

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.953/13/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000174425-81  
Impugnação: 40.010132426-95  
Impugnante: Chrysler Group do Brasil Comércio de Veículos Ltda  
IE: 001042846.00-54  
Proc. S. Passivo: Mário Comparato/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora

**EMENTA**

**BASE DE CÁLCULO - REDUÇÃO INDEVIDA – BEM DO ATIVO FIXO - SAÍDA INTERESTADUAL.** Constatou-se a emissão de notas fiscais de saída, em operação interestadual, de veículos novos destinados ao ativo imobilizado para *test drive* de concessionárias, adotando-se indevidamente a redução de base de cálculo do Convênio ICMS nº 51/00 c/c art. 397 do Anexo IX do RICMS/02, entretanto, o correto seria a utilização da base de cálculo prevista no art. 43, inciso IV, alínea “a” da Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre redução indevida de base de cálculo do ICMS de operação própria, no período de outubro de 2008 a agosto de 2010, quando da saída interestadual de veículos novos destinados ao ativo imobilizado das concessionárias, para serem utilizados em *test drive*, adotando-se indevidamente a redução de base de cálculo do Convênio ICMS nº 51/00 c/c art. 397 do Anexo IX do RICMS/02.

Sendo apurado recolhimento a menor do ICMS, exige-se a complementação do imposto, a multa de revalidação e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta Impugnação às fls. 513/528, anexando os documentos de fls. 529/551.

Em virtude das alegações apresentadas, o Fisco procede à reformulação do lançamento às fls. 555/565, para:

- 1) Incluir nova fundamentação legal, com inclusão e exclusão de infringências;
- 2) Incluir nova fundamentação material, com alteração do Relatório do Auto de Infração e da base legal que fundamenta a autuação;
- 3) Alteração do crédito tributário, com majoração dos valores iniciais de ICMS e multas de revalidação e isolada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foi reaberto prazo de 30 (trinta) dias ao Sujeito Passivo, que retorna aos autos às fls. 606/627.

O Fisco manifesta-se às fls. 628/646.

A Assessoria do CCMG, em parecer fundamentado e conclusivo às fls. 650/663, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e quanto ao mérito, pela procedência do lançamento.

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

### **Das Preliminares**

Inicialmente, afirma a Impugnante que o lançamento seria nulo por estar descrito de forma contraditória e ininteligível, além de não apresentar todos os requisitos inerentes ao Auto de Infração, especialmente aqueles dos incisos IV e V do art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA. Aduz ainda cerceamento de defesa, por ser o relatório de acusação incompreensível e por não haver conexão entre a infração apontada e as cobranças efetuadas.

O art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN traz a definição de lançamento:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Já o art. 89 do RPTA elenca os requisitos necessários à lavratura do Auto de Infração:

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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

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

Da leitura do PTA, observa-se que os incisos I, II, III, IV, V, VI primeira parte, VII, VIII e IX estão presentes no Auto de Infração, às fls. 15/16. Já a segunda parte do inciso VI (discriminação por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira), encontra-se atendida no Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM de fls. 17/18.

Ademais, constam dos autos, o Relatório Fiscal de fls. 19/22 e o Anexo de Autuação Fiscal I de fls. 556/565, que visam reforçar o integral cumprimento do art. 89 e, também, facilitar a compreensão, por parte da Contribuinte, das infrações cometidas e dos valores exigidos a título de ICMS e multas.

O Fisco deixa claro nos autos (fls. 556) que a Autuada:

“recolheu ICMS NORMAL a menor, (...) por consignar base de cálculo do ICMS – OPERAÇÃO PRÓPRIA - inferior à devida em notas fiscais de vendas interestaduais de veículos às concessionárias com finalidade de integração ao Ativo Imobilizado, (...) para fins de test-drive, (...) indicando no campo “dados adicionais” a expressão: “faturamento direto ao consumidor – Convênio 51/00”.”

Os dispositivos legais que amparam as penalidades exigidas estão claramente consignados às fls. 16 e 21 dos autos, não restando dúvida quanto à sua aplicabilidade e correção.

