

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.010/16/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000331338-31
Impugnação: 40.010139100-35
Impugnante: Nestle Brasil Ltda.
IE: 186002263.98-21
Proc. S. Passivo: Leonardo Resende Alvim Machado/Outro(s)
Origem: DF/Uberaba

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO - BASE DE CÁLCULO - SORVETES. Constatado que a Impugnante, contribuinte substituto tributário por força do art. 22, inciso II da Lei nº 6.763/75 e art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, promoveu saídas de mercadorias (sorvetes), sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária, destinadas a contribuintes mineiros, com retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST, devido a apuração da base de cálculo estar em desacordo com o estabelecido no art. 19, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02 e cláusula 2ª, § 3º, inciso II do Protocolo ICMS nº 20/05. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei 6.763/75, esta última exigida de todo o período autuado em razão da retroação benéfica prevista no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN. A Multa Isolada foi majorada em 100% (cem por cento), nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75. Entretanto a Multa Isolada deve ser apurada sobre a diferença da base de cálculo de ST, conforme previsto no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75. Exigências fiscais parcialmente mantidas.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a utilização de preço inferior ao sugerido pelo fabricante, na apuração da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, para a mercadoria, e à não observância do disposto na Cláusula 2ª, § 3º, II, do Protocolo ICMS 20/05 e do art. 52-A da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. O contribuinte considerou como base de cálculo do ICMS/ST o preço sugerido informado, e não a Margem de Valor Agregado (MVA), nos termos do art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3 do supracitado Anexo XV.

Tais situações resultaram em destaque inferior ao correto do ICMS/ST e consequente recolhimento menor que o devido ao estado de Minas Gerais, em operações de saída que ocorreram entre maio de 2011 e janeiro de 2013, com produtos

enquadrados no item 10 (Sorvetes) da Parte 2, Anexo XV do RICMS/02 para destinatários contribuintes mineiros.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II, § 2º, I e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75, esta última exigida de todo o período autuado em razão da retroação benéfica prevista no art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional - CTN. A Multa Isolada foi majorada em face da dupla reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75, observado o limite mínimo estabelecido no § 1º do art. 55, do mesmo diploma legal.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 119/133.

Após um breve relato dos termos da autuação e da legislação tributária do estado de Minas Gerais, inicia sua impugnação solicitando o cancelamento parcial do Auto de Infração.

Lembra que a Fiscalização considerou a penalidade capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, que é de 20% (vinte por cento) da diferença entre a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária considerada como correta e a base de cálculo destacada nos documentos fiscais. Segundo a Impugnante, como as diferenças são pequenas, optou-se por considerar como penalidade isolada o mínimo previsto no §1º do citado artigo, por operação, que é de 500 (quinhentas) UFEMGs.

Alega a ilegitimidade da multa isolada, devido à comprovada ausência de má-fé da Impugnante, já que as diferenças entre o valor do ICMS devido por substituição tributária calculado e destacado são mínimas e refletem tão somente uma divergência de critérios para cálculo do imposto, não pode ser alegado que existe intenção, por parte da Impugnante, de deliberadamente reduzir o tributo.

Menciona que o Conselho de Contribuintes possui jurisprudência pacificada e vários julgamentos que consideram a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” aplicável somente quando o contribuinte conhece o real valor do tributo, e por má-fé decide não destacá-lo ou informá-lo, como em casos de subfaturamento. Segundo a Impugnante, essa penalidade não pode ser considerada por simples equívoco no destaque do imposto devido, devendo ser cancelada quando a falta de destaque decorre de mera divergência na aplicação da legislação vigente.

Afirma que a multa punitiva está duplicada, pois a Fiscalização considerou, concomitantemente, a penalidade isolada e de revalidação para a mesma infringência; e que essas multas possuem caráter abusivo. Segundo a Impugnante, a multa isolada corresponde a 36 (trinta e seis) vezes o valor da diferença entre a base de cálculo apurada pelo Fisco e a destacada nos documentos fiscais; e a Fiscalização ainda aplicou a multa de revalidação, que representa 50% (cinquenta por cento) do ICMS devido, mas foi majorada em 100% (cem por cento) devido à reincidência.

