

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.407/17/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000431195-63
Impugnação: 40.010140557-16
Impugnante: Procter & Gamble Industrial e Comercial Ltda
IE: 702011658.04-54
Proc. S. Passivo: Pedro Miranda Roquim/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO. Constatou-se que a Autuada, contribuinte substituto tributário por força do disposto no Protocolo ICMS nº 18/85, promoveu saídas de mercadorias (pilhas e baterias de pilhas, elétricas), sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária, destinadas a contribuintes mineiros, com retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST, em razão da utilização na composição da base de cálculo do imposto de MVA (Margem de Valor Agregado) inferior à prevista na legislação e de inobservância ao disposto no art. 19, § 5º, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (MVA ajustada). **Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.**

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente lançamento é decorrente da constatação fiscal de que a Autuada, situada em outra unidade da Federação, no período de 01 de janeiro de 2014 a 31 de dezembro de 2015, na condição de contribuinte substituto tributário, por força do Protocolo ICMS nº 18/85, destacou nas notas fiscais de saídas de mercadorias para destinatários neste estado, base de cálculo do ICMS/ST a menor, em razão da utilização na composição da base de cálculo do imposto de MVA inferior à prevista na legislação e de inobservância ao disposto no art. 19, § 5º, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (MVA ajustada), resultando em recolhimento a menor do imposto referente aos produtos enquadrados no item 8.1 – Pilhas e bateria de pilhas, elétricas – NCM 8506.10.10, da Parte 2, do Anexo XV, do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 34/43, requerendo a procedência da sua peça de defesa.

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 97/104, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 111/122, opina, 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.

Conforme relatado, o presente lançamento é decorrente da constatação fiscal de que a Autuada, situada em outra unidade da Federação, no período de 01 de janeiro de 2014 a 31 de dezembro de 2015, na condição de contribuinte substituto tributário, por força do Protocolo ICMS nº 18/85, destacou nas notas fiscais de saídas de mercadorias para destinatários neste estado, base de cálculo do ICMS/ST a menor, em razão da utilização na composição da base de cálculo do imposto de MVA inferior à prevista na legislação e de inobservância ao disposto no art. 19, § 5º, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (MVA ajustada), resultando em recolhimento a menor do imposto referente aos produtos enquadrados no item 8.1 – Pilhas e bateria de pilhas, elétricas – NCM 8506.10.10, da Parte 2, do Anexo XV, do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Importante mencionar, inicialmente, que a substituição tributária é uma técnica de arrecadação prevista pelo art. 150, § 7º da Constituição Federal e pelo art. 6º da Lei Complementar (LC) nº 87/96, na qual o contribuinte substituto não apenas recolhe o tributo por ele devido, mas também antecipa o montante relativo à operação subsequente. Examine-se:

Constituição da República (CF/88)

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 7.º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei Complementar nº 87/96

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.

Depreende-se da leitura dos dispositivos supra, que os estados possuem competência para estabelecer, mediante lei, o regime de substituição tributária em relação às mercadorias que julgarem necessárias.

Assim, devidamente autorizado, o estado de Minas Gerais instituiu o regime em comento por meio do art. 22 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 22 - Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

I - alienante ou remetente da mercadoria ou pelo prestador de serviços de transporte e comunicação ficar sob a responsabilidade do adquirente ou do destinatário da mercadoria, ou do destinatário ou do usuário do serviço;

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

A responsabilidade da Autuada em relação ao recolhimento do ICMS/ST devido nas remessas das mercadorias objeto da autuação para este estado tem previsão no Protocolo ICMS nº 18/85 e suas alterações, tendo como signatários o estado de Minas Gerais e a unidade da Federação de origem, conforme prevê o art. 12, da Parte 1, do Anexo XV, do RICMS/02. Confira-se:

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 subseqüentes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

No caso em análise, verificou-se que a Autuada revendeu para seus clientes mercadorias sujeitas ao ICMS/ST (mercadorias, estas, classificadas no item 8.1 – Pilhas e bateria de pilhas, elétricas – NCM 8506.10.10, da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02), sendo contribuinte responsável pelo imposto devido pelas operações subsequentes com tais mercadorias quando destinadas a contribuintes mineiros (substituídos).

