

Acórdão: 24.022/25/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.004179410-71
Impugnação: 40.010159358-25
Impugnante: Iconic Lubrificantes S.A.
IE: 001111291.07-51
Origem: DF/Uberaba

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - FALTA DE INDICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST. Constatou-se que a Autuada, substituta tributária, deixou de consignar em documento fiscal a base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST), prevista na legislação, nas remessas de mercadorias (lubrificantes) a destinatário mineiro. Infração caracterizada. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, adequada ao disposto no inciso I do § 2º do referido artigo, da Lei nº 6.763/75. Auto de Infração complementar aos e-PTAs nºs: 01.004177795-32, 01.004178401-77 e 01.004178218-57, nos quais foram exigidos o ICMS/ST e a correspondente Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da mencionada lei. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de consignação da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST), em documento fiscal, referente a operações com mercadorias (lubrificantes), no período de 01/10/21 a 31/10/24.

Exige-se Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII adequada nos termos do § 2º, inciso I do referido artigo da Lei nº 6.763/75.

Trata-se de autuação complementar ao e-PTAs nºs: 01.004.177.795-32, 01.004.178.401-77 e 01.004.178.218-57, nos quais foram exigidos o ICMS/ST e respectiva Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às págs. 30/38, com os argumentos a seguir, em síntese:

- argui que a multa isolada aplicada sobre o valor total da operação constitui vício material, por adotar base de cálculo própria de tributo para penalidade decorrente de obrigação acessória;

- aponta que tal escolha infringe os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, além de configurar infração ao disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, que trata da constituição do crédito tributário pela Fiscalização;

- assevera que ao utilizar a mesma base de cálculo do ICMS/ST (valor da operação), tanto para exigência do imposto quanto para a multa isolada, o lançamento configuraria duplicidade sancionatória pelo mesmo fato gerador, *bis in idem*, o que reputa ilegal e abusivo;

- salienta que a penalidade aplicada é confiscatória e desproporcional, por ultrapassar o valor do próprio tributo, em afronta aos art. 5º, inciso XXII e art. 150, inciso IV, ambos da Constituição da República de 1988 – CR/88;

- cita precedentes do Supremo Tribunal Federal – STF e posicionamentos doutrinários que tratam da limitação constitucional às penalidades tributárias;

- requer o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração por suposta irregularidade da base de cálculo e inconstitucionalidade da multa exigida ou a redução da sua base de cálculo mediante reavaliação da proporcionalidade e legalidade do valor exigido.

Pede a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 74/78, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

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

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 todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de consignação da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST), em documento fiscal, referente a operações com mercadorias (lubrificantes), no período de 01/10/21 a 31/10/24.

Exige-se Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII adequada nos termos do § 2º, inciso I do referido artigo da Lei nº 6.763/75.

Trata-se de autuação complementar ao e-PTAs nºs: 01.004.177.795-32, 01.004.178.401-77 e 01.004.178.218-57, nos quais foram exigidos o ICMS/ST e respectiva Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Exigiu-se, nestes e-PTAs retrocitados, tanto da Autuada (empresa remetente da mercadoria) quanto das Coobrigadas (destinatárias), o ICMS/ST e a multa de revalidação.

No presente Auto de Infração exige-se, somente da Autuada (empresa remetente), a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, pela falta do destaque da base de cálculo do ICMS/ST.

A responsabilidade da Autuada, remetente das mercadorias, na condição de substituta tributária, decorre das disposições legais estabelecidas nos arts 12, 18 e 19, todos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e arts. 13, 18 e 20, todos da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23. Veja-se a legislação mencionada:

Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02

Seção II - Da Responsabilidade do Alienante ou do Remetente da Mercadoria pelo Imposto Devido nas Operações Subsequentes ou na Entrada de Mercadoria em Operação Interestadual

Subseção I - Da Responsabilidade

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

(...)

Art. 18. A substituição tributária de que trata esta Seção não se aplica:

(...)

III - às transferências promovidas entre estabelecimentos do industrial fabricante, exceto quando destinadas a estabelecimento varejista, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a outro contribuinte;

(...)

Art. 19. 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:

(...)

3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia 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)

Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23

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. 18 - A substituição tributária de que trata este capítulo não se aplica:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

III - às transferências promovidas entre estabelecimentos do industrial fabricante, exceto quando destinadas a estabelecimento varejista, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a outro contribuinte;

(...)

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 franquia 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)

A conduta da Autuada foi exatamente deixar de consignar o valor da base de cálculo do ICMS/ST nos documentos fiscais que acobertaram as operações.

Restou demonstrado, portanto, que a Impugnante não cumpriu a obrigação acessória prevista na legislação.

A penalidade imposta à Impugnante está prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75.

Sua exigência observa a sistemática prevista no art. 53, inciso II da mesma norma. Confira-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

II - o valor das operações ou das prestações realizadas ou da base de cálculo estabelecida pela legislação;

(. . .)

