

Acórdão: 23.590/20/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001264954-65  
Impugnação: 40.010148490-71  
Impugnante: Dafra da Amazônia Indústria e Comércio de Motocicletas Ltda  
IE: 001076457.03-40  
Proc. S. Passivo: Daniel de Magalhães Pimenta/Outro(s)  
Origem: DGP/SUFIS - Nconext - RJ

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – PROTOCOLO/CONVÊNIO.** Constatada a retenção e o recolhimento a menor do ICMS/ST em razão da aplicação incorreta da MVA reduzida prevista no inciso I do § 2º da Clausula segunda do Protocolo ICMS nº 41/08, sobre as notas fiscais de saídas de componentes, partes e peças de veículos automotores, destinadas a contribuinte mineiros. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

O lançamento versa sobre a acusação fiscal de retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST devido pelas saídas subsequentes de componentes, peças e partes de veículo automotores, no período de 1º de janeiro de 2016 a 31 de janeiro de 2019.

O Autuado encontra-se estabelecido em Itajaí/SC e foi alçado à condição de substituto tributário por força do disposto no Protocolo ICMS nº 41/08, o qual prevê a substituição tributária para o comércio de veículos automotores, bem como para a comercialização dos seus componentes, partes e peças.

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

Inconformado, o autuado apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 22/49, acompanhada dos documentos de fls. 50/436, alegando, em síntese, que:

- a totalidade dos contratos celebrados com contribuintes mineiros contém cláusula expressa prevendo índice de fidelidade que estabelece a obrigatoriedade de um mínimo percentual na aquisição dos componentes automotivos por ela comercializados;

- a prestação de serviço autorizado prevista no art. 28 da Lei Ferrari é também regulamentada pelas normas dos contratos típicos de concessão ali previstos;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o serviço autorizado também está sujeito à obediência do Índice de Fidelidade previsto no artigo 8º da Lei Ferrari;
- o art. 28 da Lei Federal nº 6.729/79 estende ao serviço autorizado as cláusulas obrigatórias do contrato de concessão para comercialização de veículos automotores terrestres, dentre elas a que prevê o índice de fidelidade;
- a lei não impõe uma forma, ou a obrigação de que conste nos contratos de concessão, referência aos seus artigos, ou aos termos por ela utilizados;
- nos contratos de serviço autorizado, os componentes têm de ser adquiridos diretamente do fabricante, não se admitindo que possam ser utilizados peças, acessórios, ou equipamentos de outra marca para a realização dos serviços em garantia;
- os contratos celebrados pelo Autuado são um modelo padrão que prevê expressamente a obrigatoriedade do contratante adquirir um mínimo de partes e componentes por parte do concessionário;
- a Fiscalização não poderia ter considerado parte deles como não enquadrada naquele índice;
- a Fiscalização não apresentou as razões específicas em virtude das quais não considerou os contratos celebrados com empresas revendedoras de bicicletas elétricas como estando enquadrados dentro do tipo específico do contrato de concessão;
- os contratos envolvendo o fornecimento de partes, peças e componentes de bicicletas elétricas contêm a previsão de cláusula estabelecendo a obrigatoriedade de aquisição mínima de acessórios;
- por serem contratos com formato padronizado, em nada diferem dos demais contratos de concessão;
- inexistente razão para a exclusão das bicicletas elétricas do conceito de veículos automotores de via terrestre inserto no art. 1º da Lei Ferrari;
- o Código de trânsito Brasileiro, no seu anexo I, define a bicicleta elétrica como veículo automotor;
- a NCM/SH (Nomenclatura Comum do Mercosul) classifica as bicicletas elétricas dentro da posição relativa a motocicletas, ciclomotores e outros ciclos equipados com motor auxiliar, qual seja, a posição 87.11;
- este também é o entendimento da Receita Federal, exposto na solução de consulta COANA nº 157 de 30 de abril de 2015;
- apesar da bicicleta elétrica não estar sujeita ao regime de concessão comercial, os contratos preveem nítida cláusula de fidelidade que obriga o concessionário à aquisição de partes e peças mínimas;
- a Fiscalização se baseou em pressuposto equivocado para efetuar o lançamento e mais, que deixou de demonstrar qual a MVA considerava devida pelas operações praticadas pelos contribuintes mineiros que contrataram junto ao Autuado;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- ao contrário do suposto pela Fiscalização, ele não se utilizou da MVA reduzida de 36,56% (trinta e seis vírgula cinquenta e seis por cento) nas operações interestaduais por ele praticadas;

- no Anexo 2 do Auto de Infração estaria evidenciado a não aplicação daquela MVA, já que o valor da BC/ST no qual se baseou a Fiscalização é muito inferior àquele efetivamente adotado e destacado pelo Impugnante nos documentos fiscais emitidos;

- a MVA por ele utilizada é a prevista no art. 57 do Anexo XV do RICMS/02, qual seja, a de 59,88 (cinquenta e nove vírgula oitenta e oito por cento), a qual melhor se ajusta a grande parte de suas operações, já que em regra se tratam de operações interestaduais sujeitas à alíquota de 4% (quatro por cento), e alíquota interna de 18% (dezoito por cento);

