

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.317/13/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000201895-90
Impugnação: 40.010134946-43
Impugnante: Nestlé Brasil Ltda
IE: 435002263.89-07
Proc. S. Passivo: Wilson Marcelo de Avelar
Origem: DF/Uberaba

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO E/OU RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO. Constatada a retenção e o recolhimento de ICMS/ST a menor, devido pela Autuada estabelecida em outra Unidade da Federação, na condição de substituta tributária, nas remessas interestaduais de produtos (ração tipo pet para animais domésticos), relacionados no item 16 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, para contribuintes mineiros por força do Protocolo ICMS nº 26/04, bem como pela não inclusão dos descontos incondicionais pela Autuada (substituta tributária) na composição da base de cálculo do ICMS/ST e, ainda, por falta de retenção do imposto devido. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, § 2º, inciso I e Multas Isoladas previstas no art. 55, inciso XXXVII e 55, inciso VII, “c”, majorada em razão de reincidência conforme art. 53, § 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

ALÍQUOTA DE ICMS - APLICAÇÃO INCORRETA. Constatado destaque de ICMS à alíquota de 12% (doze por cento) ao invés de 18% (dezoito por cento) em operações internas de saídas de mercadorias a não contribuintes do ICMS, em detrimento da previsão contida no disposto na alínea “e” do inciso I do art. 42 do RICMS/02, não sendo o estabelecimento da Autuada equiparado a industrial por intermédio de regime especial. Exigência de Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI, alínea “c” da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, VI, “f” do RICMS/02. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor do ICMS/ST, em razão de a Autuada (substituta tributária) ter promovido a saída de mercadorias destinadas a revendedores mineiros sem destaque e/ou com destaque a menor do ICMS/ST relativo às mercadorias constantes do item 16 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, bem como sobre aplicação incorreta de alíquota em operações internas de saídas de mercadorias a não contribuintes do ICMS, em detrimento da previsão contida no disposto na alínea “e” do inciso I do art. 42 do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS/ST, multa de revalidação e Multas Isoladas capituladas nos arts. 54, inciso VI, 55, inciso XXXVII e inciso VII, “c”, majorada pela reincidência em nos termos do art. 53, § 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 359/379.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 413/420, pedindo ao final pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Inicialmente, cumpre salientar que, embora a Impugnante tenha requerido em sua defesa que o Auto de Infração (AI) em apreço seja tornado nulo, não há que se falar em nulidade do lançamento, haja vista a inexistência de vício, tendo sido respeitados todos os requisitos de validade do ato administrativo.

A Autuada registra ainda em sua Defesa, que a autuação não possui a descrição e a capitulação completa do fato que gerou a infração.

Entretanto, não lhe assiste razão.

O Auto de Infração em comento descreve com precisão e clareza o fato que motivou a sua emissão e as circunstâncias que foi praticado. Foram citados, expressamente, os dispositivos legais infringidos e aqueles que cominam a respectiva penalidade, bem como demonstrados os valores do crédito tributário exigido, nos termos do art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, *in verbis*:

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; (Grifou-se)

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca-se que a Impugnante reproduziu as informações do Auto de Infração e do relatório Fiscal-Contábil, que por sua vez são muito claras, e dividem o trabalho em anexos por período com as irregularidades, que foram plenamente identificadas.

Ressalte-se que a peça de defesa apresentada aborda com detalhes todos os aspectos relacionados com a acusação fiscal, demonstrando que o Autuado compreendeu perfeitamente as infrações que lhe foram imputadas, delas se defendendo em sua plenitude.

Por outro lado, o fato de o Sujeito Passivo discordar das acusações que lhe são imputadas não retira a presunção de legitimidade do lançamento.

Pelo exposto, rejeita-se a preliminar de nulidade.

Do Mérito

Pela análise dos autos, vê-se que a Autuada é responsável, na condição de substituto tributário conforme o Protocolo ICMS nº 26/04, pelo ICMS devido ao Estado, nas operações de saída com produtos enquadrados no item 16, Parte 2, do Anexo XV, RICMS/02 (Ração tipo PET para animais domésticos) para destinatários contribuintes mineiros.

