

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

Acórdão: 3.725/11/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000158102-31  
Recurso de Revisão: 40.060129677-71, 40.060129603-35  
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento  
Farma Service Distribuidora Ltda  
IE: 346121059.03-73  
Recorrida: Farma Service Distribuidora Ltda,  
Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Márlen Pereira de Oliveira/Outro(s)  
Origem: DGP/SUFIS

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO ICMS/ST - MERCADORIAS DIVERSAS.** Constatou-se mediante conferência de documentos fiscais, a falta de retenção e recolhimento do ICMS relativo à substituição tributária na saída de mercadorias diversas, em operações de transferências interestaduais do estabelecimento atacadista situado em São Paulo com destino à filial localizada em Minas Gerais. Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, § 2.º, inciso I e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, ambos da Lei n.º 6.763/75. Entretanto, excluídas as exigências de ICMS/ST e multa de revalidação por inexigíveis no momento da ação fiscal, uma vez que o fato presumido não se realizou, em relação as operações internas. Mantida a decisão anterior. Recursos de Revisão conhecidos à unanimidade e não providos, o Recurso n.º 40.060129677-71 por unanimidade e o Recurso n.º 40.060129603-35 (Farma Service Distribuidora) por maioria de votos.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária para o Estado de Minas Gerais, no período de 2003 a 2007, em operações de transferências de mercadorias sujeitas à substituição tributária prevista nos Protocolos ICM 15/85 (*filme fotográfico e cinematográfico e slide*), 16/85 (*lâmina de barbear, aparelho de barbear descartável e isqueiro*), 18/85 (*pilhas e baterias elétricas*) e 19/85 (*disco fonográfico, fita virgem ou gravada*), além da indicação nos documentos fiscais que acobertaram as operações de base de cálculo diversa da prevista na legislação.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação (100%) prevista no art. 56, § 2.º, inciso I e, a partir de novembro de 2003, Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, todos da Lei n.º 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 19.117/11/2ª pelo voto de qualidade, excluiu as exigências fiscais de ICMS/ST e multa de revalidação, mantendo a multa isolada.

Inconformada, a Contribuinte interpõe, tempestivamente, por intermédio de procurador regularmente constituído o Recurso de Revisão de fls. 16.359/16.376.

Considerando-se que a decisão se deu pelo voto de qualidade e é igualmente desfavorável, em parte, à Fazenda Pública Estadual, fez-se necessário, também, o reexame da matéria pela Câmara Especial de Julgamento, nos termos do disposto no § 2º do art. 163 do RPTA/MG.

### **DECISÃO**

#### **Dos Pressupostos de Admissibilidade**

Superada, de plano, as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, I e § 2º do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida, parcialmente desfavorável tanto à Contribuinte quanto à Fazenda Pública Estadual, foi tomada pelo voto de qualidade, revelam-se cabíveis ambos os Recursos de Revisão.

Destaca-se correta a legitimidade passiva da Recorrente/Recorrida Farma Service Distribuidora Ltda uma vez que o objeto da autuação fiscal é a inocorrência da retenção do imposto devido por substituição tributária nos termos dos Protocolos ICM 15/85, 16/85, 18/85 e 19/85, hipótese em que se impõe ao substituto paulista tal dever, aplicando-se com perfeição o disposto no art. 22, inciso II e § 8.º, item 1, da Lei n.º 6.763/75, assim também, os arts. 261, inciso III do Anexo IX (até 30/11/05) e 13 do Anexo XV (a partir de 01/12/05), ambos do RICMS/02.

#### **Da Decadência**

Quanto à alegação da Recorrente/Recorrida Farma Service Distribuidora Ltda de que ocorreu a decadência nos termos do art. 150, § 4.º, do CTN de parcela do crédito tributário, razão não lhe assiste.

A decadência é regida pelo art. 173, inc. I, do mesmo CTN, donde o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2003, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/04, findando-se em 31/12/08. Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 16/04/08 e que o Sujeito Passivo foi regularmente intimado em 28/05/08 (fls. 4.065), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito de promover o lançamento.

