

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.369/11/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000168659-00  
Impugnação: 40.010129076-77  
Impugnante: Bayer S/A  
CNPJ: 18.459628/0001-15  
Proc. S. Passivo: Alex Gozzi/Outro(s)  
Origem: Escritório Conext - São Paulo

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO ICMS/ST – MEDICAMENTOS/PRODUTOS FARMACÊUTICOS.** Constatada a falta de destaque da base de cálculo, bem como a falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST, devido pela Autuada, estabelecida em outra Unidade da Federação, que por força do Protocolo ICMS nº 37/09 estava obrigada a recolher antecipadamente o ICMS pela saída dos produtos referentes ao item 15 do Anexo XV do RICMS/02, para contribuintes deste Estado, na condição de substituta tributária. **Infração caracterizada. Exigências de ICMS/ST e Multas de Revalidação e Isolada, capituladas respectivamente, nos arts. 56, inciso II, c/c § 2º inciso I, e 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75.**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR ICMS/ST – MEDICAMENTOS/PRODUTOS FARMACÊUTICOS.** Constatado o recolhimento a menor, bem como a falta de destaque da base de cálculo do ICMS/ST, devido pela Autuada, estabelecida em outra Unidade da Federação, que por força do Protocolo ICMS nº 37/09 estava obrigada a recolher antecipadamente o ICMS pela saída dos produtos referentes ao item 15 do Anexo XV do RICMS/02, para contribuintes deste Estado, na condição de substituta tributária. **Infração caracterizada. Exigências de ICMS/ST e Multas de Revalidação e Isolada, capituladas respectivamente, nos arts. 56, inciso II, c/c § 2º inciso I, e 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de agosto/09 a setembro/10, realizou operações em que não promoveu a retenção e o recolhimento do ICMS/ST, outras que, embora tenha promovido a retenção, não efetuou o respectivo recolhimento e, ainda, realizou outras operações promovendo a retenção e o recolhimento a menor do imposto.

Exige-se ICMS/ST e Multas de Revalidação em dobro e Isolada, capituladas respectivamente, nos arts. 56, inciso II, c/c § 2º inciso I, e 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 227/236, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 246/259.

### **DECISÃO**

#### **Da Preliminar**

Pleiteia a Impugnante que seja declarada a nulidade do lançamento em decorrência de cerceamento ao direito de defesa, em face da fundamentação legal genérica e da motivação inadequada, o que dificultar-lhe-ia a identificação das razões que efetivamente levaram à autuação.

Entretanto, convém lembrar que o lançamento encontra-se lavrado nos exatos termos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos de Minas Gerais (RPTA/MG), aprovado pelo Decreto nº 44.474/08, com a seguinte determinação:

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

(...)

II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

(...)

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso.

(...)

Por estes fatos e fundamentos, não restou configurada a alegada nulidade da

Com efeito, a presente autuação descreve correta e claramente a conduta infracional e promove o adequado embasamento legal na peça lavrada, sendo indiscutível, por consequência, não ter havido qualquer cerceamento ao amplo direito de defesa, estando assegurado o cumprimento do princípio da ampla defesa e do contraditório.

A apresentação de extensa capitulação legal se faz necessário para atender aos princípios constitucionais da legalidade, da impessoalidade e da transparência. Todos os dispositivos regulamentares e legais apontados nos autos são necessários para demonstrar que o Fisco cumpriu rigorosamente o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional.

Ademais, todos os dispositivos apontados no Auto de Infração encontram relação com o caso *sub examine*.

No que tange à alegação de motivação inadequada, cumpre ressaltar que, em matéria tributária, a fundamentação está na indicação dos pressupostos de fato, expressa na demonstração da efetiva ocorrência dos fatos que permitem o nascimento da obrigação tributária, assim como na indicação do Direito aplicável, segundo os termos da legislação tributária que rege o procedimento tributário administrativo.

Dessa forma, verifica-se que a Fiscalização demonstrou, com exatidão, que os fatos foram esclarecidos à luz da legislação que rege o procedimento tributário administrativo e se encontram aptos a produzirem os efeitos decorrentes do lançamento válido e que deverão culminar, em tese, na exigência do crédito tributário na forma da legislação tributária vigente.

Por fim, ressalta-se que a Autuada compreendeu todas as infrações que foram imputadas a ela, conforme se constata da leitura de sua peça impugnatória, não havendo, portanto, que se falar em prejuízo para a sua defesa.