Informa que a multa isolada é aplicada quando há a suposta utilização de base de cálculo inferior à correta e a multa de revalidação pressupõe a existência de ação fiscal e a lavratura do Auto de Infração, quando há o suposto recolhimento de ICMS devido por substituição tributária também inferior ao calculado pela Fiscalização. Segundo a Impugnante, a Fiscalização só poderia ter considerado uma das duas multas, escolhendo a que melhor se adapta à infringência, conforme o art. 150, inciso IV da Constituição da República/88, que trata da vedação ao tributo com efeito confiscatório.

Cita julgamento do Supremo Tribunal Federal em Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI), declarando a inconstitucionalidade de dispositivos do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) do Rio de Janeiro, que previa a aplicação de multas com limite mínimo de duas vezes o tributo no caso de não recolhimento e cinco vezes em caso de sonegação, por violação ao art. 150, inciso IV da Constituição da República. Cita também outras decisões em que o Supremo Tribunal Federal - STF, acompanhado pelo Tribunal de Justiça de Minas Gerais, manifesta seu entendimento pela vedação a efeitos confiscatórios, inclusive nos casos relacionados ao descumprimento de obrigação acessória.

Explica que a multa isolada aplicada no presente Auto de Infração foi calculada a partir da diferença entre a base de cálculo do imposto apurado e destacado, e não do ICMS devido por substituição tributária. Esse valor corresponde a mais de 3.600% (três mil e seiscentos por cento) do tributo, demonstrando, segundo a Impugnante, total falta de legalidade e razoabilidade das penalidades.

Conclui a impugnação relembrando seus argumentos e solicitando cancelamento integral do crédito tributário ante a demonstração da completa improcedência da exigência fiscal.

A Fiscalização manifesta-se às fls.164/170, em que refuta as alegações da defesa, pedindo ao final pela procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls.176/190, opina no mérito pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram em parte, no que convergem com a decisão, utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, com as devidas alterações.

Conforme relatado, a acusação fiscal é de que a Autuada, contribuinte substituto tributário estabelecido no estado de São Paulo, promoveu saída de mercadorias enquadradas, na época da ocorrência dos fatos geradores, no item 10 (Sorvetes) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária, destinadas a contribuintes mineiros, com retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST, no período de maio de 2011 a janeiro de 2013, em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

decorrência de consignação a menor da base de cálculo do tributo no documento fiscal. A irregularidade se deve a duas situações distintas:

1- utilizar na determinação da base de cálculo do ICMS/ST, preço inferior ao constante em tabela de preço sugerido a consumidor final apresentada pela própria Autuada;

2- deixar de observar o disposto na cláusula 2ª, § 3º, II do Protocolo ICMS nº 20/05 e no art. 52-A da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, pois considerou como base de cálculo do ICMS/ST o preço sugerido, nos casos em que o correto seria utilizar a Margem de Valor Agregado (MVA), previsto no art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso I e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, majorada nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, observado o limite mínimo estabelecido no § 1º do art. 55, todos da Lei nº 6.763/75.

A atividade econômica da Autuada se classifica no CNAE 4637-1/06, que corresponde a “Comércio atacadista de sorvetes”, sendo o seu regime de recolhimento pelo sistema de débito e crédito.

A condição da Autuada de substituto tributário advém do Protocolo ICMS nº 20/05 e art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

A empresa foi intimada a apresentar os preços sugeridos dos produtos que comercializa, conforme a Cláusula Segunda, § 3º, inciso I do Protocolo ICMS nº 20/05.

Foram verificados os valores enviados pela Autuada (Anexos 2 e 3) em atendimento à intimação da Fiscalização (fls. 17 e 44), e os demais parâmetros estabelecidos na legislação tributária.

Conforme demonstrado na segunda planilha do Anexo 4-A, denominada “Demonstrativo de Cálculo do ICMS/ST”, na Coluna “B”, em negrito, a Autuada não seguiu os valores por ela própria informados.