- o regime de ST não permite tributar sobre valores superiores aos efetivamente devidos e que a presunção contida na sistemática tem como norte os valores reais da operação;

- mesmo em caso da constatação da operação se der em valores maiores do que os presumidos, não há o que se falar em prejuízo ao ente tributante, uma vez que lhe é possível cobrar a complementação do imposto recolhido a menor, conforme autorizado pelo art. 31-A, da parte 1 do Anexo XV do RICMS/02;

- no caso da operação de saída de mercadoria praticada pelo contribuinte substituído ter se dado efetivamente no valor cujo imposto foi presumido, retido e recolhido pela Autuada, a cobrança complementar do imposto agora efetuada pela Fazenda o impediria de se ressarcir junto aquele revendedor e, que mesmo que isso fosse feito, o revendedor teria direito à restituição do imposto cobrado a maior, conforme previsto no art. 31-C, do Anexo XV, do RICMS/02;

- o Fisco não detalhou a apuração da MVA aplicável, e tornou impossível ao contribuinte impugnar especificamente os valores apurados, ferindo, assim, o seu direito de Ampla Defesa e do Contraditório;

- o Autuado alega o caráter confiscatório da multa de revalidação quando aplicada em patamar superior a 20% (vinte por cento) da obrigação principal;

- a Subadvocacia-Geral do Contencioso da AGE/MG classificou a multa de revalidação como tendo a natureza jurídica de multa moratória;

- o STF considera que as multas moratórias são confiscatórias quando fixadas em patamar superior a 20% (vinte por cento) do valor da obrigação;

- a multa de revalidação aplicada no percentual de 50% (cinquenta por cento) deve ser reduzida para 20% (vinte por cento) para se adequar à jurisprudência do STF;

- defende a impossibilidade da aplicação de juros de mora sobre a multa de revalidação, tomando como termo inicial aquele fixado para o vencimento do tributo, sendo tal multa compensatória não está sujeita a aplicação de juros de mora;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a majoração da multa moratória para 50% (cinquenta por cento) ocorre apenas com a ação fiscal e que não é justo a incidência de juros de mora desde a data de vencimento do tributo;

- é indevida a aplicação de multa de revalidação em dobro nos termos do art. 56, inciso II, combinado com o §2º, inciso I, da Lei Estadual nº 6.763/75;

- inexistente previsão legal para a aplicação daquela multa, já que o texto do dispositivo capitulado restringe a aplicação da penalidade para os casos de falta de retenção, ou do pagamento do imposto retido, sendo que, no caso discutido, a infração cometida foi outra, a saber, a retenção a menor do ICMS/ST;

- é indevida a majoração da multa isolada aplicada em virtude do seu valor superar o do tributo devido;

- a penalidade contida no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75 têm caráter confiscatório, o que é repudiado pela jurisprudência do STF.

Pede que seja julgado improcedente a totalidade do lançamento por ter sido demonstrado que todos os contratos analisados preveem o índice de Fidelidade de compra a que alude o art. 8º da Lei Ferrari (Lei Federal nº 6.729/79).

Requer, subsidiariamente, que, seja julgado improcedente o lançamento por não ter sido discriminada, ou apresentada a apuração da MVA que se entendia devida.

Pede que seja julgado improcedente o lançamento quanto ao ponto em que fixou a multa sem observar o limite de 20% (vinte por cento) do valor principal, sob pena de se caracterizar o seu caráter confiscatório.

Roga que sejam reduzidos os juros aplicáveis à multa de revalidação por não ser admissível que seja fixado como termo inicial de sua contagem, a data de vencimento do tributo.

Requer que seja decotada a multa de revalidação em dobro, por não existir previsão legal para a sua aplicação.

Clama que seja reduzida o valor da multa isolada para que não se configure o seu caráter confiscatório.

O sujeito passivo junta cópias de parte de contratos estabelecidos entre ele e os contribuintes mineiros destinatários das mercadorias.

Acatando parcialmente as alegações da Autuada, a Fiscalização reformula o lançamento às fls. 448/459

A Fiscalização reformula o lançamento às fls. 437/449.