Esclarece a Fiscalização, no tocante à alegação de que o valor da operação comercial não poderia servir como base de cálculo da multa isolada, que o Código Tributário Nacional - CTN não estabelece qualquer limitação ou proibição quanto à definição da base de cálculo das penalidades tributárias.

Ademais, o retrocitado dispositivo Código Tributário Nacional não trata de forma específica sobre as bases de cálculo para multas por descumprimento de obrigação acessória, limitando-se a prever, em seu § 3º do art. 113, que a inobservância da obrigação acessória se converte em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

O art. 142 do CTN, por sua vez, confere à autoridade administrativa a competência para constituir o crédito tributário, inclusive quanto à aplicação da penalidade cabível, observada a legislação vigente.

Desse modo, não há no CTN qualquer dispositivo que impeça o legislador estadual de estabelecer, para fins de multa formal, o valor da operação como base de cálculo.

Pelo contrário, a competência legislativa suplementar dos Estados, prevista nos art. 24, inciso I e art. 155, inciso II, ambos da Constituição da República de 1988 – CR/88, respalda a edição de norma própria disciplinando as penalidades relativas ao ICMS. E foi exatamente o que fez o estado de Minas Gerais ao editar a Lei nº 6.763/75, que, em seu art. 53, inciso II dispõe de forma clara que as multas serão calculadas tomando-se como base, dentre outros, o valor das operações ou das prestações realizadas ou da base de cálculo estabelecida pela legislação.

Pertinente destacar que a autuação fiscal, no presente caso, atende integralmente ao disposto no art. 142 do CTN, invocado pela Defesa.

Nos termos do supracitado artigo, compete privativamente à autoridade administrativa a constituição do crédito tributário, o que compreende, além da verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação da base de cálculo, o cálculo do tributo e a aplicação da penalidade cabível.

Diante disso, ao aplicar a multa prevista em lei, com base de cálculo expressamente prevista e percentual objetivo, a Administração Tributária não apenas atuou dentro de sua competência, como agiu em plena conformidade com o próprio artigo que fundamenta a exigência tributária no país.

Portanto, a base de cálculo utilizada encontra-se em estrita consonância com a norma estadual vigente, editada no exercício da competência tributária atribuída ao Ente federado. Qualquer alegação de ilegalidade nessa definição carece de fundamento jurídico, uma vez que o próprio CTN não regula esse ponto, tampouco o proíbe. Assim, a base adotada para o cálculo da penalidade está correta e plenamente fundamentada.

Quanto à alegação de que haveria “*bis in idem*” na aplicação da multa, tal argumento não se sustenta.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A penalidade aplicada decorre do descumprimento de obrigação acessória (infração formal), enquanto a exigência do imposto está vinculada à ocorrência do fato gerador da obrigação principal, como a saída ou circulação de mercadoria.

Trata-se, portanto, de condutas distintas, com fundamentos jurídicos e consequências autônomas, razão pela qual não se configura dupla cobrança pelo mesmo fato, o que afasta, por completo, a alegação de “*bis in idem*”.

Importa destacar que a Administração Tributária Estadual atua com fundamento na legislação infraconstitucional vigente, sob a estrita observância dos princípios da legalidade (art. 37, caput, CR/88) e da separação dos poderes (art. 2º, CR/88), não lhe sendo conferida competência para afastar normas válidas sob alegação de eventual inconstitucionalidade. Qualquer questionamento dessa natureza deve ser dirigido ao Poder Judiciário, órgão competente para o controle concentrado e difuso de constitucionalidade.

Não há, portanto, qualquer vício no lançamento, que se deu nos exatos termos da legislação estadual vigente, à qual está subordinada a Administração Fazendária. Se a tese da Impugnante fosse acolhida, estar-se-ia invertendo a ordem institucional, conferindo à Fazenda Pública um poder normativo que não possui.

Portanto, a conduta da Autuada, ao deixar de consignar a base de cálculo do imposto, em documento fiscal, que acoberta a operação de remessa das mercadorias (lubrificantes), sujeitas à substituição tributária, adequa-se perfeitamente à hipótese tributária prescrita no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, a saber:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

(...)

(Grifou-se)

Por fim, cumpre destacar que os demais Autos de Infração nºs: 01.004.177.795-32, 01.004.178.401-77 e 01.004.178.218-57, lavrados em separado, contra a Impugnante, mencionados no relatório fiscal, foram quitados ou parcelados, inclusive o Auto de Infração nº 01.004.179.240-87, em que também constou a exigência da mesma multa isolada e que ora está sendo questionada.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – 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;

(...)

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora), Juliana de Mesquita Penha e Wertson Brasil de Souza.

Sala das Sessões, 17 de julho de 2025.

Antônio César Ribeiro
Presidente / Relator