Esse é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, expresso na decisão relativa ao Resp. n.º 198631/SP, recorrente Fazenda Pública do Estado de São Paulo, cujo relator foi o Ministro Franciulli Netto, onde consta:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INTELIGÊNCIA DOS ARTIGOS 150, § 4º E 173, INCISO I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA. CONTAGEM DO PRAZO. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. PRECEDENTES.

1. O SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA TEM ENTENDIMENTO FIRMADO QUE O PRAZO DECADENCIAL PARA A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO NÃO TEM INÍCIO COM A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, MAS, SIM, DEPOIS DE CINCO ANOS CONTADOS DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE FOI EXTINTO O DIREITO POTESTATIVO DA ADMINISTRAÇÃO DE REVER E HOMOLOGAR O LANÇAMENTO.

2. NÃO CONFIGURADA A DECADÊNCIA NO CASO EM EXAME - COBRANÇA DE DIFERENÇA DE ICMS EM LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO -, PORQUANTO O FATO GERADOR OCORREU EM JUNHO DE 1990, E A INSCRIÇÃO DA DÍVIDA FOI REALIZADA EM 15 DE AGOSTO DE 1995, PORTANTO, ANTES DO PRAZO DECADENCIAL, QUE SÓ SE VERIFICARÁ EM 1º DE JANEIRO DE 2001 (6/90 - FATO GERADOR/ + 5 ANOS = 6/95 - EXTINÇÃO DO DIREITO POTESTATIVO DA ADMINISTRAÇÃO/ 1º/01/96 - PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À EXTINÇÃO DO DIREITO POTESTATIVO DA ADMINISTRAÇÃO/ + 5 ANOS = PRAZO DE DECADÊNCIA DA DÍVIDA/ 15/08/95 - DATA EM QUE OCORREU A INSCRIÇÃO DA DÍVIDA/ 1º/01/2001 - LIMITE DO PRAZO DECADENCIAL).

3. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.”.

No que tange ao mérito propriamente dito, refere-se o presente contencioso à falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, no período de janeiro de 2003 a dezembro de 2007, em decorrência da prática das infrações apontadas no Relatório acima, as quais foram constatadas mediante exame de livros e documentos fiscais.

O Processo Tributário Administrativo (PTA) encontra-se instruído com o Termo de Início de Ação Fiscal (fls. 02) e o Auto de Infração (fls. 04/05), este acompanhado pelos demais documentos que embasam a autuação, assim identificados:

- Relatório Fiscal de fls. 08 a 23, no qual a Fiscalização descreve, de forma pormenorizada, todo o procedimento fiscal que resultou na detecção das irregularidades cometidas pela Recorrente/Recorrida Farma Service, indicando e transcrevendo os dispositivos legais relativos às infringências e respectivas penalidades aplicadas, bem como, demonstrando os valores totais do crédito tributário exigido. Do citado Relatório Fiscal, consta ainda, a memória de cálculo da fórmula utilizada na apuração do ICMS/ST nas situações constatadas, tendo como exemplo a Nota Fiscal n.º 819756 (fls. 21/23);

- Anexo A – “RELAÇÃO DAS MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA”, contendo o código do produto e classificação na

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tabela Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM; descrição do produto, unidade e o correspondente percentual de Margem de Valor Agregado – MVA (fls. 24/26);

- Anexo B – Quadro “DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO ICMS/ST”, em que estão relacionados os seguintes dados: números e datas de emissão das notas fiscais; CNPJ do estabelecimento destinatário mineiro; modelo e série das notas fiscais; CFOP; valor da base de cálculo; valores da base de cálculo e do ICMS/ST; valores da base de cálculo e do ICMS/ST calculados pelo Fisco; diferença de ICMS/ST - (fls. 27/339); contendo o total de notas fiscais Contribuintes e o detalhamento dos cálculos efetuados para apuração do imposto a recolher, por nota fiscal (fls. 41/51);

- cópias de notas fiscais apresentadas pela Recorrente/Recorrida Farma Service após intimações – (fls. 340/3.642 e 3.649/4.064).

