

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.688/14/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000200099-91  
Impugnação: 40.010134895-34  
Impugnante: Peugeot-Citroen do Brasil Automóveis Ltda  
IE: 048856979.01-23  
Proc. S. Passivo: André Simão Santos/Outro(s)  
Origem: DGP/SUFIS - NCONEXT - RJ

### **EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO E/OU RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – PROTOCOLO/CONVÊNIO – VEÍCULO. Acusação fiscal de que a Autuada, contribuinte substituto tributário, nos termos do Convênio 132/92, deixou de reter e recolher ou recolheu a menor o ICMS/ST devido para este Estado relativo a remessas de veículos novos a concessionárias, classificados em um dos códigos NBM/SH listados no item 12 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, c/c o inciso I do §2º do mesmo artigo e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da citada lei c/c o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, majorada em razão da constatação da reincidência. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST e da multa de revalidação. Exclusão da multa isolada e sua majoração pela reincidência, em relação às notas fiscais nas quais não houve consignação da base de cálculo do ICMS/ST.**

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a acusação fiscal de que a Autuada, contribuinte substituto tributário por força do Convênio ICMS nº 132/92, no período de 01/01/10 a 31/12/12, deixou de reter e recolher o ICMS/ST devido para este Estado relativo à remessa de veículos novos, classificados em um dos códigos NBM/SH listados no item 12 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigência de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c o §2º, inciso I do mesmo artigo da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da referida lei c/c o art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional – CTN, esta majorada em razão da constatação de reincidência.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação de fls. 53/81, pedindo a procedência de sua peça de defesa.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na ocasião, acosta cópias de Documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica – DANFEs às fls. 128/486 (*Faturamento direto a consumidor final com destaque do ICMS/ST pago à MG*). Acosta às fls. 487/505 “comprovantes de recolhimento (por amostragem)” – Guias de Informação e Apuração do ICMS Substituição Tributária (GIA-ST) e a mídia eletrônica de fls. 507 (comprovação de recolhimento ICMS/ST SPED).

Às fls. 511/515, conforme Termo de Reformulação Relatório Fiscal/Contábil, a Fiscalização promove a reformulação do crédito tributário acatando parcialmente as alegações da Defesa.

Explica a Fiscalização que, em virtude dos fatos novos apresentados na peça de defesa, foram excluídas todas as exigências fiscais relativas às notas fiscais comprovadamente canceladas e às não destinadas a revendedores automotivos.

Afirma que, com relação às notas fiscais nas quais não constava dos campos próprios, destaque tanto da base de cálculo como do ICMS/ST, mas apresentavam esses valores no campo informações complementares, com utilização incorreta do Convênio ICMS nº 051/00, após esclarecimentos prestados pela Autuada, foram abatidos do ICMS/ST ora exigido os valores informados e comprovadamente recolhidos para este Estado.

É acostado aos autos novo Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM em razão da reformulação do crédito tributário com a diminuição dos valores de ICMS/ST, multas de revalidação e isolada exigidos (fls. 508/509). Também, em razão da reformulação, são acostados o Anexo 2 – Relatório de Apuração do ICMS/ST devido (reformulado) – fls. 516/523 e o Anexo 3 – Quadro Demonstrativo de Cálculo da Multa Isolada – reformulado (fls. 524/526).

A Fiscalização também se manifesta às fls. 529/532.

Devidamente intimada (fls. 527/528), a Impugnante comparece às fls. 533/564. Na ocasião, repete argumentos defensórios trazidos na inicial.

Destaca que a Fiscalização deixou de justificar a razão de não ter deduzido, dos valores lançados correspondentes às notas fiscais de 2012, os valores nelas expressamente indicados como ICMS/ST recolhido pela Impugnante a este Estado, nos termos do Convênio ICMS nº 51/00.

Argui que esses valores foram levados em conta (quando da reformulação) para a redução da multa isolada, mas que restou mantido no lançamento, indevidamente, o valor do ICMS/ST já destacado e extinto pelo pagamento.

Apona que a Nota Fiscal nº 48930, de 07/12/11, não foi excluída, embora nela contenha o respectivo destaque do ICMS/ST e a repartição dos valores para o Estado de origem e destino, correspondendo a faturamento direto ao consumidor final não revendedor de automóveis (empresa White Martins Gases Industriais Ltda).

Alega que a planilha apresentada na reformulação contém erro nos valores do imposto e das multas de revalidação e isolada, apontados para a competência fevereiro de 2011, nas fls. 03/05 do documento Reformulação Relatório Fiscal/Contábil.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pontua que tais valores errôneos de ICMS e multa de revalidação (R\$ 92.775,65 e R\$ 1.091.757,00, respectivamente) não correspondem ao valor de ICMS (R\$ 72.597,44) disposto na planilha do Anexo 2 (página 4 de 8), nem ao da multa isolada (R\$ 758.232,00) do Anexo 3 (página 2 de 3), calculados para a mesma competência.