Diante da reformulação do crédito tributário, o Autuado apresenta nova Impugnação às fls. 452/482, na qual manifesta conhecimento das modificações; alega a necessidade de exclusão dos valores lançados relativos ao contrato firmado com a empresa Concamp, cita ofício vinculado ao AI nº 01.001259366-03 e ratifica os demais termos da impugnação anterior.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 484/519, alegando em síntese que:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a Autuada não especifica em sua impugnação (fl. 26) a qual empresa CONCAMP ADMINISTRADORA DE BENS PREMIUM – EIRELI ela faz referência;

- até o momento da lavratura da peça fiscal foi apresentado somente o contrato com a Sociedade CONCAMP ADMINISTRADORA DE BENS PREMIUM – EIRELI com CNPJ 05.333.574/0002-86, o qual faz alusão à mercadoria bicicletas elétricas e cujas notas estão relacionadas nos Anexos 2 e 3 em CD;

- no momento da impugnação foi juntado o contrato de outra Sociedade CONCAMP ADMINISTRADORA DE BENS PREMIUM – EIRELI com CNPJ 05.333.574/0001-03 (fls. 59/67), o qual faz referência à mercadoria peças automotivas;

- diante da inclusão do referido contrato no momento da impugnação e posterior análise do mesmo, conclui que não houve razão para a sua inclusão, uma vez que não há notas fiscais emitidas a esta Sociedade na Apuração do Crédito Tributário (em CD fl. 19);

- permanecem as notas fiscais emitidas à Sociedade CONCAMP ADMINISTRADORA DE BENS PREMIUM – EIRELI com CNPJ 05.333.574/0002-86.

- a Impugnante faz alegações que não correspondem à realidade dos fatos e que não encontram respaldo na legislação tributária do estado de Minas Gerais;

- em todas as operações de venda, o Autuado utilizou indevidamente a MVA menor do que a prevista para as operações analisadas;

- conforme definido no inciso I do art. 57 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, a MVA reduzida ali prevista somente poderia ser utilizada quando a operação decorresse de Contrato de fidelidade de compra de que trata o art. 8º da Lei Federal nº 6.729, de 28 de novembro de 1979;

- o previsto naquele dispositivo, no tocante às operações promovidas pelo fabricante, abrange as saídas de autopeças destinadas aos concessionários que compõe a sua rede de distribuição de veículos automotores ou ainda, consoante inciso II do § 1º do art. 57 mencionado, a outros estabelecimentos designados nas convenções da marca celebradas entre o estabelecimento fabricante de veículos automotores e os estabelecimentos concessionários;

- o serviço autorizado distingue-se da condição de concessionário e, mesmo que detenha contrato de fidelidade com o fabricante de veículo automotor, não está abrangido pela figura legal da concessão;

- o cumprimento do índice de fidelidade é exigido apenas nas operações envolvendo a compra de componentes (autopeças) de veículos automotores de via terrestre;

- foi verificado que a Autuada possui três modalidades diferentes de contratos, quais sejam:

Modalidade 1 - Contrato de fornecimento, uso da marca, prestação de serviços de assistência técnica e outras avenças. Especifica a exclusividade da marca,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

proíbe o exercício simultâneo de representação de outras marcas pelo Concessionário. Os envolvidos são a Concedente e a Concessionária.

Modalidade 2 – Contrato de prestação de serviços de assistência técnica em garantia e outras avenças. Especifica a não exclusividade. É um contrato de prestação de serviços de assistência técnica em garantia, inclusive de outras marcas. Os envolvidos são o Contratante e a Contratada.

Modalidade 3 – Contrato de fornecimento, uso da marca, prestação de serviços de assistência técnica e outras avenças. Especifica apenas as bicicletas elétricas. Os envolvidos são a Fornecedora e a Contratada.

- os contratos citados na folha 27 com as empresas AMARAL MOTOS LTA -ME (fls. 115 a 127) e AGS MOTO PEÇAS ME (fls. 102/114) referem-se a prestação de serviço autorizado e, portanto, distinguem-se da condição de concessionário;

- em relação ao contrato com a empresa GRAND SUL MOTOS LTDA, CNPJ 09.521.096/0001-08, às fls. 68/77, não há motivo para que este fosse incluído pela Impugnante em sua defesa, uma vez que a mesma além de estar localizada no município de Teixeira de Freitas/BA, em momento algum foi citada nesta peça fiscal;

- sem razão também a inclusão, pela Impugnante, dos contratos a seguir uma vez que eles não fazem parte da peça fiscal. São eles: EDVANIA MENDES PEREIRA - ME fls. 240/254; ORANGE BH MOTOCICLETAS E ACESSÓRIOS LTDA fls. 316/328; ANTONIO SILVA fls. 128/140; VIEG MOTOS LTDA ME fls. 157/169; CAVERNA MOTO PEÇAS LTDA fls. 170/183; CONCESSIONÁRIA DIRETA LTDA ME fls. 199/213 e ORANGE BH MOTOCICLETAS E ACESSÓRIOS LTDA fls. 316/328.