Quando da impugnação, a Recorrente/Recorrida Farma Service trouxe a documentação de fls. 4.108 a 12.058, composta de: comprovante de recolhimento da Taxa de Expediente; Contrato Social; Procuração e Substabelecimento; cópia do Regime Especial n.º 16.000108275-16 e pedido de prorrogação do mesmo; Declarações do Contador sobre situação credora do estabelecimento de Extrema – MG; balanços patrimoniais, resumo do livro Razão e Demonstrativos de Resultados do Exercício; mídia “CD” contendo os Relatórios de notas fiscais de entradas e saídas do estabelecimento de Extrema – MG; caixas box números 1 (um) a 7 (sete) – Relatórios de notas fiscais de entradas e saídas do estabelecimento de Extrema – MG, exercícios 2003 a 2007; cópias de notas fiscais emitidas.

Volumosos resultaram os autos, exatamente porque carregados de elementos probatórios, a maior parte trazida pela própria Recorrente/Recorrida Farma Service, das imputações levadas a efeito.

O regime de recolhimento do ICMS por meio de substituição tributária encontra-se previsto nos seguintes dispositivos legais: § 7º do art. 150 da Constituição Federal/88, § 1º do art. 6º da Lei Complementar n.º 87/96 e art. 22 da Lei n.º 6.763/75, este último transcrito às fls. 10.

O acordo entre os Estados interessados previsto no art. 9º da citada Lei Complementar foi celebrado por meio dos Protocolos ICM 15/85 (dispõe sobre a substituição tributária nas operações com filme fotográfico e cinematográfico e “slide”), ICM 16/85 (dispõe sobre a substituição tributária nas operações com lâmina de barbear, aparelho de barbear descartável e isqueiro), ICM 18/85 (dispõe sobre a substituição tributária nas operações com pilhas e baterias) e ICM 19/85 (dispõe sobre a substituição tributária nas operações com discos e fitas).

A matéria foi disciplinada na legislação tributária mineira no Capítulo XXVIII do Anexo IX (até 30/11/05) e nos itens 6, 7, 8, 9 da Parte 2 do Anexo XV (a partir de 01/12/05) todos do RICMS/02. Os dispositivos correspondentes encontram-se reproduzidos no Relatório Fiscal, às fls. 12 a 16 e 17 a 19, respectivamente.

A responsabilidade, na hipótese dos autos, de reter e recolher o ICMS para este Estado está prevista no inciso III do art. 261 do Anexo IX do RICMS/02, até

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

30/11/05 (transcrito às fls. 14/15) e nos artigos 12 e 13 do Anexo XV do RICMS/02, a partir de 01/12/05 (transcritos às fls. 16).

A base de cálculo a ser adotada na hipótese de substituição tributária está prevista nos seguintes dispositivos: art. 8.º da Lei Complementar n.º 87/96; § 19 do art. 13 da Lei n.º 6.763/75 (transcrito às fls. 09/10); art. 263, inciso II, alíneas “a”, “b”, “c” e parágrafo único, do Anexo IX do RICMS/02, até 30/11/05 (transcritos às fls. 15/16) e art. 19, inciso I, alínea “b”, item “3”, do Anexo XV do RICMS, a partir de 01/12/05 (transcritos às fls. 16).

