protetores de Borracha”) da Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23, seu fundamento encontra-se no art. 20, inciso I, alínea “b”, item 2, do Anexo VII, do RICMS/23, em consonância com o art. 8º da LC nº 87/96. Confira-se:

Lei Complementar nº 87/96

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

(...)

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

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

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

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

(...)

RICMS/23 - Anexo VII

Art. 20 - A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

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

(...)

2 - o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquias e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado - MVA estabelecido para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º;

(...) (Grifou-se)

Observa-se, por oportuno, que no presente caso não se demanda diligência da Fiscalização junto ao destinatário para verificar o repasse de desconto incondicional, pois pressupõe-se, conforme a legislação supracitada, que a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será composta pelo preço praticado pelo remetente, acrescido, inclusive, de descontos incondicionais.

Assim, no presente caso, a Fiscalização identificou situação clara de descumprimento da legislação tributária. Os dispositivos normativos mineiros são claros e diretos ao dispor que o contribuinte, quando da formação da base de cálculo do tributo, deve considerar, inclusive, a parcela relativa ao repasse do desconto incondicional, nos termos do art. 20, inciso I, alínea “b”, item 2, do Anexo VII do RICMS/23, transcrito acima.

Cumprе observar, ainda, que a formação da base de cálculo demanda a aplicação da MVA, de modo a obter a formação do preço presumido endereçado ao consumidor final. Ressalte-se que já se encontra prevista na legislação a realização de levantamento de preços praticados no mercado para fixação da MVA, conforme os §§ 2º e 3º do art. 20 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23. Confira-se:

RICMS/23 – Anexo VII

Art. 20 (...)

(...)

§ 2º – O PMPF e o percentual de MVA serão fixados com base em preços usualmente praticados no mercado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou por dados fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados.

§ 3º – O levantamento previsto no § 2º será promovido pela SEF ou, a seu critério, por entidade de classe representativa do setor, e deverá conter os dados cadastrais dos estabelecimentos pesquisados, as respectivas datas das coletas de preços e demais elementos suficientes para demonstrar a veracidade dos valores obtidos, observando-se ainda:

(...)

Insta destacar que no Estado de Minas Gerais o levantamento dos valores de MVA será promovido pela Administração Tributária, até porque o Fisco tem acesso a todos os documentos emitidos pelos contribuintes, assegurada a participação das entidades de classe representativas dos diferentes segmentos econômicos, participação esta reconhecida pelo Estado de Minas Gerais, conforme se observa da norma constante do art. 21 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23:

RICMS/23 – Anexo VII

Art. 21 – A Diretoria de Informações Econômico-Fiscais da Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais – Dief/Saif, após a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

realização da pesquisa relativa à apuração da MVA e do PMPF, científicará as entidades representativas do setor envolvido na produção e comercialização da mercadoria do resultado encontrado, caso em que estabelecerá prazo de dez dias para que as entidades representativas se manifestem com a devida fundamentação.

§ 1º - Decorrido o prazo a que se refere o caput sem que tenha havido manifestação das entidades representativas do setor, considera-se validado o resultado da pesquisa.

§ 2º - Havendo manifestação, a Dief/Saif dará conhecimento às entidades envolvidas sobre a decisão, com a devida fundamentação.

§ 3º - A SEF adotará as medidas necessárias à implantação do regime de substituição tributária, com a aplicação da MVA ou do PMPF apurado, quando as informações apresentadas pelas entidades não forem aceitas, após a avaliação da manifestação recebida no prazo a que se refere o caput.

Assim sendo, resta patente a informação nos autos quanto ao efetivo preço de venda a consumidor para cada mercadoria apresentada.

Cabe registrar que, na legislação mineira, em observância à decisão do STF que acabou com a definitividade da Substituição Tributária (Recurso Extraordinário – RE nº 593.849 – Tema nº 201), foram incluídos os arts. 44 a 52 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23, para tratar “Da Complementação e da Restituição do ICMS Devido por Substituição Tributária em Razão da não Definitividade da Base de Cálculo Presumida”, regulamentando os procedimentos a serem adotados pelos contribuintes nessas situações.

Portanto, havendo operações de venda a consumidor final praticadas por valores inferiores ou superiores aos estimados para fins de retenção/recolhimento da Substituição Tributária, a restituição ou a complementação das diferenças do imposto poderão ser realizadas de acordo com as regras desses dispositivos.

Assim, pela não observância de regra que consta especificamente na legislação tributária mineira, corretas as exigências do Auto de Infração em face da Autuada, inclusive quanto às Multas de Revalidação e Isolada, capituladas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e § 2º, inciso I, e 55, inciso VII, alínea “c”, observado o limite do § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lei nº 6.763/75

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

(...)

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas "a" e "b" deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...)

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;

(...)

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso VII, alínea "c", da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, qual seja, consignar em documento fiscal valor de base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à Substituição Tributária.

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

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como decidido na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. (...)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, à pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, como ao consignar base de cálculo menor do que a prevista na legislação em operações sujeitas à Substituição Tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. art. 55, inciso VII, alínea “c”, da mencionada lei.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades, exigidas na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Quanto à assertiva de inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, quanto ao pretenso efeito confiscatório das multas, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e do art. 110, inciso I, RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade, verifica-se que os argumentos trazidos pela Impugnante não se revelam capazes de elidir a exigência fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 131. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos (Revisora), Frederico Augusto Lins Peixoto e Mellissa Freitas Ribeiro.

Sala das Sessões, 27 de novembro de 2025.

Geraldo da Silva Datas
Presidente / Relator

m/D