- não foram apresentados os contratos com as seguintes empresas: BOL D'OR MOTO PECAS EIRELI – ME, IE 518.258849.00-47 e JEFF MOTOS LTDA, IE 002.901788.00-82;

- a classificação estabelecida no Código de Trânsito Brasileiro deixa claro que as bicicletas, sejam elas elétricas ou não, diferenciam-se dos veículos automotores;

- uma vez esclarecida a diferença entre veículos automotores e veículos elétricos (no caso bicicletas elétricas), e sendo o lançamento um ato vinculado, não cabe margem para a autoridade fiscal interpretá-la extensivamente para abranger dentro do conceito de veículos automotores, situações não previamente abarcadas por seu conteúdo;

- além do relatório fiscal, existem no AI os Anexos de 1 a 8, e que a totalidade da peça fiscal demonstra o trabalho efetuado, não havendo, portanto, qualquer prejuízo ao direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte;

- a MVA ajustada utilizada para base de cálculo do ICMS/ST encontra-se na coluna B do Anexo 3B - Demonstrativo de Cálculo do ICMS/ST Consignado a Menor;

- não configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação nos moldes e nos valores previstos;
- carece de fundamentação a posição da Impugnante quanto a impossibilidade da multa de revalidação ser corrigida e acrescida de juros de mora, tomando como termo inicial a data fixada para vencimento do tributo;
- a aplicação de sanções aos contribuintes é inerente à competência tributária do estado de Minas Gerais;
- o art. 53, inciso III da Lei nº 6.763/75 dispõe que as multas serão calculadas tomando-se como base o valor do imposto não recolhido no todo ou em parte;
- para esse tipo de infração, a legislação prevê a aplicação da multa de revalidação em dobro, conforme disposto no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 de 26/12/75 e o não pagamento da diferença do ICMS/ST se enquadra perfeitamente na capitulação da penalidade imputada;
- a Multa Isolada aplicada encontra-se capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75;
- a aplicação das penalidades foi efetivada na medida prevista na legislação tributária deste estado, não competindo a esfera administrativa negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA/MG (Regulamento do Processo Tributário Administrativo);
- restou devidamente comprovada a infração cometida pela Autuada e, não tendo a Impugnante apresentado prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se tornou o lançamento em exame, nos termos da reformulação apresentada.

---

## **DECISÃO**

### **Da Preliminar**

#### **Da Nulidade do Auto de Infração**

O Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Nos anexos juntados aos autos pela Fiscalização consta a documentação em que se baseou o seu trabalho e, também estão corretamente demonstrados os cálculos do imposto devido, inclusive das variáveis que o compõe e das multas devidas.

Ressalte-se que o Impugnante alega ofensa ao seu direito de ampla defesa a do contraditório por entender que a Fiscalização se baseou em pressuposto equivocado para efetuar o lançamento e mais, que deixou de demonstrar qual a MVA considerava devida pelas operações praticadas pelos contribuintes mineiros que contrataram junto ao autuado.

No entanto, ao contrário do suposto pelo Impugnante, a Fiscalização demonstrou as MVAs utilizadas para fins de cálculo do ICMS/ST por ela apurado sobre as operações nas quais o Autuado atuou como contribuinte substituto tributário, conforme pode ser visto na coluna B do Anexo 3B do PTA.

Induidoso que o Autuado compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos ao Autuado todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, o lançamento versa sobre a acusação fiscal de retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST devido pelas saídas subsequentes de componentes, peças e partes de veículo automotores, no período de 1º de janeiro de 2016 a 31 de janeiro de 2019.

O Autuado encontra-se estabelecido em Itajaí/SC e foi alçado à condição de substituto tributário por força do disposto no Protocolo ICMS nº 41/08, o qual prevê a substituição tributária para o comércio de veículos automotores, bem como para a comercialização dos seus componentes, partes e peças.

O Fisco apurou retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST em razão da aplicação incorreta da MVA reduzida de 36,5% (trinta e seis vírgula cinco) sobre as operações promovidas por contribuintes mineiros com componentes, partes e peças de veículos automotores, tal como previsto no inciso I do § 2º da Clausula segunda do Protocolo ICMS nº 41/08 – previsto também no inciso III, alínea “a” do art. 57 do Anexo XV do RICMS/02.

A MVA reduzida não poderia ser aplicada às vendas promovidas pelo contribuinte substituto, uma vez que os contratos celebrados entre ele e os contribuintes mineiros não continham cláusula prevendo o índice de fidelidade exigido por força do disposto no art. 8º da Lei Federal nº 6.729 de 28 de novembro de 1979, comumente conhecida como Lei Ferrari.

Exige-se o ICMS/ST, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c com o § 2º, inciso I, e a 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

Em virtude da impugnação e dos documentos apresentados pelo Autuado, o Fisco procede à rerratificação do crédito tributário, constante das folhas 437/449, por reconhecer a procedência das alegações da empresa, no tocante, aos contratos estabelecidos entre a Impugnante e a empresa BIKE ELÉTRICA COMÉRCIO DE BICICLETAS LTDA, CNPJ 13.072.915/0001-54 (fls. 373/383).

Nova apuração do imposto foi feita ocasionando uma redução do ICMS/ST devido e, por consequência um crédito tributário a menor na peça fiscal.

A controvérsia principal do feito cinge-se à discussão em torno da aplicabilidade ou inaplicabilidade da MVA reduzida aos contratos de prestação de assistência técnica em garantia e outras avenças e aos contratos de fornecimento de bicicletas elétricas, uso da marca, prestação de serviços de assistência técnica e outras avenças, contratos esses acordados entre a Autuada e as empresas situadas no estado de Minas Gerais.