Nas planilhas que compõem o retro citado Anexo “B” (fls. 27/339) está demonstrada, por cada nota fiscal, a forma de obtenção dos valores relativos ao ICMS/ST não retido, onde (tomando como exemplo a Nota Fiscal n.º 990930, anexada às fls. 4009 e relacionada às fls. 313 – 8.ª linha):

- “VLRBC” (8ª coluna) => valor das mercadorias = R\$ 40.114,08;
- “VLRBCST” (9ª coluna) => valor da base de cálculo do ICMS/ST = “0,00”;
- “ICMSST” (10ª coluna) => ICMS/ST informado pela Recorrente/Recorrida Farma Service = “0,00”;
- “BCSTFIS” (11ª coluna) => valor da base de cálculo do ICMS/ST apurada pelo Fisco = valor da mercadoria adicionado da Margem de Valor Agregado correspondente ao produto (30% para aparelho de barbear, como consta no Anexo “A”, às fls. 24/26) = R\$ 40.114,08 + R\$ 12.034,22 = R\$ 52.148,30;
- “ICMSSTFISC” (12ª coluna) => ICMS/ST apurado:  $(18\% \times \text{“BCSTFIS”}) - (12\% \times \text{“VLRBC”}) = (18\% \times \text{R\$ } 52.148,30) - (12\% \times \text{R\$ } 40.114,08) = \text{R\$ } 9.386,69 - \text{R\$ } 4.813,68 = \text{R\$ } 4.573,01$ ;
- “DIFERENÇA ICMSST” (14ª coluna) => ICMS/ST apurado (12ª coluna) menos ICMS/ST que deveria ser calculado e retido nas notas fiscais (10ª coluna) = R\$ 4.573,01 – “0,00” = R\$ 4.573,01.

O resultado consolidado de cada mês acha-se computado, juntamente com as exigências referentes às multas de revalidação e isolada, no Quadro intitulado “DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO” constante de fls. 20 e 21 dos autos.

Mediante análise das notas fiscais de saídas emitidas pela Recorrente/Recorrida Farma Service e anexadas aos autos (fls. 340/3.642, 3.649/4.064 e 10.137/12.058), constata-se que os valores relativos especificamente às mercadorias objeto da autuação não foram considerados na apuração da base de cálculo do imposto, resultando na falta de retenção e correto recolhimento do imposto devido por substituição tributária a Minas Gerais. Já em relação a outras mercadorias, também sujeitas à substituição tributária (por exemplo, medicamentos, cosméticos, artigos de higiene pessoal), houve destaque das importâncias referentes à base de cálculo e ao correspondente ICMS/ST (a título de exemplo: notas fiscais 007190 – fls. 3.905/3.915; 005003 – fls. 3.933/3.935; 879199 – fls. 3.936/3.954), o que desfaz o entendimento de que não se aplica a substituição tributária nas operações de transferências interestaduais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importa assinalar que em algumas das notas fiscais emitidas (fls. 1.596/1.747, 12.013/12.015, 12.035/12.052, 12.056/12.058, por exemplo), figuram como destinatários estabelecimentos sediados no Estado de São Paulo. Porém, tais documentos não foram objeto de exigências fiscais na presente autuação.

Assim, a documentação trazida aos autos em grande quantidade demonstra claramente que a Recorrente/Recorrida Farma Service deixou de reter e recolher o ICMS devido por substituição tributária ao Estado de Minas Gerais.

### Da inaplicabilidade da substituição tributária nas operações de transferência

A Recorrente/Recorrida Farma Service reconhece o instituto da substituição tributária, apontando toda a legislação que o fundamenta. Destaca, especialmente, o Convênio ICMS 81/93 que, em sua cláusula quinta, dispõe sobre as exceções de aplicação da substituição tributária, arrolando as hipóteses não alcançadas. Em apoio ao seu raciocínio de que não existe incidência do ICMS nas transferências de mercadorias, cita lições doutrinárias e invoca o art. 128 do CTN.

No entanto, não procedem as alegações expendidas, pois o referido Convênio ICMS 81/93 é claro ao dispor no parágrafo único da sua cláusula quinta que “*sujeito passivo por substituição é aquele definido como tal no protocolo ou convênio que trata do regime de substituição tributária aplicável à mercadoria*”. Veja-se:

#### CONVÊNIO ICMS 81/93

Cláusula quinta - A substituição tributária não se aplica:

I - às operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria.