O trabalho fiscal foi descrito com os períodos analisados, os arquivos e documentos analisados e as infringências verificadas, como apresentado no quadro a seguir:

Anexo	Período	Arquivos e períodos analisados	Infringências
2	9/2008 a 06/2009	Arquivos SINTEGRA até a emissão de Notas Fiscais Eletrônicas	Falta de destaque da BC/ST e do ICMS/ST
			Uso incorreto da alíquota interna de 12% ao invés de 18%
3	07/2009 a 06/2012	Notas Fiscais Eletrônicas até a vigência da Portaria SUTRI nº 184/12	Falta de destaque da BC/ST e do ICMS/ST
			Uso incorreto da alíquota interna de 12% ao invés de 18%
			Não inclusão do desconto incondicional na BC/ST
4	07/2012 a 12/2012	Fiscais Eletrônicas após a vigência da Portaria SUTRI nº 184/12	Falta de destaque da BC/ST e do ICMS/ST
			BC/ST incorreta, em desacordo com a Portaria SUTRI nº184/2012.

Cabe destacar, que os anexos do Auto de Infração foram elaborados de forma detalhada. Os Anexo 2 e 3 e 4 demonstrado às fls. 14/57, 58/220 e 221/323 tem-se o “Demonstrativo do ICMS/ST apurado”, por período, de acordo com a tabela retrocitada. Nesses anexos consta a descrição detalhada por nota fiscal com produtos,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quantidades, base de cálculo do ICMS/ST. No Anexo 4, consta o quadro de regras consideradas na análise.

Como pode ser verificado, no Anexo 5 – “Demonstrativo da Multa Isolada e sua Consolidação”, as Observações “1” e “2” identificam em quais notas fiscais e empresa utilizou incorretamente a alíquota interna de 12% (doze por cento) ao invés de 18% (dezoito por cento). As operações restantes não possuem destaque do imposto ou possuem destaque inferior ao correto devido a não inclusão do desconto incondicional na Base de Cálculo do ICMS/ST ou ao destaque da BC/ST incorreta e em desacordo com a Portaria nº 184/12.

Todas as informações dos Documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica DANFEs estão nas planilhas do AI, facilitando a identificação das operações autuadas e não sendo necessário, portanto, a revisão manual de toda a sua contabilidade em 30 (trinta) dias. Ainda que essa análise fosse mesmo necessária, a Contribuinte poderia consultar as informações das notas fiscais elencadas no AI de forma eletrônica, não dificultando de nenhuma maneira a conferência do trabalho.

Portanto, pelo detalhamento dos anexos retrocitados, a leitura do relatório do Auto de Infração e a análise das planilhas, facilitaria o entendimento da Contribuinte.

Defende a Impugnante que não há incidência tributária na remessa de mercadorias em bonificação ou nas operações que possuem a concessão de descontos incondicionais por tratar-se de operação não onerosa. Nada obstante, a legislação é clara neste sentido quando determina, conforme o art. 6º, inciso VI da Lei nº 6.763/75, muito citada pela Contribuinte em sua Impugnação:

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, **inclusive em decorrência de bonificação**, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular; (grifou-se)

(...).

Já no Anexo XV do RICMS/02, é possível perceber, que após agosto de 2011, os descontos incondicionais foram incluídos na base de cálculo da substituição tributária:

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 descontos concedidos, **inclusive o incondicional**, frete, seguro,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e de 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 §§ 5º a 8º deste artigo;

(...)"

Efeitos de 30/09/2009 a 11/08/2011 - Redação dada pelo art. 1º, I, e vigência estabelecida pelo art. 4º, III, ambos do Dec. nº 45.186, de 29/09/2009:

"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 §§ 5º a 8º deste artigo;"

Nos casos onde houver operações submetidas à substituição tributária, a não inclusão do desconto incondicional concedido na base de cálculo é válida somente nas operações de saída do substituto tributário, ou seja, nas denominadas operações próprias.

Nas operações subsequentes, onde houver efetivamente a tributação a título de substituição tributária, o desconto deve integrar a base de cálculo da operação. Esta ressalva não é o caso dos autos como se pode observar.

Tal fato ocorre em função de que, na sistemática de arrecadação a título de substituição tributária, a operação consumada entre os contribuintes, substituto e substituído, não se confunde com a operação futura, que deve ocorrer entre o contribuinte substituído e aquele que venha a adquirir as mercadorias.

Os descontos incondicionais concedidos nas operações entre o substituto e o substituído dizem respeito apenas a tais operações e não às operações futuras. A base de cálculo da substituição tributária é o valor que presumidamente o produto irá alcançar ao chegar ao mercado, realizando o objetivo de que o ICMS incida sobre toda a cadeia de consumo.

Portanto, no caso da substituição tributária não se pode, inegavelmente, ter a garantia de que o valor do desconto incondicional concedido na operação própria será, automaticamente, repassado ao consumidor final na operação subsequente.