Para melhor entendimento da matéria, veja-se o que diz o art. 57, inciso II do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 57. O estabelecimento fabricante de veículos automotores, nas saídas das mercadorias de que trata o item 14 da Parte 2 deste Anexo, amparadas por contrato de fidelidade de compra de que trata o art. 8º da Lei Federal nº 6.729, de 28 de novembro de 1979, adotará como base de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária o preço por ele praticado, nele incluídos os valores do IPI, do frete até o estabelecimento adquirente e das demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, ainda que por terceiros, adicionado do produto resultante da aplicação sobre o referido preço do percentual de margem de valor agregado (MVA) de:

(...)

III - em se tratando de operação interestadual sujeita à alíquota de 4% (quatro por cento):

a) 55,80% (cinquenta e nove inteiros e oitenta e oito centésimos por cento), quando a alíquota interna prevista para a mercadoria for de 18% (dezoito por cento);

(efeitos de 28/12/2013 a 28/02/2015)

a) 59,88% (cinquenta e nove inteiros e oitenta e oito centésimos por cento), quando a alíquota interna prevista para a mercadoria for de 18% (dezoito por cento);

(efeitos a partir de 01/03/2015)

Como se vê, o requisito para a utilização da MVA reduzida é que as operações ocorram ao amparo de “contrato de fidelidade de compra”.

O que existe no art. 8º da Lei Ferrari é um “índice de fidelidade na compra de componentes” no âmbito de um “contrato de concessão comercial”, conforme se nota da leitura do dispositivo legal:

Art. 8º Integra a concessão o índice de fidelidade de compra de componentes dos veículos automotores que dela faz parte, podendo a convenção de marca estabelecer percentuais de aquisição obrigatória pelos concessionários.

Parágrafo único. Não estão sujeitas ao índice de fidelidade de compra ao concedente as aquisições que o concessionário fizer:

- a) de acessórios para veículos automotores;
- b) de implementos de qualquer natureza e máquinas agrícolas.

(Grifou-se).

Nesse ponto, importante discorrer sucintamente a respeito do significado das expressões “concessão comercial” e “fidelidade”.

Segundo Arnaldo Rizzardo, em seu livro “Contratos – 13ª ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2013, p. 743”, a concessão comercial é:

“...forma de comercialização de veículos fabricados por uma empresa, mediante a distribuição ao mercado consumidor. Na relação contratual que se cria, os interesses do concedente e do concessionário convergem para uma finalidade comum, que é a revenda da mercadoria objeto da concessão, e que se encontra à disposição do concessionário. O concedente, para fazer chegar ao público os seus produtos, em vez de constituir ele mesmo uma série de sucursais, agências ou filiais, contrata a concessão com o monopólio de revenda, ou estabelece uma série de concessionários, submetendo as empresas revendedoras ou distribuidoras ao seu controle, com o escopo de constituir um aparelho comercial integrado aos seus interesses.”

A professora Vera Helena de Mello Franco, em “Contratos Direito Civil e empresarial – 4ª Ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013, p. 276” ressalta as características básicas do contrato de concessão:

**Primeira:** o controle externo da concedente (contratual);

**Segunda:** independência jurídica e econômica tanto da concedente quanto do concessionário;

**Terceira:** a exclusividade, a qual, todavia não é elemento essencial do negócio como deixa bem claro a norma do Art. 3º, §1º, “b”, da Lei 6.729/79, ao dispor que “§1º. A concessão *poderá* em cada caso: (...) b) vedar a comercialização de veículos automotores *novos*

fabricados ou fornecidos por outro produtor...”. Vale dizer, pode ser estipulado diferentemente e não veda a possibilidade de comercialização de veículos usados;

**Quarta:** a continuidade das compras para revenda, critério distintivo das demais modalidades de contratos de distribuição, posto que aqui a concessionária não se limita a distribuir, mas *compra* o que revende.

Por outro lado, segundo o Dicionário Aurélio, a palavra “fidelidade” significa “exatidão para cumprir suas obrigações, lealdade constante”.

Depreende-se que a expressão “índice de fidelidade de compra de componentes”, citada no art. 8º da Lei Federal nº 6.729/79, presta-se a exigir que, nos contratos de concessão comercial por ela regulados, exista cláusula que obrigue o concessionário a adquirir do concedente, além dos veículos automotores revendidos, também uma parcela mínima das peças e componentes a serem comercializadas do próprio concedente.

Como se infere da leitura dos arts. 1º e 3º da Lei Ferrari e, também, das definições doutrinárias trazidas anteriormente, o contrato de concessão comercial visa à comercialização de veículos novos, incluindo em seu objeto também a prestação de assistência técnica e revisão aos veículos revendidos:

Art. 1º A distribuição de veículos automotores, de via terrestre, efetivar-se-á através de concessão comercial entre produtores e distribuidores disciplinada por esta Lei e, no que não a contrariem, pelas convenções nela previstas e disposições contratuais.