Conforme se verifica, nas planilhas de apuração do imposto ora exigido (mídia eletrônica de fls. 29) constam os cálculos, a composição da base de cálculo do ICMS/ST, bem como as diferenças apuradas, adotando-se a MVA prevista na legislação tributária.

A MVA original para esses produtos é de 60% (sessenta por cento), tendo a Contribuinte utilizado incorretamente a MVA de 40% (quarenta por cento).

Também não observou a Autuada o disposto no art. 19, § 5º, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (MVA ajustada).

Analisando as planilhas que compõe os autos, constata-se que a Fiscalização aplicou a MVA prevista para o produto, levando-se em consideração a operação interestadual e a necessidade ou não de adoção da MVA ajustada (alíquota interna maior ou igual a interestadual).

Constata-se que os produtos estão sujeitos à MVA ajustada, nos termos do art. 19, § 5º, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, o que resulta em MVA ajustada no percentual de 87,325% (oitenta e sete virgula trezentos e vinte e cinco por cento), no caso de ser o produto importado - alíquota OP de 4,00% (quatro por cento) e MVA ajustada no percentual de 71,71 % (setenta e um virgula setenta e um por cento), no caso de produto nacional - alíquota da operação interestadual de 12% (doze por cento).

Dessa forma, para apuração do ICMS/ST ora exigido, em relação às operações autuadas, a Fiscalização corretamente observou as disposições previstas na legislação tributária mineira para fixação da base de cálculo do imposto por substituição tributária, conforme o disposto na alínea “b”, item 3, § 5º, do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

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

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

econômicos aprovado em portaria da Superintendência de Tributação; ou

3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquias e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º deste artigo;

(...).

§ 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 = $\{[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1\} \times 100$ ", onde:

Referida norma (§ 5º retro) impõe aos contribuintes a utilização da "MVA Ajustada" na apuração da base de cálculo do ICMS/ST, relativamente às operações interestaduais, visando equalizar o montante do imposto e, conseqüentemente, o preço final de mercadoria adquirida internamente com o preço de fornecedores de outros estados.

Argui a Impugnante que aderiu ao Protocolo ICMS nº 18/85, por meio do Protocolo ICMS nº 18/98, e que o estado de Minas Gerais não fez nenhuma ressalva quanto às cláusulas do referido protocolo; e como o único estado que possui ressalva é o estado de São Paulo, para todos os demais estados signatários do referido protocolo a MVA a ser adotada é a de 40% (quarenta por cento), conforme disposto no § 2º da Cláusula Terceira do Protocolo ICMS nº 18/95.

Enfatiza que o estado de Minas Gerais não pode criar uma ressalva para os produtos com destino ao seu território, alterando a cláusula do protocolo, sem a anuência dos demais signatários.

Acrescenta que a Cláusula oitava do Convênio ICMS nº 81/93, não pode ser arguida em favor do Fisco, posto que gera um conflito aparente de normas, quando estabelece que a legislação interna do estado de destino deverá ser respeitada em contraposição à Cláusula décima quarta do mesmo convênio que "*os convênios ou protocolos firmados entre as unidades da Federação poderão estabelecer normas específicas ou complementares às deste convênio*".

Conclui que por ser norma mais específica, o disposto no Protocolo nº 18/85 deve ser respeitado, dirimindo o conflito aparente de normas.

A Impugnante, conforme alega, baseou-se, para apuração da base de cálculo apenas no Protocolo ICMS nº 18/85. Contudo não observou as normas insertas no RICMS/02, que encontram amparo no Convênio ICMS nº 81/93 que, em sua Cláusula oitava prevê que Sujeito Passivo por substituição tributária localizado em outra unidade da Federação deve observar a legislação tributária do estado de destino.