Portanto, não há que se falar em cerceamento de defesa, na medida em que o Auto de Infração é evidente em relação aos atos materiais praticados e completo quanto às formalidades necessárias à sua emissão.

Assim, devem ser afastadas as nulidades arguidas.

A Impugnante afirma também que o Fisco, na reformulação do crédito tributário, promoveu, a seu ver, um novo lançamento, alterando integralmente o crédito tributário, as ocorrências, a fundamentação e as penalidades aplicadas. Portanto, deveria ter cancelado o Auto de Infração por nulidade e, em face de tal fato, não seria possível lavrar um novo PTA.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ao contrário do que afirma a Impugnante, não se está diante de um novo lançamento e sim de um único, que foi objeto do procedimento de reformulação parcial do crédito tributário previsto no art. 120 do RPTA, em razão dos argumentos apresentados na Impugnação e de falhas constatadas pelo próprio Fisco, senão veja-se:

Art. 120. Recebida e autuada a impugnação com os documentos que a instruem, a repartição fazendária competente providenciará, conforme o caso:

(...)

II - a reformulação do crédito tributário.

§ 1º Caso o lançamento seja reformulado e resulte em **aumento do valor do crédito tributário, inclusão de nova fundamentação legal ou material ou alteração da sujeição passiva**, será aberto ao sujeito passivo o prazo de trinta dias para impugnação, aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis nos **30 (trinta) dias** após o recebimento do Auto de Infração.

(Grifou-se)

Tal dispositivo legal não restringe a reformulação do crédito tributário, pois o § 1º enumera quais, dentre todas as possíveis alterações advindas de uma reformulação do crédito tributário, ensejam a reabertura do prazo de 30 (trinta) dias para pagamento, parcelamento ou impugnação, quais sejam:

- aumento do valor do crédito tributário,
- inclusão de nova fundamentação legal ou material ou,
- alteração da sujeição passiva

Quando a reformulação envolve um ou mais desses três aspectos, diante da amplitude das alterações, demanda-se maior prazo para que o contribuinte possa exercer de forma adequada e completa seu direito de defesa, em consonância com os princípios da ampla defesa e do contraditório.

Dessa forma, não configura nulidade, a reformulação do crédito tributário, após apresentação de Impugnação, na forma prevista no art. 120 do RPTA, afastando-se os argumentos apresentados pela Impugnante.

### **Do Mérito**

A autuação versa sobre redução indevida de base de cálculo do ICMS - operação própria, no período de outubro de 2008 a agosto de 2010, quando da saída interestadual de veículos novos do fabricante/importador, destinados às concessionárias, para fins de imobilização - *test drive*, resultando em recolhimento a menor de ICMS - operação própria devido ao Estado de Minas Gerais.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inicialmente, a Autuada alega que o Convênio ICMS nº 132/92 é inaplicável ao feito por se referir à substituição tributária e que o ICMS/ST das saídas interestaduais de veículos é alheio à competência do Estado de Minas Gerais.

Analisando os autos, vê-se que não há, no presente feito, qualquer discussão relacionada à cobrança de ICMS/ST. O que se exige é, única e exclusivamente, o ICMS da operação própria, decorrente de operações interestaduais de saída de veículos para concessionárias da marca, os quais serão integrados ao ativo imobilizado e utilizados em *test drive*.

Ocorre que, nessas operações, a Autuada utilizou-se de base de cálculo indevidamente reduzida, com fulcro nas previsões do Convênio ICMS nº 51/00, o qual, nos termos de sua cláusula primeira, é aplicável apenas nas vendas de veículos novos faturados diretamente para o consumidor final, conceito no qual não se enquadram as concessionárias. Observe-se:

### CONVÊNIO ICMS 51/00

Estabelece disciplina relacionada com as operações com veículos automotores novos efetuadas por meio de faturamento direto para o consumidor.