II - às transferências para outro estabelecimento, exceto varejista, do sujeito passivo por substituição, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a empresa diversa.

Parágrafo único: Sujeito passivo por substituição é aquele definido como tal no protocolo ou convênio que trata do regime de substituição tributária aplicável à mercadoria. (grifou-se)

Os Protocolos ICM números 15/85, 16/85, 18/85 e 19/85, atribuem ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS, relativo às saídas subsequentes, bem como à entrada destinada a uso ou consumo do estabelecimento destinatário. Dispõe que o regime de que trata esses Protocolos não se aplica às transferências de mercadoria entre estabelecimentos da mesma empresa **industrial**, nem às operações entre contribuintes substitutos **industriais**.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Do exame do Contrato Social da empresa, juntado às fls. 4.109 a 4.111, confirma-se que o estabelecimento paulista atua no **comércio atacadista** de medicamentos e correlatos, higiene pessoal, cosméticos e limpeza em geral. Logo, não se enquadrando como industrial e tampouco desenvolvendo atividade de industrialização, ela não tem o direito de se incluir na exceção de aplicação do regime estipulado nos citados Protocolos.

Cumprе ressaltar que nas transferências interestaduais, quando o contribuinte destina mercadorias para outro estabelecimento seu localizado em outro Estado, a legislação complementar do ICMS aplicável a todos os Estados (LC 87/96) reconhece a ocorrência do fato gerador ao definir até mesmo a base de cálculo para esta espécie de operação (art. 13, § 4.º, incisos I e II).

### Do âmbito de aplicação dos Protocolos ICM números 15/85, 16/85, 18/85 e 19/85

A Recorrente/Recorrida Farma Service defende que os mencionados Protocolos, na sua cláusula segunda, não afastaram da aplicação da substituição tributária as transferências de mercadorias entre os estabelecimentos distribuidores e atacadistas da mesma empresa.

Todavia, como visto, os referidos Protocolos deixam claro que a não aplicação da substituição tributária se dará apenas entre estabelecimentos de empresa industrial, sendo que nem mesmo os estabelecimentos importadores foram inseridos nesta regra.

Nesse sentido o RICMS/MG, em seu art. 18, inciso III, Parte 1, do Anexo XV, especifica as hipóteses de inaplicabilidade da substituição tributária, nestes termos: *“a substituição tributária de que trata esta Seção não se aplica às transferências promovidas pelo industrial para outro estabelecimento, exceto 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”*. Na mesma linha, já desenhava o art. 262, inciso I, Anexo IX, do RICMS/MG, nas disposições comuns das mercadorias dos Protocolos em questão.

Desse modo, recai sobre a Recorrente/Recorrida Farma Service a sujeição passiva por responsabilidade de reter e recolher a favor do Estado de destino, no caso, Minas Gerais, o valor do ICMS/ST relativo às saídas subsequentes dos estabelecimentos destinatários.

### Da Inexigibilidade do Imposto e da respectiva multa de revalidação

Não obstante o exposto, cabe inferir que, quando da intimação do Auto de Início da Ação Fiscal (fls. 2/3), a cobrança do ICMS/ST já não era devida, tendo em vista já haver, a partir daí, a possibilidade de ciência da não realização do fato gerador que fora presumido pela legislação tributária, ou do recolhimento do respectivo ICMS/ST por ocasião das saídas, em operações internas, promovidas pelo estabelecimento mineiro da Recorrente/Recorrida Farma Service.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco, ao promover a cobrança do ICMS/ST na circunstância em que se possa conhecer a não ocorrência do fato gerador presumido ou a apuração e recolhimento do ICMS/ST em momento distinto ao do previsto na legislação tributária, utiliza a exigência do imposto como uma verdadeira penalidade pelo descumprimento do momento previsto para sua apuração.