(...)

Art. 3º Constitui objeto de concessão:

I - a comercialização de veículos automotores, implementos e componentes fabricados ou fornecidos pelo produtor;

II - a prestação de assistência técnica a esses produtos, inclusive quanto ao seu atendimento ou revisão;

(Grifou-se).

A própria Lei Ferrari, ao descrever a matéria que regula, não deixa dúvidas de que o objeto da concessão comercial são os veículos automotores:

“Dispõe sobre a concessão comercial entre produtores e distribuidores de veículos automotores de via terrestre”

As empresas que adquirem apenas as peças e componentes para prestar serviços de assistência sem incluir a comercialização de veículos novos, por não se enquadrarem no conceito de concessionárias, são consideradas, por expressa disposição do art. 28 da Lei Ferrari, como meros serviços autorizados.

A lei não estende automaticamente as cláusulas obrigatórias do contrato de concessão comercial à contratação de serviços autorizados. O parágrafo único autoriza

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a aplicação das cláusulas previstas na lei ao contrato de serviço autorizado, apenas no que couber, ou seja, naquilo em que se adequar às especificidades desta modalidade contratual:

Art. 28. O concedente poderá contratar, com empresa reparadora de veículos ou vendedora de componentes, a prestação de serviços de assistência ou a comercialização daqueles, exceto a distribuição de veículos novos, dando-lhe a denominação de serviço autorizado.

Parágrafo único. Às contratações a que se refere este artigo serão aplicados, **no que couber**, os dispositivos desta lei".

(Grifou-se).

O índice de fidelidade de compra de peças e componentes integra o contrato de concessão comercial por disposição expressa do art. 8º da Lei Ferrari, mas não se estende obrigatoriamente aos serviços autorizados, tendo em vista a natureza diversa da vontade expressa em tais contratos e, também, das operações desenvolvidas por tais empresas.

Em sede de defesa, o Autuado apresentou acordos por ela classificados como contratos de concessão de veículos automotores com previsão de cláusula de índice de fidelidade; contratos de serviço autorizado com previsão de cláusula de índice de fidelidade de compra; contratos de concessão de bicicletas elétricas com previsão de cláusula de índice de fidelidade de compra.

Inicialmente, o Fisco considerou como não caracterizados contratos típicos de concessão, aqueles termos firmados pelo Autuado junto aos seguintes contribuintes mineiros:

RAZÃO SOCIAL	INSCRIÇÃO ESTADUAL
AGS Moto Peças Ltda.	686.730391.00.17
Amaral Motos Eireli	525.037016.00.99
Arco Moto Peças e Acessórios Ltda.	367.893287.00.05
Bandeirantes Motors Ltda	003.377175.01.13
Bike Eletrica Com. De Bicicletas Ltda	001.715286.00.09
Bol D'or Moto Peças Eireli	518.258849.00.47
Comercial Motoshop Ltda.	001.971804.00.99
Concamp Administradora de Bens Premium	002.088187.01.61
Ernando Lopes Cançado Junior	232.874555.00.68

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Guedes Moto Peças Ltda.	002.314459.00.70
Jeff Motos Ltda.	002.901788.00.82
M.F.R. Motos Del Rei Ltda.	001.068214.00.58
Motocicle -Aleron Alvim Mendonça -ME	002.200996.00.50
Motovaco Peças p/ Motocicletas Ltda.	313.298832.00.98
Murad Motos Ponte Nova Ltda.	521.375124.00.58
Nery & Nery Motoparts Ltda.	001.585126.00.50
Pereira Araujo Com. De Peças Para Motos Ltda.	001.720698.00.90
Portal Motos Ltda.	001.737228.00.60
Urban Motos Com. E Motocicletas Ltda.	003.274822.00.30

Posteriormente, após analisar a documentação oferecida pelo Autuado em sede de impugnação, o Fisco entendeu se encontrarem dentro do âmbito da concessão tratada na Lei nº 6.729/76, os contratos celebrados juntos aos seguintes contribuintes mineiros:

RAZÃO SOCIAL	INSCRIÇÃO ESTADUAL
Bike Elétrica Com. De Bicletas Ltda	001.715286.00.09

Resultou desse entendimento a reformulação do crédito tributário.

Por oportuno, cumpre trazer aqui algumas considerações sobre os elementos dos contratos de concessão, os quais fizeram com que o Fisco excluísse do lançamento as notas fiscais emitidas pelo Autuado em favor do contribuinte mencionado acima e, cuja cópia foi anexada às fls. 373/383.

Destaca-se que no contrato de concessão com a empresa Bike Elétrica Com. De Bicletas Ltda, conforme observa-se da cópia do contrato anexada às fls. 373/383, estão previstos elementos típicos dos contratos de concessão:

- a adesão da concessionária ao quadro de representantes da concedente (Considerando IX);
- o fornecimento de veículos, peças, acessórios e produtos da marca (cláusula 1);
- índice de Fidelidade (cláusula 3);
- vedação à representação de outra marca-exclusividade (cláusula 8);
- área de representação preferencial (cláusula 11).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por sua vez, ao analisarmos os demais contratos apresentados pelo contribuinte – prestação de assistência em garantia – tais elementos não foram encontrados. Destaca-se, como exemplo, a cópia do contrato anexada às fls. 115/127.