Assim, rejeita-se a arguição de nulidade do Auto de Infração.

### **Do Mérito**

Conforme informado no relatório, a presente autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de agosto/09 a outubro/10, realizou operações em que não promoveu a retenção e o recolhimento do ICMS por substituição tributária (ICMS/ST), outras que, embora tenha promovido a retenção, não efetuou o respectivo recolhimento e, ainda, realizou outras operações promovendo a retenção e o recolhimento a menor do imposto.

Exige-se ICMS/ST e Multas de Revalidação em dobro e Isolada, capituladas respectivamente, no arts. 56, inciso II, c/c § 2º inciso I, e 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inicialmente, cumpre destacar que, nos termos do art. 9º da Lei Complementar nº 87/96, a adoção do regime de substituição tributária nas operações interestaduais depende de ajustes entre os Estados respectivos. Senão, veja-se:

Art. 9º A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

Assim, observando o estatuído na norma complementar supracolacionada, os Estados de Minas Gerais e São Paulo assinaram o Protocolo ICMS nº 37/09, que estabelece o regime da substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos, soros e vacinas de uso humano.

Nestes termos, constata-se que, nas operações interestaduais de circulação das mercadorias anteriormente mencionadas promovidas por empresas situadas nos Estados signatários do Protocolo em apreço, a obrigação tributária de reter e recolher o ICMS relativo às operações subsequentes nasce, diretamente, para o estabelecimento do industrial fabricante.

Necessário trazer à baila o disposto na cláusula primeira do Protocolo ICMS 37/09, *in verbis*:

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com os produtos listados no Anexo Único, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul / Sistema Harmonizado - NCM/SH, destinadas ao Estado de Minas Gerais ou ao Estado de São Paulo, **fica atribuída aos estabelecimentos do industrial fabricante na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, 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. (Grifou-se)

O Estado de Minas Gerais, no Anexo XV do Regulamento do ICMS (RICMS/02), também prevê a sujeição passiva direta do estabelecimento industrial, nas condições supramencionadas, *in verbis*:

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 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.

Nesse diapasão e no presente caso, imperioso salientar que, no regime da substituição tributária, o estabelecimento industrial figura como contribuinte na relação tributária, embora o fato gerador seja realizado por outro estabelecimento. Para tanto,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imperioso trazer à colação parte do Acórdão n° 17.869/08/2ª, da lavra do Conselheiro Mauro Galvão:

ORA, PARA A COMPREENSÃO DO EXATO SIGNIFICADO DO COMANDO NORMATIVO ACIMA DESCRITO, E PARA O CORRETO ENTENDIMENTO DA SUJEIÇÃO PASSIVA, INCLUSIVE A ANÁLISE DA SUA LEGITIMIDADE, O APOIO DA DOCTRINA É IMPORTANTE, E, ATUALMENTE, A MELHOR DOCTRINA DE SACHA CALMON, MIZABEL DERZI, ZELMO DENARI, JOHNSON NOGUEIRA, DENTRE OUTROS, NÃO DISCREPA, ENTENDENDO, QUE NA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE NÃO HÁ RETENÇÃO DE IMPOSTO. A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA NASCE DIRETAMENTE PARA O SUBSTITUTO, RESPONDENDO ESTE POR OBRIGAÇÃO PRÓPRIA, DE FATO GERADOR ALHEIO. ASSIM, A SUJEIÇÃO PASSIVA É DIRETA.

VALE-SE DA DOCTRINA DO PROF. SACHA CALMON, QUE EM VÁRIOS ESCRITOS TEM AFIRMADO, COM SUPORTE NA TEORIA DA NORMA JURÍDICA E DE SUA TÉCNICA DE IMPUTAÇÃO, PARA EXPLICAR A SUJEIÇÃO PASSIVA POR SUBSTITUIÇÃO, NOS SEGUINTE TERMOS:

### NORMA

HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA TENDO NO ASPECTO PESSOAL "A"

CONSEQÜÊNCIA JURÍDICA TENDO POR SUJEITO PASSIVO "B"

"DE VER, E ISSO É FUNDAMENTAL QUE A PESSOA DESIGNADA NA LEI COMO "REALIZADORA" DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA (FATO GERADOR) É DIVERSA DA QUE, NA CONSEQÜÊNCIA DA NORMA, APARECE DESIGNADA COMO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO. ENTÃO, JURIDICAMENTE, B É SUJEITO PASSIVO DIRETO. ELE NÃO PAGA DÍVIDA ALHEIA. PAGA DÍVIDA PRÓPRIA. APENAS NÃO REALIZOU O FATO GERADOR. [...]". (COMENTÁRIOS AO CTN, PÁG. 292-293).