Ressalte-se que a obrigação de recolher determinado tributo surge, exclusivamente, com a ocorrência de seu fato gerador, não se constituindo, em hipótese alguma, em sanção de ato ilícito, consoante art. 3º do CTN, sendo esta uma função das penalidades previstas na lei de regência do imposto.

Saliente-se, ainda, que o presente feito fiscal tem por objeto, exclusivamente, a exigência do ICMS/ST, da respectiva multa de revalidação e da penalidade por não observar a legislação tributária ao determinar a base de cálculo da substituição tributária.

Portanto, a possível ocorrência de simulação nas operações consignadas nos documentos fiscais ou a possibilidade de existência de saldo credor em desacordo com a legislação tributária não são as infrações objeto deste Auto de Infração. Nesse contexto, caberia ao Fisco, em ação fiscal específica, realizar a verificação dessas possíveis irregularidades e promover, se for o caso, novo lançamento, tratando especificamente dessas ocorrências.

Ademais, no que se refere, ainda, à substituição tributária, cabe reproduzir o disposto no § 7º do art. 150 da Constituição da República:

§ 7.º 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.** (grifou-se)

Vê-se que a possibilidade para que a lei disponha sobre a obrigação de recolher o imposto devido em razão de fato gerador que, presumivelmente, ocorrerá posteriormente está condicionada à imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Desse modo, diante da demonstração, não confrontada pelo Fisco, de que quase a totalidade das operações promovidas pelo estabelecimento mineiro são destinadas a contribuintes de outros Estados (cerca de noventa e nove por cento das operações), conforme fls. 12.196/16.324, a cobrança do ICMS/ST no presente PTA demandaria *pari passu* a imediata e preferencial restituição da quantia paga, gerando um volume de procedimentos junto à Fazenda Pública que negaria por completo os princípios da economia processual e da razoabilidade.

No tocante à Multa de Revalidação prevista no inciso II c/c inciso I do § 2º, ambos do art. 56 da Lei nº 6.763/75, cabe salientar que tal exigência não está configurada, dada a exclusão do ICMS/ST cobrado no presente lançamento.

Como já exposto, tal exclusão se deu em razão de, a partir da formalização do início da ação fiscal, o ICMS/ST ou já não era exigível por inoccorrência do fato



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

gerador presumido, ou já ter sido recolhido espontaneamente, ainda que por outro estabelecimento da Recorrente/Recorrida Farma Service, no momento das saídas internas promovidas por seu estabelecimento mineiro. Ressalte-se que, nesse último caso, seria cabível a cobrança da multa prevista no inciso I do mesmo art. 56, tendo em vista que o ICMS/ST foi recolhido espontaneamente, mas em momento distinto do previsto na legislação tributária, e, portanto, intempestivamente.

Desse modo, correta a exclusão das exigências do ICMS/ST e da respectiva Multa de Revalidação do inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75, por inexigíveis no momento da ação fiscal, uma vez que o fato gerador não se realizou em relação as operações internas.

### Da Multa Isolada do art. 55, VII da Lei nº 6.763/75

Com relação à penalidade isolada, o art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 expressamente dispõe:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II e 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;

Ao deixar de apor os valores corretos nos campos “Base de Cálculo do ICMS Substituição” e “Valor do ICMS Substituição” das notas fiscais emitidas, a Recorrente/Recorrida Farma Service claramente descumpriu os preceitos estipulados pela legislação tributária, enquadrando-se, portanto, na previsão do artigo supratranscrito. Os valores relativos à base de cálculo da penalidade em questão encontram-se demonstrados no ANEXO “B” do Auto de Infração, fls. 27/339, de onde foram transpostos para o Demonstrativo do Crédito Tributário, constante de fls. 20/21 dos autos.