São acostados às fls. 578/618 documentos complementares com intuito de comprovar o recolhimento para este Estado do ICMS/ST no exercício de 2012.

Às fls. 622/626, conforme Termo de Reformulação Relatório Fiscal/Contábil, a Fiscalização promove novamente a reformulação do crédito tributário acatando parcialmente as alegações da Defesa.

Explica a Fiscalização que, em virtude da nova manifestação da Autuada, foram excluídas as exigências fiscais relativas às Notas Fiscais n°s 48.930 (07/12/11), 50.276 (21/12/11) destinadas às empresas White Martins Gases Industriais Ltda e HLB Cortinas e Persianas Ltda (não destinadas a revendedores automotivos).

Afirma que, com relação às notas fiscais nas quais não constava dos campos próprios, destaque tanto da base de cálculo como do ICMS/ST, mas apresentavam esses valores no campo informações complementares, com utilização incorreta do Convênio ICMS n° 051/00, foram abatidos do ICMS/ST ora exigido os valores informados e comprovadamente recolhidos para este Estado.

São também ajustadas, no Relatório Fiscal, as citações de valores incorretos, mencionadas pela Autuada às fls. 543.

É acostado aos autos novo Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM em razão da reformulação do crédito tributário com a diminuição dos valores de ICMS/ST, multas de revalidação e isolada exigidos (fls. 619/621). Também, em razão da reformulação, são acostados o Anexo 2 – Relatório de Apuração do ICMS/ST devido (segunda reformulação) – fls. 627/634 e o Anexo 3 – Quadro Demonstrativo de Cálculo da Multa Isolada – reformulação 2 (fls. 635/637).

Devidamente intimada (fls. 638/639), a Impugnante comparece às fls. 640 e ratifica seus argumentos anteriormente apresentados e requer que seja integralmente anulado o Auto de Infração.

Nessa oportunidade, não apresenta qualquer alegação de erro nos demonstrativos efetuados pela Fiscalização ou falta de abatimento do imposto recolhido para este Estado.

A Fiscalização manifesta-se, então, às fls. 641/655 e requer a procedência parcial 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.

**Da Preliminar**

Preliminarmente afirma a Impugnante que o lançamento é nulo em razão de sua motivação ter se limitado à acusação de que a Autuada teria deixado de reter e recolher o ICMS/ST devido ao Estado de Minas Gerais, não apontando a fundamentação legal específica, que no seu entender, deveria ser o Convênio ICMS nº 51/00. Argui também que a Fiscalização não observou que houve destaque, no campo “informações complementares”, de parcela das notas fiscais emitidas, e o correspondente recolhimento do ICMS/ST exigido.

Entretanto, o Auto de Infração contém todos os elementos necessários para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. Existe a citação dos dispositivos infringidos e das penalidades. Enfim, todos os requisitos formais e materiais necessários para a atividade de lançamento, previstos no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, foram observados.

Depreende-se dos autos que a Autuada desenvolveu plenamente a sua defesa, não restando configurado qualquer obstrução do seu direito de defesa.

Tanto é verdade que a Autuada compreendeu a acusação e desenvolveu plenamente sua defesa que, acatando parcialmente as alegações defensórias, o crédito tributário foi reformulado pela Fiscalização por duas vezes.

Conforme já mencionado, os recolhimentos parciais do ICMS/ST efetuados pela Autuada foram decotados das exigências de imposto na ocasião das reformulações do crédito tributário. Foram excluídas também as exigências fiscais relativas às notas fiscais comprovadamente canceladas e não destinadas a revendedores automotivos.

Também foram corrigidas as citações de valores incorretos, mencionadas pela Autuada às fls. 543.

Traz-se à colação excertos da manifestação fiscal que não deixam dúvidas da legitimidade do lançamento:

Preliminarmente afirma a Impugnante que o lançamento é nulo (...)

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;

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. 04 a 07. Já a segunda parte do inciso VI (discriminação por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira), encontra-se atendida nos Anexos 2 e 3, de fls. 17/31.

Relativamente à formação da base de cálculo do ICMS/ST devido, o Anexo 1 (Relatório Fiscal/Contábil), no seu item 10, se ocupa de esclarecer a formação da base de cálculo indicada no Anexo 2 (Relatório de Apuração do ICMS ST Devido), como segue:

“10 – BASE DE CÁLCULO:

A base de cálculo da substituição tributária (BC/ST) relativa ao imposto devido pelas subseqüentes operações dos estabelecimentos destinatários, contribuintes substituídos, foi formada de acordo com o art. 55, inciso I, da Parte 1, do Anexo XV do RICMS/2002 aprovado pelo Decreto n.º 43.080, de 13.12.2002, e alterações.”