Sobre o tema, discorre Hugo de Brito Machado, no artigo "A Bonificação e a Base de Cálculo do ICMS na Substituição Tributária", publicado na Revista Dialética de Direito Tributário nº 186 e disponível em <http://abat.adv.br/biblioteca/files/artp/000098.pdf>:

(...)

É a denominada substituição tributária para frente, que mais exatamente se poderia chamar de cobrança antecipada do imposto, quer dizer, cobrança do imposto antes que o mesmo se faça devido. Realmente, se o imposto diz respeito a um “fato gerador que deva ocorrer posteriormente”, esse imposto ainda não é devido, porque é precisamente a ocorrência do fato gerador do imposto que o torna devido. Mas esta é outra questão, cujo desenvolvimento aqui não seria oportuno. Basta, aqui, deixarmos claro que, nesse tipo de substituição tributária, ao substituto é atribuída a responsabilidade pelo pagamento de tributo que ainda não existe no plano concreto. É coisa do futuro.

(...)

Quando uma empresa vende mercadorias a outra que as vai revender, se concede bonificação ou desconto, o valor da bonificação ou do desconto não deve ser somado ao preço da venda porque este constitui o valor da operação, valor que se define considerando tanto a bonificação como o desconto.

Em outras palavras, a bonificação oferecida ou o desconto incondicional concedido participam da definição do preço efetivamente praticado, vale dizer, do valor da operação que é a base de cálculo do ICMS.

Essa bonificação, ou esse desconto incondicional, todavia, dizem respeito apenas à operação realizada entre o contribuinte substituto e o contribuinte substituído, ficando o primeiro com a obrigação de recolher o ICMS relativo a essa operação, na condição de contribuinte mesmo.

A empresa que deu a bonificação ou o desconto incondicional, é também obrigada a recolher, na condição de substituto tributário, o ICMS relativo a operações futuras, que ainda devem ocorrer, mas ela não é parte nessas operações e as bonificações ou descontos que concedeu não se projetam necessariamente a elas.

(...)

Destaca-se que o STF tem decidido que inexistindo a garantia de que a bonificação concedida pelo substituto tributário ao substituído vai ser transferida ao consumidor final, o recolhimento do ICMS sobre o regime de substituição tributária deve ser realizado integralmente.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do AgRg no Recurso Especial nº 953.219 – RJ, de relatoria do Min. Herman Benjamin, deixou consignado o seguinte:

PROCESSUAL. TRIBUTÁRIO. OFENSA AO ART. 535 DO CPC NÃO COMPROVADA. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA "PARA FRENTE". DESCONTO INCONDICIONAL. BASE DE CÁLCULO. ART. 8º DA LC 87/1996. PRECEDENTES.

(...)

2. A SEGUNDA TURMA FIXOU O ENTENDIMENTO DE QUE O DESCONTO OU A BONIFICAÇÃO CONCEDIDOS PELO SUBSTITUTO AO SUBSTITUÍDO TRIBUTÁRIO NÃO SÃO NECESSARIAMENTE REPASSADOS AO CLIENTE DESTE ÚLTIMO, DE MODO QUE INEXISTE DIREITO AO ABATIMENTO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS NA SISTEMÁTICA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA "PARA FRENTE".

3. É INQUESTIONÁVEL QUE, SE NÃO HOUVESSE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, O DESCONTO INCONDICIONAL NÃO INTEGRARIA A BASE DE CÁLCULO DO ICMS NA PRIMEIRA OPERAÇÃO (SAÍDA DO FABRICANTE PARA A DISTRIBUIDORA), APLICANDO-SE O DISPOSTO NO ART. 13, § 1º, II, A, DA LC 87/1996.

4. EM SE TRATANDO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NO ENTANTO, A BASE DE CÁLCULO REFERE-SE AO PREÇO COBRADO NA SEGUNDA OPERAÇÃO (SAÍDA DA MERCADORIA DA DISTRIBUIDORA PARA O SEU CLIENTE), NOS TERMOS DO ART. 8º DA LC 87/1996. INVIÁVEL SUPOR, SEM PREVISÃO LEGAL, QUE O DESCONTO DADO PELA FÁBRICA, NA PRIMEIRA OPERAÇÃO, SEJA REPASSADO AO PREÇO FINAL (SEGUNDA OPERAÇÃO).

5. ENTENDIMENTO PACIFICADO PELA PRIMEIRA SEÇÃO, NO JULGAMENTO DOS ERESP 715.255/MG, E REAFIRMADO PELA SEGUNDA TURMA, AO APRECIAR O RESP 1.041.331/RJ.

6. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

(...)

VOTO

(...)

DE FATO, A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA É TÉCNICA DE ARRECADAÇÃO PREVISTA PELO ART. 150, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO E PELO ART. 6º DA LC 87/96, NA QUAL O CONTRIBUINTE (SUBSTITUTO) NÃO APENAS RECOLHE O TRIBUTO POR ELE DEVIDO, MAS TAMBÉM ANTECIPA O MONTANTE RELATIVO À OPERAÇÃO SUBSEQUENTE.

NO CASO DOS AUTOS, COMO BEM SALIENTADO PELA CORTE LOCAL, HÁ DUAS OPERAÇÕES DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA: A PRIMEIRA DELAS É A SAÍDA DA FÁBRICA RECORRENTE PARA A DISTRIBUIDORA, FASE

EM QUE HÁ O DESCONTO; E A SEGUNDA CIRCULAÇÃO (FUTURA) É A VENDA DA MERCADORIA PELA DISTRIBUIDORA PARA O CONSUMIDOR FINAL.

AS NORMAS RELATIVAS AO DESCONTO INCONDICIONAL E À SUA NÃO-INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS (ART. 13, § 1º, II, "A", DA LC 87/1996) APLICAM-SE APENAS À PRIMEIRA OPERAÇÃO. OCORRE QUE O DESCONTO RELATADO PELA RECORRENTE REFERE-SE AO PREÇO COBRADO DA DISTRIBUIDORA, NÃO SE PODENDO PRESUMIR QUE O BÔNUS SERÁ REPASSADO, AUTOMATICAMENTE, PARA O CONSUMIDOR FINAL, NA OPERAÇÃO SUBSEQUENTE.

DITO DE OUTRA FORMA, SE NÃO HOUVESSE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, É INQUESTIONÁVEL QUE O DESCONTO INCONDICIONAL NÃO INTEGRARIA A BASE DE CÁLCULO DO ICMS NA PRIMEIRA OPERAÇÃO, APLICANDO-SE O DISPOSTO NO ART. 13, § 1º, II, "A", DA LC 87/1996. FOI O QUE DECIDIU A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ NO JULGAMENTO DO RESP 1.111.156/SP, NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC, QUE RESULTOU NA EDIÇÃO DA SÚMULA 457/STJ.

POR OUTRO LADO, EXISTINDO SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, O PREÇO COBRADO PELA FÁBRICA (SUBSTITUTO) DA DISTRIBUIDORA (SUBSTITUÍDA) É DE MENOR RELEVÂNCIA. TODA A SISTEMÁTICA DA SUBSTITUIÇÃO LEVA EM CONTA UMA PRESUNÇÃO NO QUE SE REFERE AO PREÇO FINAL COBRADO PELA DISTRIBUIDORA (SUBSTITUÍDA) DE SEU CLIENTE (OPERAÇÃO FUTURA), SENDO ESSA A BASE DE CÁLCULO DO ICMS, NOS TERMOS DO ART. 8º DA LC 87/1996:

"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 SEGUINTE:

- 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;"

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NOTE-SE QUE O SOMATÓRIO DAS ALÍNEAS “A”, “B” E “C”, DO ART. 8º, INCISO II, ACIMA TRANSCRITO, CORRESPONDE EXATAMENTE AO PREÇO FINAL DA MERCADORIA, COBRADO DO CONSUMIDOR, INCLUINDO NÃO APENAS OS CUSTOS DE AQUISIÇÃO PELA DISTRIBUIDORA, MAS TAMBÉM SUA MARGEM DE LUCRO (O QUE ENGLOBA O DESCONTO CONSEGUIDO NA FÁBRICA).

O BÔNUS DADO PELA RECORRENTE À DISTRIBUIDORA NÃO IMPLICA, NECESSÁRIA E AUTOMATICAMENTE, REDUÇÃO DO PREÇO FINAL, CONSIDERANDO QUE ELE É AFERIDO COM BASE EM PESQUISAS DE MERCADO, NOS TERMOS DO ART. 8º, § 4º, ACIMA TRANSCRITO.

INAPLICÁVEIS NA HIPÓTESE DOS AUTOS, PORTANTO, OS DISPOSITIVOS LEGAIS SUSCITADOS PELA RECORRENTE (EM ESPECIAL O ART. 13, § 1º, II, “A”, DA LC 87/1996), ASSIM COMO O ENTENDIMENTO FIRMADO NO JULGAMENTO DO RESP 1.111.156/SP, PORQUANTO A SISTEMÁTICA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POSSUI REGRAS PRÓPRIAS PARA A IDENTIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO (ART. 8º, DA LC 87/1996).