**Cláusula primeira** Em relação às operações com veículos automotores novos, constantes nas posições 8429.59, 8433.59 e no capítulo 87, excluída a posição 8713, da Nomenclatura Brasileira de Mercadoria/Sistema Harmonizado - NBM/SH, em que ocorra **faturamento direto ao consumidor pela montadora ou pelo importador**, observar-se-ão as disposições deste convênio.

§ 1º O disposto neste convênio **somente se aplica** nos casos em que:

I - **a entrega do veículo ao consumidor seja feita pela concessionária** envolvida na operação;

II - a operação esteja sujeita ao regime de substituição tributária em relação a veículos novos.

(Grifou-se)

Se, nos termos do § 1º da cláusula primeira, a entrega do veículo ao consumidor final deve ser feita pela concessionária, presume-se logicamente que a concessionária não é o consumidor final, mas sim a intermediária no negócio jurídico realizado entre o fabricante/importador e o consumidor final.

A alíquota a ser aplicada será de 7% ou 12%, conforme o Estado de destino, nos termos da Resolução nº 22/89 do Senado Federal e do art. 42, inciso II, alíneas “b” e “c” da Parte Geral do RICMS/02.

A base de cálculo da operação própria, para as saídas de veículos em questão, está prevista no art. 43, inciso IV, alínea “a” da Parte Geral do RICMS/02 e corresponde ao valor da operação, nos seguintes termos:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

IV - na saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que em transferência para outro estabelecimento do mesmo titular:

(...)

ressalvada a hipótese prevista na alínea seguinte, **o valor da operação...**

(Grifou-se)

Em momento algum o Fisco fundamentou a autuação em utilização indevida de alíquota interestadual, como afirma a Impugnante. As alíquotas interestaduais aplicadas, conforme já dito, estão corretas. A discussão reside na aplicação, pela Contribuinte, da redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS nº 51/00, a qual é inaplicável à espécie, por não se tratar de operações de faturamento direto para consumidor final. Tal expediente resultou em recolhimento a menor de ICMS, relativo à operação própria, devido ao Estado de Minas Gerais, conforme se depreende das disposições abaixo:

CONVÊNIO ICMS 51/00

Estabelece disciplina relacionada com as operações com veículos automotores novos efetuadas por meio de faturamento direto para o consumidor.

(...)

**Cláusula segunda** Para a aplicação do disposto neste convênio, a montadora e a importadora deverão:

(...)

Parágrafo único. A base de cálculo relativa à operação da montadora ou do importador que remeter o veículo à concessionária localizada em outra unidade federada, consideradas a alíquota do IPI incidente na operação e a redução prevista no Convênio ICMS 50/99, de 23 de julho de 1999, e no Convênio ICMS 28/99, de 09 de junho de 1999, será obtida pela aplicação de um dos percentuais a seguir indicados sobre o valor do faturamento direto a consumidor, observado o disposto na cláusula seguinte:

I - veículo saído das Regiões Sul e Sudeste, exclusive do Estado do Espírito Santo, para as Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e o Estado do Espírito Santo:

(...)

f) com alíquota do IPI de 25%, 35,47%;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

r) com alíquota do IPI de 1%, 44,59%;

Por essa razão, exige-se o ICMS – operação própria, além da respectiva multa de revalidação e também a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75.

Note-se que o Convênio ICMS nº 132/92, trazido pela Impugnante em sua peça de defesa, apesar de haver sido incluído na fundamentação do Auto de Infração quando de sua lavratura (fls. 15), foi retirado do feito na reformulação do crédito tributário promovida pelo Fisco (Quadro “Base Legal”, fls. 558), exatamente por ser alheio às questões discutidas.

Afirma, ainda, a Impugnante, que não é possível concluir se o Fisco se opõe ou não à redução de base de cálculo por ela efetuada, com fulcro no Convênio ICMS nº 51/00, e que o Fisco não aponta onde residiria a infração, não havendo nos autos indicação de qual é a obrigação acessória descumprida.