Nas demais operações do Anexo 4-A, e todas do Anexo 4-B, a Contribuinte deixou de observar o disposto no art. 52-A, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02, vigente à época dos fatos geradores autuados:

Efeitos de 1º/10/2011 a 21/01/2013 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, III, ambos do Dec. nº 45.747, de 29/09/2011:

Art. 52-A. Na hipótese de operação com mercadoria de que trata o item 10 da Parte 2 deste Anexo em que o valor da operação própria praticado pelo remetente seja igual ou superior a 80% (oitenta por cento) do preço sugerido pelo fabricante para a mercadoria, o imposto devido por substituição tributária será calculado utilizando-se da base de cálculo estabelecida no art. 19, I, “b”, 3, desta Parte.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tal disposição respalda-se na cláusula segunda do Protocolo ICMS nº 20/05, *in verbis*:

Cláusula segunda. O imposto a ser retido pelo sujeito passivo por substituição será calculado mediante a aplicação da alíquota vigente para as operações internas, no Estado de destinação da mercadoria, sobre o preço máximo ou único de venda a ser praticado pelo contribuinte substituído, fixado por autoridade competente ou, na falta deste, o preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, deduzindo-se o imposto devido pelas suas próprias operações.

§ 1º Inexistindo o valor de que trata o caput, a base de cálculo corresponderá ao montante formado pelo preço praticado pelo remetente, incluídos os valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições 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 ajustada ("MVA Ajustada"), calculado segundo a fórmula:

"MVA ajustada = $[(1 + \text{MVA ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1$, onde:

I - "MVA ST original" corresponde às seguintes margens de valor agregado:

a) de 70% (setenta por cento) para os produtos indicados no inciso I do § 1º da cláusula primeira;

b) de 328% (trezentos e vinte e oito por cento) para os produtos indicados no inciso II do § 1º da cláusula primeira;

II - "ALQ inter" é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação;

III - "ALQ intra" é o coeficiente correspondente à alíquota interna ou percentual de carga tributária efetiva, quando este for inferior à alíquota interna, praticada pelo contribuinte substituto da unidade federada de destino, nas operações com as mesmas mercadorias listadas no § 1º da cláusula primeira.

(...)

§ 3º Na hipótese de adoção da base de cálculo prevista no caput:

(...)

II - quando o valor da operação própria do substituto for igual ou superior a 80% (oitenta por cento) do preço sugerido pelo fabricante ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

importador, a base de cálculo do imposto será a prevista no § 1º desta cláusula.

Portanto, para apuração da base de cálculo, deveria ter sido adotado o seguinte critério, previsto no art. 19, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02:

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

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

b) tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária 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, 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 submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º;

(...)

Efeitos de 1º/01/2013 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 46.114, de 26/12/2012:

“§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo, quando o coeficiente a que se refere o inciso IV deste parágrafo for maior que o coeficiente correspondente à alíquota interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula “MVA ajustada = $\frac{\{(1 + MVA-ST\ original) \times (1 - ALQ\ inter)\}}{(1 - ALQ\ intra)} - 1$ ” x 100”, onde:”

Efeitos de 1º/01/2012 a 31/12/2012 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 45.805, de 13/12/2011:

“§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas nos itens 4 a 8, 10, 11, 14, 15, 17 a 24, 29 a 32, 36, 39, 41 e 43 a 51 da Parte 2 deste Anexo, quando o coeficiente a que se refere o inciso IV deste parágrafo for maior que o coeficiente correspondente à alíquota interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula “MVA ajustada = $\frac{\{(1 + MVA-ST\ original) \times (1 - ALQ\ inter)\}}{(1 - ALQ\ intra)} - 1$ ” x 100”, onde:”

Efeitos de 1º/12/2011 a 31/12/2011 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, II, ambos do Dec. nº 45.748, de 29/09/2011:

“§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas nos itens 5 a 8, 10, 11, 14, 15, 17 a 24, 29 a 32, 36, 39, 41 e 43 a 51 da Parte 2 deste Anexo, quando o coeficiente a que se refere o inciso IV deste parágrafo for maior que o coeficiente correspondente à alíquota interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula “MVA ajustada = $\frac{\{(1 + MVA-ST\ original) \times (1 - ALQ\ inter)\}}{(1 - ALQ\ intra) - 1} \times 100$ ”, onde:”

Efeitos de 1º/10/2011 a 30/11/2011 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, III, ambos do Dec. nº 45.747, de 29/09/2011:

“§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas nos itens 5 a 8, 10, 11, 14, 15, 17 a 24, 29 a 32, 36, 39, 41 e 43 a 48 da Parte 2 deste Anexo, quando o coeficiente a que se refere o inciso IV deste parágrafo for maior que o coeficiente correspondente à alíquota interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula “MVA ajustada = $\frac{\{(1 + MVA-ST\ original) \times (1 - ALQ\ inter)\}}{(1 - ALQ\ intra) - 1} \times 100$ ”, onde:”