O mesmo Anexo 1 (Relatório Fiscal/Contábil), no seu item 11, esclarece a metodologia adotada para a apuração do ICMS/ST devido em cada operação acobertada pelas Notas Fiscais eletrônicas indicadas no Anexo 2 (Relatório de Apuração do ICMS ST Devido), como segue:

“11 – APURAÇÃO DO VALOR DO ICMS/ST:

A apuração do valor do ICMS/ST foi calculada pela diferença entre o imposto obtido, mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas (art. 42, inciso I, subalínea “b.4”, da Parte Geral do RICMS/MG) sobre a base de cálculo definida para a substituição (item 10, retro), e o devido pela operação própria do remetente.”

A despeito do protesto da Impugnante, os dispositivos legais que dão suporte às infringências que resultaram nas penalidades exigidas estão claramente consignados às fls. 6 e 7 dos autos, não sendo cabível a menção do Convênio Confaz ICMS n.º 51/00, uma vez que não se aplica à situação fática albergada pelo Auto de Infração.

Assim, 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, devem ser afastadas as nulidades arguidas.

Dessa forma, rejeita-se a nulidade arguida.

**Do Mérito**

Acusação fiscal de que a Autuada, contribuinte substituto tributário por força do Convênio ICMS nº 132/92, no período de 01/01/10 a 31/12/12, deixou de reter e recolher o ICMS/ST devido para este Estado relativo à remessa de veículos novos, classificados em um dos códigos NBM/SH listados no item 12 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c o §2º, I do mesmo artigo da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da referida lei c/c o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, esta majorada em razão da constatação de reincidência.

Após as reformulações do crédito tributário, remanescem apenas as exigências fiscais relativas à remessa de veículos, listados no item 12 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, pela Autuada para concessionárias, as quais, segundo a Impugnante, integraram tais veículos ao ativo não circulante “Ativo Permanente” (veículos para *test drive*, frota para uso próprio da empresa e transporte de clientes).

A Fiscalização respalda a exigência do ICMS/ST lançado nos presentes autos nos seguintes dispositivos legais:

RICMS/02 – Parte 1 do Anexo XV

Art. 1º Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido:

(...)

II - pelos adquirentes ou destinatários da mercadoria, pelas operações subsequentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

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.

§ 1º As unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, por mercadoria ou agrupamento de mercadorias, são as identificadas nos itens da Parte 2 deste Anexo.

(...)

Art. 13. A responsabilidade prevista no artigo anterior aplica-se também ao remetente não-industrial situado em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributária, que realizar operação interestadual para destinatário situado neste Estado, ainda que o imposto tenha sido retido anteriormente para outra unidade da Federação.

(...)

Art. 54. A substituição tributária nas operações subseqüentes com as mercadorias de que trata o item 12 da Parte 2 deste Anexo alcança também os acessórios colocados pelo estabelecimento responsável pelo pagamento do imposto.

Art. 55. Para os efeitos de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária nas operações subseqüentes com as mercadorias de que trata o item 12 da Parte 2 deste Anexo, a base de cálculo é:

I - havendo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante, o respectivo preço acrescido dos valores correspondentes a frete, Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e acessórios do veículo;

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:

(...)

2. o preço final a consumidor sugerido ou divulgado pelo industrial, pelo importador ou por entidade representativa dos respectivos segmentos econômicos aprovado em portaria da Superintendência de Tributação; ou (...)

Convênio ICMS nº 132/92 (redação vigente a época dos fatos geradores autuados)

Cláusula primeira - Nas operações interestaduais com veículos novos classificados nos códigos da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH, indicados no Anexo II, fica atribuída ao estabelecimento importador e ao estabelecimento industrial fabricante a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviço de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido nas subseqüentes saídas até e inclusive à promovida pelo primeiro estabelecimento revendedor varejista ou entrada com destino ao ativo imobilizado.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 3º O regime de que trata este Convênio não se aplica:

1. à transferência de veículo entre estabelecimentos da empresa fabricante ou importador, hipótese em que a responsabilidade pelo pagamento do imposto retido recairá sobre o estabelecimento que realizar a operação interestadual;
2. às saídas com destino a industrialização;
3. às remessas em que as mercadorias devam retornar ao estabelecimento remetente;
4. aos acessórios colocados pelo revendedor do veículo;
5. aos veículos faturados anteriormente ao termo inicial dos feitos do regime ora instituído.

(...)

Cláusula terceira - A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será:

I - em relação aos veículos saídos, real ou simbolicamente, das montadoras ou de suas concessionárias com destino a outra unidade da Federação, o valor correspondente ao preço de venda a consumidor constante de tabela estabelecida por órgão competente (ou sugerido ao público) ou, na falta desta, a tabela sugerida pelo fabricante, acrescido do valor do frete, do IPI e dos acessórios a que se refere o § 2º da cláusula primeira.