Às fls. 556 dos autos, no “Anexo de Autuação Fiscal I”, o Fisco descreve claramente a obrigação acessória descumprida e justifica a inaplicabilidade do Convênio ICMS nº 51/00 às operações efetuadas pela Impugnante. Observe-se a transcrição literal dos trechos de interesse:

“5) Irregularidades Apuradas: ICMS – BASE DE CÁLCULO – VALOR INFERIOR AO DEVIDO – 01.002.999

Ocorrência: Constatou-se que o contribuinte supra, no período de outubro de 2008 a agosto de 2010, recolheu ICMS NORMAL a menor no valor original de R\$ 582.673,10, por consignar base de cálculo do ICMS – OPERAÇÃO PRÓPRIA – inferior à devida em notas fiscais de vendas interestaduais de veículos às concessionárias com finalidade de integração ao Ativo Imobilizado, todas relacionadas no Quadro 01, anexo.

Nas remessas interestaduais de veículos às concessionárias para fins de test-drive, o contribuinte consignou, indevidamente, valor de base de cálculo do ICMS NORMAL inferior à devida, indicando no campo “Dados Adicionais” a expressão: “Faturamento direto ao consumidor – Convênio 51/00”, resultando em apuração e pagamento a menor do ICMS NORMAL devido por suas OPERAÇÕES PRÓPRIAS.”

(Grifou-se)

Em seguida, o Fisco relata o procedimento correto a ser seguido nas operações interestaduais de saídas de veículos para as concessionárias com finalidade de *test drive*:

“As operações de vendas interestaduais de veículos com finalidade de integração ao Ativo Imobilizado das concessionárias (test-drive) estão sujeitas à incidência do ICMS NORMAL por caracterizarem fato gerador do imposto, previsto no inciso VI, do artigo 6º da Lei

6763/75, sendo aplicável a ALÍQUOTA INTERESTADUAL prevista nas alíneas “b” ou “c”, do inciso II, do artigo 42 da Parte Geral do RICMS/02, observada a UF de destino, além da incidência do ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA devido às UFs de destino nos termos da legislação tributária, cujas exigências fiscais não são objeto do presente Auto de Infração, por não ser de competência desta UF.”

Nesse último parágrafo, o Fisco deixa claro que, nas operações praticadas pela Impugnante, dever-se-ia tributar a base de cálculo da operação própria, pela alíquota interestadual, de forma a se chegar ao ICMS – operação própria devido ao Estado de Minas Gerais. Obviamente, não se fala em qualquer redução de base de cálculo, em razão de não ser aplicável às operações em questão, o Convênio ICMS nº 51/00.

Complementando o relato a respeito do equívoco da Autuada na determinação da base de cálculo, às fls. 557, o Fisco toma como exemplo, os valores consignados a título de base de cálculo e ICMS – operação própria na Nota Fiscal nº 004802 (fls. 167). Tais valores são comparados com aqueles decorrentes do cálculo realizado pelo Fisco no Quadro 01 (fls. 564), demonstrando a diferença de base de cálculo e ICMS, em razão da indevida utilização da redução de base de cálculo do Convênio ICMS nº 51/00.

Quanto ao Convênio ICMS nº 133/02, que prevê algumas reduções de base de cálculo do ICMS para estabelecimentos fabricantes/importadores, sujeitos ao regime de cobrança monofásica das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS, o Fisco, da mesma forma, deixa claro no “Anexo de Autuação Fiscal I” (fls. 557), integrante da reformulação do crédito tributário, que excluiu do Auto de Infração as reduções de base de cálculo decorrentes de tal Convênio, tendo em vista sua inaplicabilidade às operações que destinam mercadorias ao Ativo Imobilizado. Assim, não resta dúvida de que tal norma não alcança as operações autuadas e tal conclusão está explícita nos autos. Observe-se o que diz o Fisco:

“2) A redução de base de cálculo – operação própria – prevista na Cláusula Primeira do Convênio ICMS 133/02 c/c item 37, alíneas “a” e “b”, do Anexo IV do RICMS/02, não é aplicável às operações de venda de bem para o ativo imobilizado, em razão do previsto no § 1º, inciso IV da cláusula primeira do citado Convênio, razão pela qual foi excluída dos cálculo da apuração da base de cálculo do Quadro 01.”