Observa-se a nítida diferença deste contrato em relação ao contrato de concessão, em razão de celebrarem:

- prestação de serviços em garantia aos veículos, peças e acessórios da marca em caráter transitório (vide considerando IV e cláusula 1.1);

- expressa proibição de comercialização de veículos, peças e acessórios da marca (cláusula 1.2);

- caráter não exclusivo e transitório do contrato, com previsão expressa da possibilidade de prestar serviços equivalentes, ou semelhantes para clientes de outra marca (cláusula 3.2)

Percebe-se claramente, no cotejo entre os dois tipos de contrato acima referidos, diferenças fundamentais que levam à conclusão inelutável de que os contratos de prestação de assistência em garantia não se enquadram no campo dos contratos típicos de concessão, em razão de, dentre outros, vedar o fornecimento de veículos da marca; não apresentar cláusula exigindo índice de fidelidade e não exigir exclusividade.

E, lembre-se que a redação do art. 28 da Lei Ferrari afasta a condição de concessionária daquela empresa reparadora de veículos ou vendedora de componentes, a qual contrata junto à concedente tão somente a prestação de serviços de assistência ou a comercialização daqueles:

Percebe-se claramente, no cotejo entre os dois tipos de contrato acima referidos, diferenças fundamentais que levam à conclusão inelutável de que os contratos de prestação de assistência em garantia não se enquadram no campo dos contratos típicos de concessão, em razão de, dentre outros, vedar o fornecimento de veículos da marca; não apresentar cláusula exigindo índice de fidelidade e não exigir exclusividade.

E, lembre-se que a redação do art. 28 da Lei Ferrari afasta a condição de concessionária daquela empresa reparadora de veículos ou vendedora de componentes, a qual contrata junto à concedente tão somente a prestação de serviços de assistência ou a comercialização daqueles:

Art. 96. Os veículos classificam-se em:

I - quanto à tração:

a) automotor;

b) elétrico;

c) de propulsão humana;

d) de tração animal;

e) reboque ou semi-reboque;

(...) (Grifou-se)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 120. Todo veículo automotor, elétrico, articulado, reboque ou semi-reboque, deve ser registrado perante o órgão executivo de trânsito do Estado ou do Distrito Federal, no Município de domicílio ou residência de seu proprietário, na forma da lei.

(...)

Art. 130. Todo veículo automotor, elétrico, articulado, reboque ou semi-reboque, para transitar na via, deverá ser licenciado anualmente pelo órgão executivo de trânsito do Estado, ou do Distrito Federal, onde estiver registrado o veículo.

(...)

Art. 140. A habilitação para conduzir veículo automotor e elétrico será apurada por meio de exames que deverão ser realizados junto ao órgão ou entidade executivos do Estado ou do Distrito Federal, do domicílio ou residência do candidato, ou na sede estadual ou distrital do próprio órgão, devendo o condutor preencher os seguintes requisitos:

Art. 141. O processo de habilitação, as normas relativas à aprendizagem para conduzir veículos automotores e elétricos e à autorização para conduzir ciclomotores serão regulamentados pelo CONTRAN.

(...)

Art. 155. A formação de condutor de veículo automotor e elétrico será realizada por instrutor autorizado pelo órgão executivo de trânsito dos Estados ou do Distrito Federal, pertencente ou não à entidade credenciada.

Percebe-se que a todo momento o CTB diferencia o veículo automotor do veículo elétrico. Essa é a interpretação possível do texto que cita sempre os dois veículos de forma separada. Ora, caso não fizesse distinção entre os dois tipos, desnecessária seria a menção aos dois, bastando citar um deles para abarcar ambas as espécies.

É patente a inaplicabilidade da Lei Ferrari – e por conseguinte, do Protocolo nº 41/08 – às bicicletas elétricas. E o Autuado demonstra compreender a impossibilidade.

Veja que no próprio texto do contrato com a empresa Concamp Administradora de Bens Premiun – Eireli, por ele apresentado conforme cópia anexada às fls. 384/397, prevendo o fornecimento de bicicletas elétricas consta expressa a diferenciação das bicicletas elétricas em relação aos veículos automotores e a inaplicabilidade da Lei Ferrari ao seu objeto, tal como se verifica nos considerandos II e X.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De todo modo, nota-se a ausência, nesses contratos, de requisitos contidos na Lei nº 6.729/76 que configuram a concessão de veículos automotores de via terrestre, tais como:

Art. 3º Constitui objeto de concessão:

I - a comercialização de veículos automotores, implementos e componentes fabricados ou fornecidos pelo produtor;

II - a prestação de assistência técnica a esses produtos, inclusive quanto ao seu atendimento ou revisão;

III - o uso gratuito de marca do concedente, como identificação.