II - em relação às demais situações, o preço máximo ou único de venda utilizado pelo contribuinte substituído, fixado pela autoridade competente, ou, na falta desse preço, o valor da operação praticado pelo substituto, incluídos os valores correspondentes a frete, carreto, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ao varejista, acrescido do valor resultante da aplicação do percentual de 30% (trinta por cento) de margem de lucro.

§ 1º Em se tratando de veículo importado, o valor da operação praticado pelo substituto a que se refere o inciso II, para efeito de apuração da base de cálculo, não poderá ser inferior ao que serviu de base de cálculo para pagamento dos Impostos de Importação e sobre Produtos Industrializados.

(...)

§ 3º Na impossibilidade de inclusão do valor do frete na composição da base de cálculo, o recolhimento do imposto correspondente será efetuado pelo estabelecimento destinatário.

(...)(Grifos acrescentados)



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Informa-se que os valores de IPI e seguro/frete que compuseram a base de cálculo do ICMS/ST encontram-se mencionados nas notas fiscais objeto da autuação.

No entender da Autuada, o Convênio ICMS nº 132/92 é inaplicável para as operações remanescentes objeto do Auto de Infração impugnado, uma vez que todas elas correspondem a vendas de veículos com faturamento direto para concessionária, na qualidade de consumidor final, para integração ao seu ativo não circulante (veículos para *test drive*, frota para uso próprio da empresa e transporte de clientes).

Sem razão a Defesa, pois, conforme se depreende da legislação acima mencionada, nas operações de saída de veículos automotores classificados em um dos códigos NBM/SH relacionados no item 12, Parte 2, Anexo XV do RICMS/02, com destino a estabelecimento de contribuinte sediado neste Estado, aplica-se o regime de substituição tributária, estando o remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, responsável pela retenção e recolhimento do ICMS, em razão do disposto no art. 12, Parte 1 do mesmo Anexo.

Dessa forma, como os destinatários dos veículos objeto das exigências destes autos, após as reformulações do crédito tributário, exercem atividade de revenda de veículos automotores, caberá a Autuada, contribuinte substituto tributário, por força do Convênio ICMS nº 132/92, efetuar a retenção e o recolhimento do ICMS/ST para este Estado, mesmo se o veículo for previamente destinado ao ativo não circulante do destinatário.

Com efeito, trata-se de uma remessa de produto sujeito à substituição tributária, com destino a contribuinte que comercializa tais mercadorias. Tal fato, por si só, é bastante para que se repute configurada a hipótese legal, devendo o substituto tributário efetuar a respectiva retenção e recolhimento do ICMS/ST. Em outras palavras, uma vez realizada a hipótese de incidência, não se reputa cabível que a sistemática de tributação prevista na legislação seja alterada em face da intenção do destinatário de incorporar o veículo, temporariamente, ao seu ativo.

Ainda que sejam os veículos incorporados ao ativo das empresas destinatárias, é importante que se tenha claro que tal evento é posterior à ocorrência do fato gerador previsto em lei, o qual ocorre no momento da saída da mercadoria do estabelecimento do substituto tributário, não tendo, portanto, o condão de alterá-lo.

Esse entendimento é corroborado por diversas respostas dadas pela Superintendência de Tributação – SUTRI/SEF/MG, a consultas de contribuintes. Cita-se, a título de exemplo, as seguintes:

Consulta de Contribuinte nº 110/11

Consulente: SINCODIV – Sindicato dos Concessionários e Distribuidores de Veículos de Minas Gerais.

Ementa: ICMS – ATIVO IMOBILIZADO – VEÍCULO DESTINADO A “TEST DRIVE” – Para fins de não incidência do ICMS na saída de bem integrado ao ativo immobilizado, exige-se a immobilização do mesmo pelo prazo mínimo de 12 (doze) meses e seu uso normal na finalidade a que era destinado, a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

teor do disposto no inciso XI, art.7º, da Lei nº 6.763/75.

(...)

1 - Os procedimentos adotados pelas concessionárias, acima descritos, estão corretos?

(...)

Preliminarmente, importa ressaltar que, nas operações de saída de veículos automotores classificados em um dos códigos NBM/SH relacionados no item 12, Parte 2, Anexo XV do RICMS/02, com destino a estabelecimento de contribuinte deste Estado, aplica-se o regime de substituição tributária, estando o remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, responsável pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes, em razão do disposto no art. 12, Parte 1 do mesmo Anexo.

Dessa forma, saliente-se que os filiados da Consulente, com atividade predominante de revenda de veículos automotores, deverão receber esses bens com a devida retenção do ICMS-ST na nota fiscal do estabelecimento industrial, mesmo se o veículo for previamente destinado ao ativo imobilizado do destinatário.