(...)

(AGRG NO RESP Nº 953.219/RJ, REL. MIN. HERMAN BENJAMIN, DJE 04/02/2011).

Importante mencionar outros julgados com o mesmo direcionamento, tais quais: REsp nº 993409/MG - 2008, REsp nº 1001713/MG - 2008, REsp nº 1027786/MG - 2008, Resp nº 1041331/RJ - 2008 e REsp nº 715.255/MG - 2010.

O regime especial citado na impugnação em nome da “**Martins Com. Serv. Distrib. S.A.**”, CNPJ nº 43.214.055/0001-07, assim como todos os outros regimes especiais concedidos aos contribuintes mineiros destinatários da Autuada, possui uma exceção nos casos de o remetente estar localizado em Unidade Federada que possui Protocolo ou Convênio ICMS relacionado à substituição tributária e firmado com o Estado de Minas Gerais:

REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO – RET Nº 167/2012

REGIME ESPECIAL/PTA Nº:	45.000000390-21
PTA ANTERIOR	16.000013506.30
CONTRIBUINTE:	MARTINS COMÉRCIO E SERVIÇOS DE DISTRIBUIÇÃO S/A
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº:	702.513460-0075
CNPJ Nº:	43.214.055/0001-07
ENDEREÇO:	Avenida José Andraus Gassani, 5400 Município de Uberlândia - MG
CNAE	4693-1/00 (Comércio atacadista de mercadorias em geral, sem predominância de alimentos ou de insumos agropecuários)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ASSUNTO/CODIFICAÇÃO: 1602, 3231

RÉGIME ESPECIAL. Substituição tributária: saída da mercadoria; crédito presumido.

Art. 1º Fica atribuída à empresa identificada em epígrafe, doravante denominada EMPRESA ATACADISTA, a responsabilidade, na condição de substituta, pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas saídas subsequentes, destinadas a contribuintes estabelecidos no Estado, de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS.

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se, inclusive, em relação às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária importadas diretamente pelo estabelecimento da EMPRESA ATACADISTA ou adquiridas de estabelecimentos importadores.

Art. 2º O remetente da mercadoria situado em outra unidade da Federação com a qual o Estado de Minas Gerais tenha celebrado Protocolo ou Convênio ICMS para a instituição de substituição tributária, inclusive nas remessas em transferência para estabelecimento do mesmo contribuinte, efetuará normalmente a retenção e o recolhimento do imposto, obedecidas as regras previstas no Anexo XV do RICMS, exceto em relação às mercadorias de que trata o inciso V do art. 18 da Parte 1 do mesmo Anexo XV.

Questiona a Impugnante, quanto a exigência cumulativa das multas de revalidação e isolada.

Destaca-se que enquanto a multa de revalidação decorre do não pagamento do tributo a tempo e modo (obrigação principal), a multa isolada decorre do não cumprimento de uma obrigação acessória.

Ao contrário do que sustenta a Impugnante, é possível a incidência concomitante das multas em questão, porquanto foram cobradas nos exatos termos da legislação pertinente.

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

O desembargador Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação:

EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA, COM PREVISÃO LEGAL EXPRESSA NA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, DECORRE UNICAMENTE DA AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO DO TRIBUTO, CONSTITUINDO INSTRUMENTO QUE A LEI COLOCA À DISPOSIÇÃO DO FISCO, QUANDO O CONTRIBUINTE É COMPELIDO A PAGAR O TRIBUTO, PORQUE NÃO O FIZERA VOLUNTARIAMENTE, A TEMPO E MODO. (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)

Dessa forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que possui ela caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa transcreve-se a seguir:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995. (GRIFOU-SE)

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Outrossim, 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 6763/75 e o Auto de Infração lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais se encontra o Conselho de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Desta forma, caracterizadas as infringências à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências de ICMS, multa de revalidação e multas Isoladas, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Impugnante, apresentado nenhuma prova capaz de ilidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento.

Correta também a majoração da Multa Isolada, posto ter restado demonstrada a ocorrência de reincidência, às fls. 423/426, conforme determina o art. 53, § 7º da Lei n.º 6.763/75, *in verbis*:

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

(...)

§ 7º A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subseqüentes.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu (Revisor), Guilherme Henrique Baeta da Costa e Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 10 de dezembro de 2013.

Antônio César Ribeiro
Presidente / Relator

T

20.317/13/2ª