O PROF. WERTHER BOTELHO TAMBÉM SE ALINHA À CORRENTE DOCTRINÁRIA ACIMA. PARA ELE A RESPONSABILIDADE POR SUBSTITUIÇÃO É A SEGUNDA HIPÓTESE DE SUJEIÇÃO PASSIVA DIRETA, OBSERVANDO, AINDA, QUE EMBORA O SUJEITO PASSIVO PREVISTO PELA NORMA NÃO REALIZE O FATO GERADOR, A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA SURGE DIRETAMENTE PARA A PESSOA QUE SUBSTITUI O CONTRIBUINTE (CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO, PÁG. 198-201).

Dessa forma, reputa-se correta a eleição da Impugnante no polo passivo da obrigação tributária, embora incompleta, pois, também deveria estar no referido polo, todos os destinatários das mercadorias versadas no Auto de Infração em apreço, haja vista que a lei mineira estabeleceu a responsabilidade solidária para os estabelecimentos destinatários quando não houver retenção ou nos casos em que esta retenção tiver sido feita a menor, *in verbis*:

Lei n° 6.763/75:

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

(...)

§ 18 - Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

Nessa esteira, há que se entender a expressão retenção, como destaque do ICMS/ST na nota fiscal, em consonância com a melhor doutrina de Johnson Barbosa Nogueira (RDP vols. 21/22, p. 93-103), Sacha Calmon (Comentários ao Código Tributário Nacional, p. 294), Werther Botelho (Curso de Direito Tributário, p. 198), dentre outros, e o voto lapidar do Ministro do Supremo Tribunal Federal (STF) Eros Roberto Grau na ADI 2.777 / SP, oportunidade em que deixou consignado:

14. OUTRO PONTO A SER CONSIDERADO DIZ COM A IMPOSSIBILIDADE DE PARANGONARMOS A TÉCNICA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA COM A DA RETENÇÃO NA FONTE DO IMPOSTO DE RENDA. **LÁ O CONTRIBUINTE DO TRIBUTO É O SUBSTITUTO**; AQUI QUEM RETÉM O IMPOSTO NA FONTE NÃO O É, EXERCENDO, COMPULSORIAMENTE, AUTÊNTICA ATRIBUIÇÃO DE ADMINISTRAÇÃO INDIRETA --- UM TIPO ESPECIAL DE COMETIMENTO DA FUNÇÃO DE ARRECADAR (CTN, ART. 7º, § 3º), COMO ANOTEI EM TEXTO ESCRITO HÁ MUITOS ANOS. SITUAÇÕES DIVERSAS ENTRE SI NÃO ADMITEM COTEJO. (GRIFOU-SE)

Assim, como as notas fiscais acostadas aos autos não possuem destaque da base de cálculo do ICMS/ST ou o referido destaque foi feito a menor, imperioso concluir que nasce para os destinatários das mercadorias a obrigação de recolher o imposto devido, sob a figura da responsabilidade solidária.

Cumpra ressaltar, também, que o art. 32 do Anexo XV do RICMS/02 dispõe sobre a obrigação de destaque do imposto devido por substituição tributária e o valor do imposto retido na nota fiscal. Veja-se:

Art. 32 O sujeito passivo por substituição deverá indicar, nos campos próprios da nota fiscal emitida para acobertar a operação por ele promovida, além dos demais requisitos exigidos:

I - a base de cálculo do ICMS retido por substituição tributária;

II - o valor do imposto retido;

Ao compulsar as notas fiscais anexadas aos autos, bem como os demonstrativos elaborados pela Fiscalização, verifica-se, conforme afirmado anteriormente, que a Impugnante, em alguns documentos não destacou a base de cálculo do ICMS/ST, nem informou o valor do imposto retido nos referidos documentos fiscais e, nas outras notas, o destaque foi feito a menor.