Cabe destacar que, conforme determinação do art. 15, Parte 1 do referido Anexo XV, o estabelecimento destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

(...)

Quanto ao ICMS originalmente retido a título de substituição tributária, o qual necessariamente deve incidir quando das aquisições dos veículos classificados em um dos códigos NBM/SH relacionados no item 12, Parte 2, Anexo XV do RICMS/02 por parte das concessionárias/distribuidoras, cabe esclarecer que o referido valor é passível de restituição, nos termos do disposto nos arts. 28 a 36 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, não se sujeitando, portanto, à regra de apropriação à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) ao mês, aplicável ao ICMS incidente na operação própria do substituto tributário.

(...)(Grifos acrescidos)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Consulta de Contribuinte nº 248/11

Consulente: Cheverny Veículos e Peças Ltda.

Ementa: ICMS - ATIVO IMOBILIZADO - VEÍCULO DESTINADO A 'TEST DRIVE' - A teor do disposto no inciso XI, art. 7º da Lei nº 6.763/1975, para fins de não incidência do ICMS na saída de bem integrado ao ativo permanente, a legislação exige que o mesmo tenha sido imobilizado pelo prazo mínimo de 12 (doze) meses e após o uso normal a que era destinado.

(...)

Resposta:

Preliminarmente, importa ressaltar que nas operações com veículos automotores novos, classificados em um dos códigos NBM/SH relacionados no item 12, Parte 2, Anexo XV do RICMS/02, com destino ao estabelecimento da Consulente (sociedade empresária dedicada à comercialização de tais produtos), aplica-se o regime de substituição tributária, cabendo ao remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes, em razão do disposto no art. 12, Parte 1 do mesmo Anexo.

Assim sendo, não obstante a intenção da Consulente de destinar o veículo ao seu ativo imobilizado, a saída do produto da indústria dar-se-á tributada mediante a sistemática da substituição tributária. Nesta perspectiva, caso se venha a confirmar a dita imobilização do bem, hipótese em que o veículo deverá estar devidamente licenciado em nome da Consulente, o ICMS originalmente retido a título de substituição tributária poderá ser objeto de pedido de restituição, nos termos do disposto nos arts. 28 a 36 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA/MG). (...)(Grifos acrescidos)

Quanto à tese da Impugnante de aplicabilidade ao caso dos autos das disposições do Convênio ICMS nº 51/00, afastando as disposições do Convênio ICMS nº 132/92 ao caso dos autos, destaca-se que:

- as disposições contidas nos Convênios ICMS nº 132/92 e 51/00 foram implementadas na legislação deste Estado, respectivamente, nos arts. 54 e 55, Parte 1 do Anexo XV, já mencionados, e nos arts. 395 a 401, Parte 1 do Anexo IX, todos do RICMS/02;

- as regras para retenção e recolhimento do ICMS/ST previstas nos citados arts. 54 e 55 alcançam as operações de saída de veículos automotores novos classificados em um dos códigos NBM/SH relacionados no item 12, Parte 2, Anexo XV do RICMS/02, com destino a estabelecimento de contribuinte deste Estado;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- as regras, estipuladas no Convênio ICMS nº 132/92, serão afastadas apenas quando caracterizada a operação de faturamento direto ao consumidor, nos termos dos citados artigos do Anexo IX do RICMS/02;

- as regras previstas nos citados Convênios do CONFAZ não são conflitantes. Sendo o Convênio ICMS nº 51/00 posterior e tratando de operações específicas, será aplicável às operações que se enquadrarem em suas disposições;

- as normas contidas nos arts. 395 a 401, Parte 1, Anexo IX do RICMS/02 serão aplicadas apenas às operações com veículos automotores novos constantes das posições 8429.59, 8433.59 e no capítulo 87, excluída a posição 8713, da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias/Sistema Harmonizado (NBM/SH), em que ocorra faturamento direto ao consumidor (contribuinte do imposto ou não) pela montadora ou pelo importador, desde que, cumulativamente, a entrega do veículo ao consumidor seja feita pela concessionária envolvida na operação e, a operação esteja sujeita ao regime de substituição tributária em relação a veículos novos.

Dessa forma, não prospera o argumento defensivo de aplicabilidade das disposições do Convênio ICMS nº 51/00 ao caso em exame, pois nas operações com faturamento direto para concessionárias (contribuintes do ICMS) para uso próprio (*test drive, frota, etc.*) aplicam-se as regras contidas no Convênio ICMS nº 132/92, implementadas nos arts. 54 e 55, Parte 1, Anexo XV do Regulamento do Imposto deste Estado, já mencionados.