I - MVA ajustada é o percentual, com duas casas decimais, correspondente à margem de valor agregado a ser utilizada para apuração da base de cálculo relativa à substituição tributária na operação interestadual;

II - MVA-ST original é o coeficiente, com quatro casas decimais, correspondente à margem de valor agregado prevista na Parte 2 deste Anexo;

III - ALQ inter é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação;

IV - ALQ intra é:

a) o coeficiente correspondente à alíquota interna estabelecida para a operação própria de contribuinte industrial ou importador substituto tributário relativamente ao ICMS devido nas operações subsequentes com a mercadoria; ou

b) caso a operação própria do contribuinte industrial a que se refere à alínea “a” esteja sujeita à redução de base de cálculo, o valor do multiplicador estabelecido na Parte 1 do Anexo IV.

Efeitos de 1º/03/2011 a 07/12/2011 - Redação dada pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 4º, III, ambos do Dec. nº 45.531, de 21/01/2011:

“IV - ALQ intra é o coeficiente correspondente à alíquota estabelecida para a operação própria de contribuinte industrial substituto com a mercadoria em operação interna.”

§ 6º O disposto no § 5º não se aplica à operação que tenha como remetente microempresa ou empresa de pequeno porte.

Efeitos de 1º/07/2009 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 1º, I, e vigência estabelecida pelo art. 4º, I, ambos do Dec. nº 45.186, de 29/09/2009:

“§ 7º Nas operações internas com mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo, caso a alíquota efetiva da operação própria do

contribuinte seja reduzida em virtude de regime especial de caráter individual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota geral, observada a fórmula "MVA ajustada = $\{[(1 + MVA-ST \text{ original}) \times (1 - ALQ \text{ indiv}) / (1 - ALQ \text{ geral})] - 1\} \times 100$ ", onde:"

I - MVA ajustada é o percentual, com duas casas decimais, correspondente à margem de valor agregado a ser utilizada para apuração da base de cálculo relativa à substituição tributária;

II - MVA-ST original é o coeficiente, com quatro casas decimais, correspondente à margem de valor agregado prevista na Parte 2 deste Anexo;

III - ALQ indiv é o coeficiente correspondente à alíquota efetiva aplicável à operação;

§ 8º Para efeitos do disposto do § 7º deste artigo, considera-se alíquota efetiva o resultado da equação "ICMS destacado / base de cálculo original (sem redução) x 100".

Assim, corretas as diferenças apontadas na coluna "M" da segunda planilha dos Anexos 4-A e 4-B (fls. 56/78), entre o ICMS/ST apurado pela Autuada e a Fiscalização.

A penalidade do art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 sofreu algumas alterações, vigentes a partir de 01/01/12, e o artigo, que até então era genérico e abrangente, passou a separar em alíneas "a", "b" e "c" as possibilidades da infringência capitulada no *caput*.

O tipo infracional contido no referido dispositivo tinha a seguinte redação até dezembro de 2011:

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

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada.

(Grifou-se)

Com a publicação da Lei nº 19.978/11, com vigência a partir de 01/01/12, o dispositivo em questão foi alterado pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 17, passando a ter a seguinte redação:

Art. 55 -

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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de importância diversa do efetivo valor da 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;

(Grifou-se)

Veja-se que a redação do tipo infracional vigente à época dos fatos geradores autuados em 2011 era consignar base de cálculo diversa da prevista na legislação, que determinava a aplicação da penalidade no montante de 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada.

Constata-se que a infração apontada pela Fiscalização amolda-se aos exatos termos do tipo previsto no dispositivo sancionador, uma vez que em todo o período autuado ela consignou nas notas fiscais, base de cálculo do ICMS/ST menor que a prevista na legislação.

Com a redação dada pela Lei nº 19.978/11, a Fiscalização, aplicando a denominada retroatividade benigna, a teor do disposto na alínea "c" do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional - CTN, exigiu o valor da multa isolada no percentual de 20% (vinte por cento), em todo o período autuado, de forma a beneficiar o Contribuinte.