Em relação à imputação fiscal referente ao recolhimento a menor de ICMS/ST, imperioso trazer à colação o disposto no § 19, art. 13 da Lei nº 6.763/75, que trata da base de cálculo do ICMS para fins de substituição tributária, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 19 - A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

1) em relação a operação ou prestação antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou da prestação praticado pelo contribuinte substituído;

2) **em relação a operação ou prestação subseqüentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:**

a) o valor da operação ou da 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 ao adquirente ou ao tomador de serviço;

c) a margem de valor agregado, nela incluída a parcela referente ao lucro e o montante do próprio imposto, relativa a operação ou prestação subseqüentes, que será estabelecida em regulamento, com base em preço usualmente praticado no mercado considerado, obtido por levantamento, ainda que por amostragem, ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidade representativa do respectivo setor, adotando-se a média ponderada dos preços coletados. (Grifou-se)

De forma a regulamentar o disposto na Lei n° 6.763/75, anteriormente citada, o RICMS/02, no art. 19 do Anexo XV, estabelece:

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

I - em relação às **operações subseqüentes:**

(...)

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

(...)

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 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 §§ 5° a 8° deste artigo;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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 48 da 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;

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 o coeficiente correspondente à alíquota estabelecida para a operação própria de contribuinte industrial substituído com a mercadoria em operação interna.

Diante do exposto, imperioso destacar que, ao calcular o valor do ICMS/ST a recolher, deveria ter sido utilizada a Margem de Valor Agregado (MVA) ajustada à alíquota interestadual aplicável, tendo em vista que, para a maioria da mercadoria alienada, a alíquota interna é maior que a alíquota interestadual.

*In casu*, verifica-se, por meio dos documentos acostados aos autos, que foi utilizada a MVA referente às operações internas.

A Impugnante alega, também, que o lançamento em apreço não observou o princípio da legalidade, haja vista que se encontra fundamentado apenas no Protocolo ICMS nº 37/09 e na Orientação Tributária DOLT/SUTRI nº 004/09.

Entretanto, da leitura do Auto de Infração (fls. 4/5) e do Relatório Fiscal (fls. 7/9), constata-se que diversos dispositivos legais foram citados e, conforme afirmado anteriormente, o protocolo supramencionado está baseado no art. 9º da Lei Complementar nº 87/96.

Dessa forma, imperioso ressaltar que o princípio da legalidade tributária e o art. 142 do CTN foram plenamente observados.

Em relação ao argumento de que o Fisco deixou de considerar a redução da base de cálculo prevista no Convênio ICMS nº 34/06, cumpre ressaltar que o citado Convênio trata das deduções da parcela das contribuições para o Programa de Integração Social/Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), referente às operações subsequentes, do ICMS da operação própria.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, como o convênio supramencionado não trata das operações afetas à substituição tributária, forçoso concluir que a redução da base de cálculo ora pleiteada não se aplica ao presente caso.

Nessa esteira, conclui-se que a Impugnante, em determinadas notas fiscais, não destacou a base de cálculo, nem o valor do ICMS/ST, não efetuou o recolhimento do imposto devido na operação, em outros documentos, embora tenha havido a retenção, não foi feito o recolhimento do ICMS/ST e, ainda há outras notas fiscais em que a retenção e o recolhimento foram feitos a menor, restando correto, portanto, o lançamento do crédito tributário em apreço.

Ademais, importante mencionar que os valores recolhidos por meio das Guias Nacionais de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNREs) anexadas aos autos, devem ser levados em consideração quando da liquidação da presente decisão.

No tocante à multa isolada aplicada, imperioso trazer a baila o art. 55, VII da 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 base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

O dispositivo legal acima mencionado, ao penalizar a consignação em documento fiscal de base de cálculo diversa, prevê uma multa de 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada, pelo descumprimento de obrigação tributária acessória, ainda que parcialmente.

Impende salientar que a hipótese de incidência da penalidade em referência consubstancia-se no fato de apor, na nota fiscal, base de cálculo diversa daquela imposta pela legislação e a consequência mandamental da prática desse fato, por sua vez, consiste em pagar uma multa isolada de 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada.

*In casu*, o valor da base de cálculo a ser inserida nas notas fiscais é o resultado da soma dos itens previstos no § 3º do art. 19, Anexo XV, RICMS/02, cuja margem de valor agregado deve ser ajustada à alíquota interestadual, conforme salientado anteriormente.

Entretanto, repise-se, ao compulsar determinados documentos fiscais acostados aos autos, o valor consignado no campo da base de cálculo do ICMS/ST é 0 (zero), sendo que, em outras notas, o valor apostado é inferior ao devido.