Muito embora nessas operações ocorra o faturamento direto à concessionária, de veículo destinado a seu ativo imobilizado, que assume, portanto, a condição de consumidora final da mercadoria, a aplicação do Convênio ICMS nº 51/00 depende da participação na mesma operação de três sujeitos: o fabricante (ou importador), a concessionária e o consumidor final. Confira-se:

### CONVÊNIO ICMS nº 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. (grifos acrescidos)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como bem destaca a Fiscalização, nos termos do citado § 1º da cláusula primeira do Convênio ICMS nº 51/00, a entrega do veículo ao consumidor final deve ser feita pela concessionária. Assim, depreende-se que a concessionária citada em tal cláusula não é o consumidor final, mas sim a intermediária no negócio jurídico realizado entre o fabricante/importador e o consumidor final.

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.

Ressalta-se que a Fiscalização deixou consignado que a Autuada, nos exercícios de 2010 e 2011, nas vendas de faturamento direto para concessionárias, não reteve e nem recolheu o ICMS/ST devido pela operação de venda efetuada.

No exercício de 2012, a Autuada considerou que as operações autuadas estavam abrangidas pelo Convênio ICMS nº 51/00, e conseqüentemente, fez constar no campo “observações complementares” dos documentos fiscais emitidos, a retenção do ICMS/ST, utilizando-se de base de cálculo indevidamente reduzida.

Informa a Fiscalização que os campos destinados às informações relativas à “Base de Cálculo do ICMS/ST” e ao valor do “ICMS/ST” estavam zerados, razão pela qual não encontrou os valores de ICMS/ST recolhidos pela Autuada no exercício de 2012. Tal recolhimento somente tornou do conhecimento da Fiscalização quando da impugnação ao lançamento, o que resultou nas reformulações do crédito tributário, oportunidades em que foi abatida das exigências de ICMS/ST a parcela do imposto recolhido pela Autuada.

Lado outro, entende a Autuada que o ICMS/ST deveria ser exigido apenas do contribuinte substituído, baseando-se no art. 22, § § 18 a 20 da Lei nº 6.763/75.

Sem razão a Defesa, pois a previsão legal da responsabilidade solidária do contribuinte substituído não afasta a responsabilidade atribuída ao contribuinte substituto, conforme entendimento consolidado neste Conselho.

O TJMG em situação semelhante a dos presentes autos já se posicionou no mesmo sentido ora externado. Confira-se:

EMENTA: TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - MANDADO DE SEGURANÇA - COISA JULGADA - INOCORRÊNCIA - QUADRO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICADO - RESPONSABILIDADE DO SUBSTITUTO - SOLIDARIEDADE COM O SUBSTITUÍDO - LEGALIDADE. – (...)

- 3 - A RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUBSTITUTO E DO SUBSTITUÍDO PELA RETENÇÃO E CORRETO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL ENCONTRA-SE EM CONSONÂNCIA COM O ART. 124, INC. I, DO CTN. - 4 - AGRAVO RETIDO NÃO-CONHECIDO E APELAÇÃO NÃO-PROVIDA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.05.631359-6/002 - COMARCA DE BELO HORIZONTE - APELANTE(S): GLAXOSMITHKLINE BRASIL LTDA - APELADO(A)(S): FAZENDA PÚBLICA ESTADO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MINAS GERAIS - RELATOR: EXMO. SR. DES. EDGARD PENNA AMORIM.

Assim, corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, I do mesmo artigo da Lei nº 6.763/7, *in verbis*:

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º - As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

Foi exigida também a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da lei nº 6.763/75 c/c o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, majorada em razão da constatação de reincidência, em todo o período autuado (01/01/10 a 31/12/12).

Ressalta-se que o inciso VII do art. 55 da mencionada lei vigorava, até 31/12/11, com a seguinte redação:

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;

Com o advento da Lei nº 19.978, de 28/12/11, com efeitos a partir de 1º/01/12, o inciso VII passou a vigor com a seguinte redação:

**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:

a) importância diversa do efetivo valor da operação ou da prestação - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

b) valor da base de cálculo da substituição tributária menor do que a prevista na legislação, em decorrência de aposição, no documento fiscal, de importância diversa do efetivo valor da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

prestação ou da operação própria - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

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

(...)

Observa-se que a Autuada não cumpriu a obrigação acessória a que estava obrigada, ou seja, consignou em parcela das notas fiscais que emitiu, objeto da autuação, base de cálculo do ICMS/ST, no campo "informações complementares" das notas fiscais, menor que a prevista na legislação. Em outra parcela dos documentos fiscais autuados, a Autuada não consignou base de cálculo do ICMS/ST.

Verifica-se dos dispositivos legais transcritos, estar correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea "c" da Lei nº 6.763/75, em relação aos documentos fiscais nos quais houve consignação de base de cálculo do ICMS/ST menor que a prevista na legislação. Tais documentos fiscais foram emitidos a partir de 2012, portanto, já na vigência da nova redação dada ao inciso VII do referido art. 55.