Ressalte-se que por força de disposição do Convênio ICMS nº 81/93 de normas gerais para a substituição tributária nas operações interestaduais, a Autuada está obrigada a consignar a base de cálculo do ICMS/ST na nota fiscal, bem como fazer a retenção (destaque) do imposto devido por substituição tributária, cumprindo, dessa forma, os deveres impostos pela legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria.

Veja-se o disposto nas cláusulas do Convênio ICMS nº 81/93:

Cláusula segunda: Nas operações interestaduais realizadas por contribuinte com as mercadorias a que se referem os correspondentes Convênios ou Protocolos, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente.

(...)

Cláusula oitava: O sujeito passivo por substituição observará as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria.

Não se verifica qualquer conflito aparente de normas, como entende a Impugnante.

É certo que o Convênio ICMS nº 81/93 dita normas gerais para a matéria em exame e que os protocolos podem ditar normas específicas e complementares ao referido convênio, sem prejuízo da observância, pelo contribuinte substituto tributário, da legislação do estado destinatário das mercadorias.

Corroborando o entendimento ora externado a seguinte decisão do TJMG:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. MARGEM DE VALOR AGREGADO AJUSTADA. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOR. MULTA. CABIMENTO. CARÁTER CONFISCATÓRIO NÃO CONFIGURADO. SENTENÇA MANTIDA. - NO CASO EM EXAME DEVE SER OBSERVADA A PREVISÃO DO DECRETO ESTADUAL Nº 46.114/2012, VIGENTE A PARTIR DE 1º DE JANEIRO DE 2013, E QUE ALTEROU O REGULAMENTO DO ICMS (RICMS), APROVADO PELO DECRETO Nº 43.080/2002, PASSANDO A EXIGIR A MVA AJUSTADA NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS.

- AS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA TÊM PREVISÃO LEGAL (ART. 55, VII, E 56, II, §2º, DA LEI 6.763/75), E NÃO VIOLAM OS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE, CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E O DO NÃO CONFISCO. POSSUEM NATUREZA E FUNÇÃO PUNITIVAS, OBJETIVANDO, EM TESE, COIBIR A INADIMPLÊNCIA E GARANTIR A INTEIREZA DA ORDEM JURÍDICA TRIBUTÁRIA. - RECURSO NÃO PROVIDO.

PED.CONC.SUSP.AP. Nº 1.0000.16.063296-4/001 -
COMARCA DE BELO HORIZONTE - REQUERENTE(S):
JAGUAR E LAND ROVER BRASIL IMPORTACAO E
COMERCIO DE VEICULOS LTDA. - REQUERIDO(A)(S):
ESTADO DE MINAS GERAIS

INFERE-SE PELA LEGISLAÇÃO SUPRAMENCIONADA QUE A UTILIZAÇÃO DA MARGEM DE VALOR AGREGADO NA FORMA AJUSTADA NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST, SOMENTE PASSOU A SER EXIGIDA, MEDIANTE CONVÊNIO DO CONFAZ, A PARTIR DE 01/9/2013, PORQUANTO OS CONVÊNIOS ANTERIORES NÃO PREVIA A MVA AJUSTADA.