Inclusive, a majoração do valor do ICMS exigido no Auto de Infração - lançamento original (fls. 18) e reformulação do crédito tributário (fls. 600) - decorre exatamente da exclusão de tais reduções de base de cálculo, por serem, também, inaplicáveis à espécie.

Em face do reconhecimento pelo Fisco da inaplicabilidade e do conseqüente afastamento de tais Convênios do âmbito da autuação, perdeu qualquer sentido a argumentação apresentada no aditamento à peça de defesa.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na Impugnação original (fls. 527/528), a Contribuinte afirma que as operações de saída interestadual de veículos, objeto da autuação, estão incluídas no conceito de faturamento direto a consumidor final, devendo ser aplicadas as normas do Convênio ICMS nº 51/00. Apresenta, ainda, cópias de algumas notas fiscais emitidas entre 14/11/07 a 31/03/08, período anterior ao da autuação, nas quais os cálculos do ICMS – operação própria foram realizados sem aplicação das reduções de base de cálculo do indigitado Convênio.

Tais documentos fiscais contêm saídas interestaduais de veículos novos para *test drive* em concessionárias, nas quais, a base de cálculo da operação própria e o ICMS - operação própria estão devidamente calculados, respeitando as normas aplicáveis à situação, sem aplicação da redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS nº 51/00.

Por conseguinte, ao invés de se prestarem a afastar as exigências fiscais, as notas fiscais anexadas servem mesmo para corroborar o trabalho do Fisco, pois demonstram que, no período anterior à autuação, a Contribuinte adotava o procedimento correto em relação às operações ora examinadas.

Afirma a Autuada que o Fisco aplica duas multas - revalidação e isolada - em relação ao mesmo fato, procedimento que não encontra respaldo legal. Aduz, ainda, que as multas aplicadas possuem caráter nitidamente confiscatório e que o Fisco, na reformulação do crédito tributário, majorou-as, atingindo o absurdo patamar de 300% (trezentos por cento) do valor do tributo cobrado.

Todavia, verifica-se que as multas foram exigidas de acordo com as previsões da legislação tributária estadual.

Salienta-se que não se cogita de 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 em Auto de Infração lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras.

A alteração do montante das multas, quando da reformulação do crédito tributário, decorreu do fato de que, não obstante a previsão do art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, de que a Multa Isolada recai sobre a “diferença de base cálculo”, o Fisco, equivocadamente, aplicou a penalidade sobre a “diferença de ICMS não recolhido. Observe-se:

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

(...)

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

(...)

c) **valor da base de cálculo** menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas “a” e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

"b" deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

(Grifou-se)

Desse modo, o Fisco resumiu-se a corrigir o erro, com fulcro no art. 120 do RPTA, aplicando a multa isolada sobre o total da diferença de base de cálculo não destacada pela Contribuinte e não apenas sobre 12% (doze por cento), como havia procedido na lavratura do Auto de Infração, mostrando-se correto o procedimento adotado.

No que se refere à alegação de aplicação indevida de multa de revalidação e de multa isolada simultaneamente, verifica-se que as multas foram exigidas na forma da legislação tributária estadual, sendo cobradas conforme a natureza da infração cometida.

Percebe-se que tais penalidades possuem naturezas distintas e têm como referência valores diversos. A multa de revalidação diz respeito ao descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do não recolhimento do imposto devido, no todo ou em parte, enquanto a multa isolada é aplicada sobre o descumprimento de obrigação acessória (consignar base de cálculo diversa da prevista na legislação em razão de redução indevida de seu valor).

Diante disso, não se vislumbra qualquer ilegalidade na exigência das multas, tampouco qualquer caráter confiscatório. Corretas, portanto, a aplicação das penalidades, não competindo ao órgão julgador administrativo negar aplicação de ato normativo, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento conforme Termo de Rerratificação de fls. 555/565. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Alexandre Pimenta da Rocha (Revisor) e Alexandre Périssé de Abreu.

**Sala das Sessões, 30 de abril de 2013.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Presidente**

**Cindy Andrade Moraes**  
**Relatora**

R