Para melhor elucidação dos fatos, imperioso trazer à baila o conceito da palavra “Diverso” que, segundo o Dicionário Aurélio, do lat. *Diversu*, adj., diferente, distinto, discordante, divergente.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ora, “diferença apurada” refere-se à diferença da base de cálculo, que, no caso dos autos, corresponde ao valor adotado pela Contribuinte e aquele previsto na legislação.

Há a destacar-se que a prescrição legal do art. 55, inciso VII da Lei nº 6763/75, transcrita, não distingue o tipo de operação a que se deva aplicar a multa por consignar em nota fiscal base de cálculo diversa, empregando-se a expressão “base de cálculo diversa” em sentido lato.

Assim, qualquer operação que apresente base de cálculo diversa, divergente, discordante, distinta, amolda-se ao tipo legal acima descrito, seja a operação submetida ao regime de débito/crédito ou ao regime de substituição tributária.

Para corroborar a aplicação da referida penalidade isolada, transcreve-se, em parte, o parecer DOET/SLT nº 031/04:

### QUESTIONAMENTOS:

1 – NO QUE DIZ RESPEITO À PENALIDADE PREVISTA NO ARTIGO 55, INCISO VII DA LEI 6763/75

### PERGUNTA-SE:

1.1 – O DISPOSITIVO EM TELA PODERÁ SER APLICADO NOS CASOS EM QUE O CONTRIBUINTE DEIXAR DE CONSIGNAR A BASE DE CÁLCULO NO DOCUMENTO FISCAL? NESSES CASOS, PODERÁ SER CONSIDERADO QUE A BASE DE CÁLCULO CONSIGNADA FOI DE ZERO?

1.2 – NO CASO DA BASE DE CÁLCULO ESTAR CONSIGNADA DIVERSAMENTE DO PREVISTO NA LEGISLAÇÃO, MAS COM VALOR A MAIOR, AINDA ASSIM A PENALIDADE DEVERÁ SER APLICADA?

### DO MÉRITO/CONCLUSÃO:

ASSIM RESPONDEMOS ÀS INDAGAÇÕES FORMULADAS:

1.1 – SIM. A NORMA EM COMENTO TEM POR OBJETIVO APENAR O CONTRIBUINTE QUE CONSIGNA NO DOCUMENTO FISCAL BASE DE CÁLCULO DIFERENTE DA PRESCRITA NA LEGISLAÇÃO, RAZÃO PELA QUAL, A NOSSO VER, INCORRE NA INFRAÇÃO TANTO AQUELE QUE INDICA VALOR DIVERSO DO CORRETO, COMO TAMBÉM AQUELE QUE DEIXA DE PRESTAR A DEVIDA INFORMAÇÃO, OBSERVADO O DISPOSTO NA RESPOSTA AO QUESTIONAMENTO 1.2 ABAIXO.

1.2 – IMPORTA TER PRESENTE QUE O BEM JURÍDICO QUE SE PRETENDEU TUTELAR COM A REFERIDA PENALIDADE CONSISTE, PRECISAMENTE, NO CUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL POR PARTE DO CONTRIBUINTE. COM EFEITO, INDEPENDENTEMENTE DE HAVER SIDO CONSIGNADO VALOR SUPERIOR, INFERIOR OU MESMO NENHUM VALOR A TÍTULO DE BASE DE CÁLCULO, O FATO É QUE A AUSÊNCIA DA CORRETA INFORMAÇÃO PREVISTA NA LEGISLAÇÃO ASSUME RELEVÂNCIA, EM TERMOS TRIBUTÁRIOS, QUANDO ASSOCIADA AO NÃO-RECOLHIMENTO OU RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO, SITUAÇÕES ESTAS EM QUE SE REPUTA APLICÁVEL O DISPOSITIVO EM QUESTÃO.”

Logo, evidencia-se correta a aplicação da penalidade face à adequação do tipo descrito na citada norma à conduta da Impugnante.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto à arguição de que a multa isolada aplicada é confiscatória e desproporcional, deve-se destacar que tal multa tem amparo na legislação estadual e tal alegação não encontra aqui o foro adequado para sua discussão, em face do disposto no art. 110 do RPTA/MG. Sobremais, a Constituição Federal vigente (art. 150, IV) proíbe a cobrança de tributo com características de confisco.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Maria Laura Bráulia de Carvalho Porto (Revisora) e Alberto Ursini Nascimento.

**Sala das Sessões, 07 de junho de 2011.**

**Mauro Heleno Galvão**  
**Presidente**

**Antônio César Ribeiro**  
**Relator**

ACR/cam