CONTUDO, A MEU ENTENDER, NO CASO EM EXAME DEVE SER OBSERVADA A PREVISÃO DO DECRETO ESTADUAL Nº 46.114/2012, VIGENTE A PARTIR DE 1º DE JANEIRO DE 2013, E QUE ALTEROU O REGULAMENTO DO ICMS (RICMS), APROVADO PELO DECRETO Nº 43.080/2002, PASSANDO A EXIGIR A MVA AJUSTADA NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS, SEGUNDO O QUAL:

O GOVERNADOR DO ESTADO DE MINAS GERAIS, NO USO DE ATRIBUIÇÃO QUE LHE CONFERE O INCISO VII DO ART. 90 DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO E TENDO EM VISTA O DISPOSTO NA RESOLUÇÃO Nº 13/2012 DO SENADO FEDERAL, DECRETA:

ART. 1º O § 5º DO ART. 19 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO REGULAMENTO DO ICMS (RICMS), APROVADO PELO DECRETO Nº 43.080, DE 13 DE DEZEMBRO DE 2002, PASSA A VIGORAR COM A SEGUINTE REDAÇÃO:

"ART. 19.

(...)

§ 5º NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM AS MERCADORIAS RELACIONADAS NA PARTE 2 DESTES ANEXO, QUANDO O COEFICIENTE A QUE SE REFERE O INCISO IV DESTES 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 = $\{[(1 + MVA-ST ORIGINAL) \times (1 - ALQ INTER) / (1 - ALQ INTRA)] - 1\} \times 100$ ", ONDE:

(...)

ART. 2º O SUBITEM 16.1 DA PARTE 2 ANEXO XV DO REGULAMENTO DO ICMS (RICMS) PASSA A VIGORAR COM A SEGUINTE REDAÇÃO:

(...)

ART. 3º ESTE DECRETO ENTRA EM VIGOR NA DATA DE SUA PUBLICAÇÃO, PRODUZINDO EFEITOS A PARTIR DO DIA 1º DE JANEIRO DE 2013.

PALÁCIO TIRADENTES, EM BELO HORIZONTE, AOS 26 DE DEZEMBRO DE 2012; 224º DA INCONFIDÊNCIA MINEIRA E 191º DA INDEPENDÊNCIA DO BRASIL.

ISTO PORQUE O DECRETO Nº 46.114/2012 APENAS DETERMINOU A INCLUSÃO DA MVA AJUSTADA NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS, SEM IMPLICAR QUALQUER EXONERAÇÃO TRIBUTÁRIA. DESSE MODO, NÃO SE HÁ DE COGITAR DA EXIGÊNCIA DE CELEBRAÇÃO DE CONVÊNIO INTERESTADUAL PARA INCLUSÃO DA MVA AGREGADA NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST, JÁ QUE ESTE É DE OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA APENAS NAS HIPÓTESES DE CONCESSÃO DE ISENÇÕES, INCENTIVOS E BENEFÍCIOS FISCAIS, NÃO SENDO ESTE O CASO EM EXAME.

ASSIM, EM QUE PESE A EDIÇÃO DO CONVÊNIO Nº 61/2013, COM VIGÊNCIA A PARTIR DE 01/9/2013, TAL FATO NÃO AFASTA A OBRIGATORIEDADE DA INCIDÊNCIA - JÁ PREVISTA ANTERIORMENTE - DA MVA AJUSTADA NA BASE DE CÁLCULO DOS FATOS GERADOS OCORRIDOS ANTERIORMENTE A SUA VIGÊNCIA, HAJA VISTA QUE A MVA AJUSTADA SE TORNOU EXIGÍVEL NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST A PARTIR DA VIGÊNCIA DO DECRETO ESTADUAL Nº 46.114/2012.

NESSE SENTIDO, APRESENTA-SE REGULAR A COBRANÇA DA MVA AJUSTADA, NÃO EXISTINDO QUALQUER VÍCIO OU ILEGALIDADE NO CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFERENTE À EXECUÇÃO.

Por fim, é importante destacar que a competência de análise do Conselho de Contribuintes está delimitada pelo art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, reproduzido, também, no art. 182 da Lei nº 6.763/75, a saber:

Art. 182. 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 consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...).

Diante disso, reputa-se correto o lançamento da diferença do ICMS/ST, com os acréscimos legais demonstrados no Auto de Infração ora impugnado.