Contudo, em relação aos documentos fiscais nos quais a Autuada deixou de consignar "base de cálculo do ICMS/ST" a Multa Isolada aplicável é a prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, vigente a partir de 1º de janeiro de 2012:

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

(...)

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

Conforme reiteradas decisões deste Conselho, a conduta "deixar de consignar" em documento fiscal a base de cálculo prevista na legislação tributária, não era penalizada pela lei mineira antes da inclusão do mencionado inciso XXXVII no art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Portanto, em relação aos documentos fiscais nos quais não houve consignação de base de cálculo do ICMS/ST, exclui-se a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea "c" da Lei nº 6.763/75, por ser inaplicável ao caso, e também a sua majoração pela reincidência.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização majorou a penalidade isolada exigida em 50% (cinquenta por cento), até fevereiro de 2011 e, após essa data, em 100% (cem por cento), em razão da constatação de reincidência.

Analisando os documentos comprobatórios da reincidência acostados aos autos pela Fiscalização, às fls. 47/50, constata-se que foram informadas várias autuações que fundamentaram a citada majoração. São elas:

- PTA nº 04.002200051-36: exigida a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 - crédito tributário quitado em 25/02/11;

- PTA nº 04.002146947-91: exigida a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 - crédito tributário quitado em 16/06/09;

- PTA nº 04.00246948-71: exigida a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da citada lei - crédito tributário quitado em 16/06/09;

- PTA nº 04.002146949-52: exigida a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da citada lei - crédito tributário quitado em 16/06/09.

A majoração da citada penalidade na forma efetivada pela Fiscalização encontra-se em consonância com o disposto na Lei nº 6.763/75 - art. 53, §§ 6º e 7º, *in verbis*:

Art. 53.

(...)

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

§ 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 subsequentes.

Observa-se que para a caracterização da reincidência com o fim de majoração da penalidade, não basta simplesmente a prática reiterada da infringência; é necessário que a nova infração seja praticada dentro de 5 (cinco) anos a contar da data em que reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo – aí incluída a hipótese de pagamento/pedido de parcelamento de autuação anterior contendo exigência de multa capitulada no mesmo dispositivo legal.



Defende a Impugnante o afastamento da mencionada majoração da multa isolada sob o argumento de que nas autuações anteriores foram exigidos valores diminutos da referida penalidade.

Todavia, tal argumento não a socorre, haja vista que por determinação legal, a reincidência ocorre com a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, independente do valor da penalidade exigido anteriormente, nos termos do dispositivo legal já mencionado.

Assim, correta a majoração da penalidade isolada.

Em relação à alegação defensiva de duplicidade de penalidade e abusividade da pena, cumpre destacar que a multa de 100% (cem por cento) prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação em dobro) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor, efetuado pela Impugnante, ou da falta de tal recolhimento. Por sua vez, a multa capitulada no art. 55, inciso VII, alínea "c" da citada lei (Multa Isolada) decorre do descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o dever de emitir os documentos fiscais na forma regulamentar.

O Professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 2002, p. 417), ao discorrer sobre ilicitude e sanção tributária, destaca que:

"ilícito administrativo tributário é o comportamento que implica inobservância de norma tributária. Implica inadimplemento de obrigação tributária, seja principal ou acessória".

"Sanção é o meio de que se vale a ordem jurídica para desestimular o comportamento ilícito. Pode limitar-se a compelir o responsável pela inobservância da norma ao cumprimento de seu dever, e pode consistir num castigo, numa penalidade a este cominada".

Na doutrina de Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Mizabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação) e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, "são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias".

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Resta claro que não configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, uma vez que possui 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.

Registra-se que o TJMG, ao analisar a aplicação da multa de revalidação em dobro, entendeu pela não confiscatoriedade da referida penalidade. Confira-se:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - EXECUÇÃO FISCAL - EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE - MULTA DE REVALIDAÇÃO - COBRANÇA EM DOBRO - POSSIBILIDADE - ARTIGO 56, §2º, DA LEI Nº. 6.763/75, COM REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº. 12.729/97 - IMPOSTO RETIDO EM RAZÃO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECURSO PROVIDO.

(...)

NOS TERMOS DO ARTIGO 56, DA LEI ESTADUAL Nº. 6.763/75, COM REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº. 12.729/97, A FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO RETIDO EM DECORRÊNCIA DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, IMPORTA A COBRANÇA EM DOBRO, QUANDO DA AÇÃO FISCAL.

SENDO A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA DENTRO DOS LIMITES PREVISTOS NA LEI, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM CONFISCO NEM NA POSSIBILIDADE DE O JUIZ REDUZIR-LA PORQUE NÃO EXERCE FUNÇÃO PRÓPRIA DA FISCALIZAÇÃO, LIMITANDO-SE A VELAR PELA VALIDADE FORMAL DO ATO. (AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0145.12.030251-1/001, RELATOR(A): DES.(A) LUÍS CARLOS GAMBOGI, 5ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 03/04/2014, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 14/04/2014)

(...)