Desse modo, uma vez constatada que na nota fiscal a base de cálculo não foi informada conforme a previsão da legislação tributária, completa está a tipificação da conduta penalizável, não havendo porque se perquirir a respeito das motivações que conduziram o infrator ao equívoco aludido, se por má-fé ou erro de direito, consoante art. 136 do Código Tributário Nacional (CTN), *in verbis*:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Tem-se, ainda, que a norma legal acima mencionada, 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diverso, do lat. *Diversu*, adj., diferente, distinto, discordante, divergente, segundo o Dicionário Aurélio.

Ora, “diferença apurada” refere-se à diferença da base de cálculo, que, no caso dos autos, corresponde ao valor da base de cálculo adotada para o cálculo do imposto devido, uma vez que consta nos autos que a Autuada deixou de consignar a base de cálculo do ICMS-ST na nota fiscal emitida.

Importante frisar, que a Recorrente/Recorrida Farma Service é contribuinte substituta e como tal a obrigação principal, isto é, o ICMS-ST, nasce diretamente para ela.

No caso dos autos, a legislação tributária mineira prevê o destaque, no campo próprio, pelo sujeito passivo por substituição, da base de cálculo do ICMS-ST e do valor do imposto retido, conforme prescrição do art. art. 32, incisos I e II do Anexo XV do RICMS/02.

Há a destacar-se que a prescrição legal do art. 55, inciso VII, 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.

Por fim, restou demonstrado que a Recorrente/Recorrida Farma Service Distribuidora Ltda não cumpriu a obrigação acessória a que estava obrigada, ou seja, não consignou a base de cálculo do ICMS-ST nas notas fiscais que emitiu.

Nesse sentido, correta a exigência da Multa Isolada capitulada no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, a partir de novembro de 2003.

Por fim cumpre destacar que a Recorrente/Recorrida Farma Service Distribuidora Ltda pede a redução ou cancelamento da multa isolada tendo em vista ter agido de boa-fé e haver previsão na Lei n.º 6.763/75 para tanto.

Efetivamente, o legislador estadual concedeu a prerrogativa ao órgão julgador para, analisada toda a questão fática que permeia a exigência, reduzir ou até mesmo cancelar a penalidade isolada. Contudo, o fez dentro de determinados parâmetros e desde que respeitados alguns requisitos.

Assim, o mesmo dispositivo que traz a permissão para a aplicação da redução ou do cancelamento da penalidade também estabelece os requisitos para sua efetivação.

Nesta linha, destaca-se o que dispõe o art. 53, §3º da Lei n.º 6.763/75, *in verbis*:

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo. (grifou-se)

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

1) de reincidência;

Tendo em vista o pedido formulado na peça defensiva, para a aplicação do chamado permissivo legal, relativo ao período de novembro de 2003 a 18/09/06, foi discutida na Câmara de Julgamento. Contudo, não foi atingido o requisito quanto ao número de votos exigido pela lei para que o benefício fosse acionado, mantendo-se a multa isolada no montante exigido no Auto de Infração.

Relativamente ao período de 19/09/06 a 31/12/07, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, em razão da reincidência comprovada às fls. 16.380.

Finalmente, não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75 e o Auto de Infração lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineira às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

Art. 110. 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 resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

Acrescente-se que a Constituição Federal vigente (art. 150, IV) proíbe a cobrança de tributo com características de confisco e não de penalidade.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. No mérito, à unanimidade, em negar provimento ao Recurso de Revisão nº 40.060129677-71 e, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso de Revisão nº 40.060129603-35. Vencido o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que lhe dava provimento para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, VII da Lei nº 6.763/75, nos termos do voto vencido de fls. 16.355/16.357. Pela Recorrida, sustentou oralmente a Dra. Christiana Caetano Guimarães Benfica e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Mariane Ribeiro Bueno Freire. Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, os

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

Conselheiros Raimundo Francisco da Silva (Revisor), Luciana Mundim de Mattos Paixão e José Luiz Drumond.

**Sala das Sessões, 15 de julho de 2011.**

**Mauro Heleno Galvão  
Presidente**

**André Barros de Moura  
Relator**

*Abm/ml*

CC/MIG