Destaca-se, que o TJMG analisando situação semelhante a que ora se discute, entendeu pela retroação benigna da alínea "c" do art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, nos termos da alínea "c" do inciso II do art. 106 do CTN. Confira-se:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - TRIBUTÁRIO - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE - BEBIDAS - RECOLHIMENTO A MENOR - BASE DE CÁLCULO - ART. 19, I, 'B', 3, DO RICMS - PRECEDENTE DO STF RELATIVAMENTE À DEFINITIVIDADE - INAPLICABILIDADE EXCEPCIONAL - MULTA - MINORAÇÃO - APLICABILIDADE DO DISPOSTO NO ART. 106, II, C, DO CTN - PRECEDENTES.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.10.039746-2/001 - COMARCA DE BELO HORIZONTE - APELANTE(S): AMBEV - COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS

A C Ó R D Ã O

(...)

DES. BARROS LEVENHAGEN

RELATOR.

V O T O

TRATA-SE DE RECURSO DE APELAÇÃO INTERPOSTO PELA AMBEV - COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS CONTRA SENTENÇA PROFERIDA PELO MM. JUIZ DE DIREITO FERNANDO DE VASCONCELOS LINS, ÀS FLS. 116/123, QUE, NOS AUTOS DA AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO PROPOSTA EM FACE DO ESTADO DE MINAS GERAIS, JULGOU IMPROCEDENTE O PEDIDO INICIAL.

PUGNA PELA REFORMA DA SENTENÇA ALEGANDO, EM APERTADA SÍNTESE, (...). NA EVENTUALIDADE, PUGNA PELA APLICAÇÃO, DE FORMA RETROATIVA, DAS DISPOSIÇÕES NORMATIVAS TRAZIDAS PELA LEI Nº 19.978/2011 (...), PARA QUE A MULTA ISOLADA INCIDA À ALÍQUOTA DE 20% (VINTE POR CENTO), (...) (FLS. 129/152).

(...)

ASSISTE RAZÃO, NO ENTANTO, À APELANTE, NO QUE CONCERNE À MULTA ISOLADA, QUE TEVE O SEU VALOR REDUZIDO PELA LEI Nº 19.978/2011, QUE IMPRIMIU NOVA REDAÇÃO AO ART. 55, VII, "C", DA LEI ESTADUAL 6.763/75, ATRAINDO A APLICABILIDADE DO DISPOSTO NO ART. 106, DO CTN, 'IN VERBIS':

"ART. 106. A LEI APLICA-SE A ATO OU FATO PRETÉRITO:

(...)

II - TRATANDO-SE DE ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO:

(...)

C) QUANDO LHE COMINE PENALIDADE MENOS SEVERA QUE A PREVISTA NA LEI VIGENTE AO TEMPO DE SUA PRÁTICA.

COM ESTAS CONSIDERAÇÕES, DOU PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO APENAS PARA REDUZIR A MULTA APLICADA PARA 20% (VINTE POR CENTO) NOS TERMOS DA FUNDAMENTAÇÃO SUPRA. GRIFOS ACRESCIDOS.

Repita-se que nas operações em exame, a Autuada, praticou a hipótese descrita no citado diploma legal, ou seja, consignou base de cálculo diversa (a menor) da prevista na legislação tributária.

Portanto, não procede a alegação da Autuada de que essa penalidade deve “ser cancelada quando a falta de destaque do ICMS decorre de mera divergência na interpretação da legislação aplicável, mas jamais de conduta dolosa com intuito inequívoco de reduzir o imposto a pagar e prejudicar MG”, como no caso de **subfaturamento**.

Também não se pode afirmar que não existiu intenção de infringir a legislação por parte da Contribuinte. O Anexo 6 (fls.85/88) do Auto de Infração demonstra que existe mais de uma reincidência dessa penalidade nas unidades do mesmo grupo econômico “Nestlé”.

A Autuada alega, ainda, que houve cobrança em duplicidade das penalidades aplicadas, uma vez que tanto a multa de revalidação quanto a isolada estariam sendo exigidas sobre o mesmo fato jurídico.