Alega, ainda, a Impugnante, que as multas apresentam caráter desproporcional e confiscatório. E, também, que estaria sendo submetida a um evidente

bis in idem, na medida em que a multa de revalidação está sendo corrigida com a inclusão de juros e, portanto, configurada uma dupla condenação pelo mesmo fato.

Questiona o fato de que os juros sobre a multa foram calculados com a mesma data base utilizada para calcular os juros sobre a obrigação principal, equivalendo dizer que a multa foi calculada sobre o valor atualizado do débito e não sobre o valor histórico do débito.

Entende que até o momento do lançamento do crédito tributário a multa não é devida, uma vez que a sua existência está ligada à obrigação principal.

De fato, além da parcela do ICMS/ST não recolhida pela Autuada, exigiu a Fiscalização a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, item I, da Lei nº 6.763/75 (além da multa isolada), *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;

(...).

Vale destacar que a interpretação que se extrai das normas sancionatórias aplicadas ao caso, (inciso I do § 2º, do art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75,) é de que a penalidade deve ser aplicada “em dobro” ao alienante/remetente, contribuinte substituto tributário, quando deixar de pagar o imposto devido por substituição tributária tendo ou não efetuado a retenção devida.

Nota-se que a norma contida no inciso I do § 2º do art. 56 estabelece penalidade aplicável na situação em que haja previsão de responsabilidade por substituição tributária do alienante/remetente em relação às operações subsequentes. Ou seja, tal norma situa-se no universo da chamada substituição tributária “progressiva” ou “para frente”.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (TJMG) na Apelação Cível nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa transcreve-se:

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

Portanto, correta a exigência da parcela do ICMS/ST não recolhida pela Autuada e da Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) do valor do ICMS/ST exigido, de acordo com o art. 56, inciso II c/c o § 2º do mesmo artigo, item I, da Lei nº 6.763/75.

Outrossim, verifica-se que a Impugnante apurou de forma incorreta a base de cálculo para a incidência do imposto, sujeitando-se à imposição da multa de revalidação e dos juros moratórios, conforme prescritos na legislação tributária.

Por isso, foi exigida também, corretamente, a Multa Isolada prevista no art. 55, incisos VII, alínea “c” da citada lei, redação vigente a partir de 01/01/12 (operações autuadas ocorridas em janeiro 2013 a agosto de 2014), *in verbis*:

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; (grifou-se).

(...).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, conforme se depreende da leitura da Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, emendada 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 PÚBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Resta claro que não configura qualquer ilegalidade a cobrança das multas, exigidas nos moldes e nos valores previstos.

Com relação ao questionamento acerca do termo inicial da aplicação dos juros sobre o valor da multa de revalidação, o que no entender da Impugnante somente ocorreria após o lançamento, também não assiste razão à Defesa.

Com efeito, nos termos do art. 226 da Lei nº 6.763/75, c/c o art. 2º, da Resolução SEF nº 2.880/97, os juros de mora incidem sobre as parcelas do crédito tributário relativas tanto ao tributo quanto à multa, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento.

Assim, considerando que o fato gerador da multa de que trata o art. 56 da Lei nº 6.763/75 é a falta de recolhimento ou o recolhimento intempestivo do imposto (total ou parcial), a mesma é devida sempre a partir da data de vencimento daquele, de modo que o termo inicial dos juros é também determinado por esta data – *e não pela ação fiscal em si, que constitui mera circunstância agravante da penalidade, nos termos do inciso II do referido artigo.*

Portanto, nos termos da legislação específica, independentemente de haver ação fiscal, incidirão juros sobre a multa pela falta de pagamento ou pagamento intempestivo do imposto, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento deste.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Shirley Daniel

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida e Wagner Dias Rabelo.

Sala das Sessões, 07 de fevereiro de 2017.

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente / Revisor**

**Carlos Alberto Moreira Alves
Relator**

CS/D

CC/MIG