PORTANTO, SENDO A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA DENTRO DOS LIMITES PREVISTOS NA LEI, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM CONFISCO, E, MUITO MENOS, NA POSSIBILIDADE DE O JUIZ REDUZIR-LA, POIS NÃO EXERCE FUNÇÃO PRÓPRIA DA FISCALIZAÇÃO, LIMITANDO-SE A VELAR PELA VALIDADE FORMAL DO ATO.

IN CASU, EM QUE PESEM AS ARGUMENTAÇÕES DA AGRAVADA, NÃO VERIFICO O ALEGADO CARÁTER CONFISCATÓRIO, TENDO EM VISTA QUE O NÃO CUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA VALIDA A APLICAÇÃO DA MULTA PREVISTA NO ART. 56, II, §2º DA LEI ESTADUAL 6.763/75, NOS MOLDES AQUI VERIFICADOS. A REQUERIDA REDUÇÃO DA MULTA MOSTRA-SE POSSÍVEL APENAS NA HIPÓTESE EM QUE SE CONSTATE DE MANEIRA INCONTROVERSA SUA NATUREZA CONFISCATÓRIA E /OU ANTE A NECESSIDADE DE SE CRIAR UMA HARMONIA ENTRE A MULTA APLICADA E A INFRAÇÃO COMETIDA, O QUE NÃO SE VERIFICA. REGISTRE-SE, POR OPORTUNO, QUE EM SITUAÇÃO SIMILAR À DESTES

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AUTOS, EM QUE CONTENDIAM OS ORA AGRAVANTE E AGRAVADA, ESTE TRIBUNAL DE JUSTIÇA SE MANIFESTOU NO SEGUINTE SENTIDO:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE - MULTA DE REVALIDAÇÃO - REDUÇÃO - DESNECESSIDADE - ARTIGO 56, §2º, DA LEI Nº. 6.763/75, COM A REDAÇÃO CONFERIDA PELA LEI Nº. 12.729/97 - COBRANÇA EM DOBRO - POSSIBILIDADE - AUSÊNCIA DE PAGAMENTO DE IMPOSTO RETIDO EM DECORRÊNCIA DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - DECISÃO REFORMADA.

APLICÁVEL O DISPOSTO NO ARTIGO 56, §2º, DA LEI Nº. 6.763/75, COM A REDAÇÃO CONFERIDA PELA LEI Nº. 12.729/97, SEGUNDO O QUAL A MULTA DE REVALIDAÇÃO SERÁ COBRADA EM DOBRO, QUANDO O DÉBITO TRIBUTÁRIO REFERE-SE À AUSÊNCIA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO RETIDO EM DECORRÊNCIA DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. (AI Nº 1.0145.12.042003-2/001 - REL. DES. AFRÂNIO VILELA. JUL. 15/10/2013. PUB. 25/10/2013)  
POR TUDO O QUE EXPOSTO, DOU PROVIMENTO AO RECURSO, PARA REFORMAR A DECISÃO E MANTER A MULTA DE REVALIDAÇÃO EM 100% (CEM POR CENTO). (GRIFOS ACRESCIDOS)

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<sup>a</sup>. SR<sup>a</sup>. DES<sup>a</sup>. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

É evidente que, para que venham a surtir os efeitos previstos, as penalidades devem buscar não somente a reparação dos cofres públicos quanto ao não cumprimento da obrigação principal, mas deve atingir de modo significativo o patrimônio do particular, de modo a se evitar que o não recolhimento do tributo torne-se regra, mantendo-se o contribuinte à espera do Fisco para realizar a apuração do tributo devido.

Exatamente por isso, o Professor Paulo Roberto Coimbra Silva (2007, p. 61) leciona:

“Atuando preventivamente, a sanção tem a virtude de desestimular o rompimento da ordem jurídica, mediante a intimidação de seus possíveis infratores a se sujeitarem aos seus indesejáveis efeitos. Nesse sentido, deve gerar na

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consciência dos destinatários da norma a convicção da inconveniência de sua infração”.

Registra-se que a aplicação das penalidades está efetivada na medida prevista na legislação tributária deste Estado, não competindo ao CC/MG negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do já mencionado art. 110, inciso I do RPTA.

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, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 622/626 e, ainda, para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75 e a majoração pela reincidência, em relação às notas fiscais nas quais não houve consignação da base de cálculo do ICMS/ST, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes e Marco Túlio da Silva.

**Sala das Sessões, 07 de outubro de 2014.**

**Maria de Lourdes Medeiros**  
**Presidente / Revisora**

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

P