No entanto, não cabe razão à Impugnante, visto que as multas exigidas estão previstas na legislação e tratam de infrações distintas, sendo uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A multa de revalidação apena o descumprimento da obrigação principal de recolher o imposto devido, sendo agravada por se tratar de operação sujeita a substituição tributária, nos termos do art. 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75. Veja-se:

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;

Já a Multa Isolada, prevista na alínea “c” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, é devida pelo descumprimento da obrigação acessória de informar corretamente a base de cálculo do ICMS/ST na nota fiscal:

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

Está demonstrado que a Autuada não cumpriu a obrigação acessória a que estava obrigada, ou seja, consignou base de cálculo do ICMS diversa da prevista na legislação, em suas notas fiscais de saída.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada já 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 INADIMPLENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. À 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 – APÉLANTE(S): FAZENDA PÚBLICA ESTADO MINAS GERAIS – APELADO(A)(S): CAA MARIANO LTDA. – RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

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.

Assim, 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.

Conforme já relatado, a Multa Isolada exigida pela Fiscalização, capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, foi majorada em 100% (cem por cento), nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º do citado diploma legal, face à constatação de reincidência:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

De acordo com os extratos do SicaF acostados às fls. 85/88 (Anexo 6), a caracterização da reincidência, foi assim demonstrada:

- Autuações anteriores:

1) **PTA nº 04.002141114-18** (fls. 85):

- Penalidade aplicada: art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75;

- Data da quitação: 26/02/09.

2) **PTA nº 04.002141151-38** (fls. 85/86):

- Penalidade aplicada: art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75;

- Data da quitação: 27/02/09.

3) **PTA nº 04.002177008-38** (fls. 86/87):

- Penalidade aplicada: art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75;

- Data da quitação: 02/06/10.

4) **PTA nº 04.002191944-01** (fls. 87/88):

- Penalidade aplicada: art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75;

- Data da quitação: 17/11/10.

5) **PTA nº 04.002218704-77** (fls. 88):

- Penalidade aplicada: art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75;

- Data da quitação: 06/10/11.

Observa-se que, conforme demonstrado na planilha do Anexo 5 (fls. 80/83), a Fiscalização aplicou a majoração da multa isolada e depois aplicou o limitador de 500 (quinhentas) UFEMGs, a cada documento fiscal emitido.

Fundamentou o procedimento adotado no § 1º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 que estabelece o valor mínimo de 500 (quinhentas) UFEMGs para a cobrança das penalidades por prática das infrações previstas no referido artigo.

Art. 55 -

(...)

§ 1º A prática de qualquer das infrações previstas neste artigo ensejará aplicação das penalidades nele estabelecidas em valor nunca inferior a 500 (quinhentas) UFEMGs.

Afirma a Fiscalização que, a penalidade aplicável em cada caso será a estabelecida nos incisos do referido artigo e, sempre que o valor encontrado for inferior a 500 (quinhentas) UFEMGs, aplica-se o § 1º do art. 55, em que é fixado em 500 (quinhentas) UFEMGs, para todos os efeitos, o valor da penalidade.

Ora, por óbvio que o limitador mínimo estabelecido pelo § 1º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, deve ser considerado ao final da apuração global da multa devida,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quando esta não atinge o valor mínimo, tendo como escopo evitar aplicações de penalidades ínfimas.

Portanto, a apuração da Multa Isolada deve ser feita nos termos estabelecidos no art. 55, inciso VII, alínea “c”, com a respectiva majoração da reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se, que no caso em exame não se aplica o § 1º do art. 55 da Lei nº 6.763, em virtude do valor apurado ser superior a 500 (quinhentas) UFEMGs.

Acrescenta-se que não há que se falar em violação ao princípio do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade, em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, aplicada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75, a qual este Conselho de Contribuintes está adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08

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;

II- a aplicação de equidade.

Conclui-se, que observada a apuração da Multa Isolada nos termos estabelecidos no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, com a respectiva majoração, o feito fiscal configura-se correto, sendo legítimas as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para determinar que a multa isolada seja apurada sobre a diferença da base de cálculo, conforme preconizado pelo art. 55, inciso VII, alínea "c." da Lei nº 6.763/75, tornando-se aplicável ao caso o disposto no § 1º do citado artigo Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Laura Caravello Baggio de Castro e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Sérgio Adolfo Eliazar de Carvalho. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros José Luiz Drumond (Revisor), Cinara Lucchesi Vasconcelos Campos e Maria Vanessa Soares Nunes.

Sala das Sessões, 26 de abril de 2016.

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente / Relator

CS/T

21.010/16/2ª