(...)

Art. 5º São inerentes à concessão:

I - área operacional de responsabilidade do concessionário para o exercício de suas atividades;

II - distâncias mínimas entre estabelecimentos de concessionários da mesma rede, fixadas segundo critérios de potencial de mercado.

§ 1º A área poderá conter mais de um concessionário da mesma rede.

§ 2º O concessionário obriga-se à comercialização de veículos automotores, implementos, componentes e máquinas agrícolas, de via terrestre, e à prestação de serviços inerentes aos mesmos, nas condições estabelecidas no contrato de concessão comercial, sendo-lhe defesa a prática dessas atividades, diretamente ou por intermédio de prepostos, fora de sua área demarcada.

§ 3º O consumidor, à sua livre escolha, poderá proceder à aquisição dos bens e serviços a que se refere esta lei em qualquer concessionário.

Dessa feita, sabendo-se que a aplicação da MVA reduzida de 36,5% (trinta e seis vírgula cinco por cento) prevista no inciso I do § 2º da Clausula segunda do Protocolo ICMS nº 41/08, e prevista também no inciso I do art. 57 do Anexo XV do RICMS/02, abrange apenas os contratos de concessão que prevejam o fornecimento de veículos automotores de via terrestre, correto mostra-se o lançamento.

Em sendo assim, forçoso admitir que no cálculo do ICMS/ST devido pelas operações envolvidas nos contratos de prestação de serviço autorizado e fornecimento de bicicletas elétricas aplica-se a MVA ajustada utilizada para base de cálculo do ICMS/ST de acordo com as disposições contidas na Parte 2, item 14, do Anexo XV, combinado com o § 5º do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, tal como efetuado no presente lançamento.

Quanto à alegação da Autuada de que a cobrança do ICMS/ST, tendo como parâmetro a MVA ajustada aplicada pelo Fisco, lhe impediria a restituição do valor do



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto pago em caso do fato presumido ter se dado nos valores por ele calculados, é preciso recordar que o direito à restituição do ICMS/ST eventualmente pago a maior cabe ao contribuinte substituído que praticar operação interna, conforme previsto no parágrafo único do art. 24 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, combinado com o art. 27 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 24. O valor do imposto poderá ser restituído mediante:

I -

II - abatimento de imposto devido pelo próprio contribuinte a título de substituição tributária; (570)

III - creditamento na escrita fiscal do contribuinte. (3534)

§ 1º O contribuinte poderá se ressarcir junto a sujeito passivo por substituição inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado:

(...)

Art. 27. Na hipótese de restituição mediante ressarcimento junto a sujeito passivo por substituição, o contribuinte deverá emitir NF-e de ajuste, sem destaque do imposto, fazendo constar:

Observa-se que a alternativa da restituição se daria pela modalidade do ressarcimento, previsto no art. 27 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

E tal escolha da modalidade cabe somente ao contribuinte substituído, que optando pela restituição mediante ressarcimento junto ao sujeito passivo por substituição, terá que emitir nota fiscal, exclusiva para esse fim, tendo como destinatário o contribuinte substituto tributário escolhido, e portanto, restaria excluída a possibilidade do Autuado, substituto tributário, pleitear aquela restituição.

Frise-se, ainda, que eventual direito à restituição (art. 31-C) ou exigência de complementação do ICMS/ST (art. 31-A), tem rito próprio (restituição) e ambas as situações são matéria estranhas a esse PTA.

Quanto ao alegado caráter confiscatório da multa de revalidação (MR) quando aplicada em patamar superior a 20% (vinte por cento) da obrigação principal, resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos

Possui, a MR, caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo em absoluto caráter moratório ou de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

Cabe salientar que o Poder Judiciário do Estado de Minas Gerais já se posicionou inúmeras vezes sobre esta questão como mostrado nas Apelações Cível nº 1.0672.98.011610-3/001 e nº 1.0148.05.030517-3/002, ementadas da seguinte forma:

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001

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 MARIANDO LTDA – RELATORA: EXM<sup>a</sup>. SR<sup>a</sup> DES<sup>a</sup> VANESSA VÉRDOLIM HUDSON ANDRADE.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0148.05.030517-3/002

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO – EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO – TAXA SELIC. 1 A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEIT 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 SESTIMULAR O COMPORTAMNTEO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTI. 2 A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DO S CRÉDTOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINS GEASI, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 6767/1975, COM REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERASI, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1)/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995.

No que se trata da suposta impossibilidade de aplicação de juros de mora em relação à multa de revalidação tomando como termo inicial aquela fixada com vencimento para pagamento do tributo, a reclamação também não encontra guarida.

A imposição de sanções aos contribuintes é inerente à competência tributária do estado de Minas Gerais de acordo com o art. 6º do CTN, que lhe faculta legislar, fiscalizar e aplicar eventuais penalidades pelo descumprimento das obrigações tributárias.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esse entendimento encontra-se expresso na legislação tributária nos arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75 de 26/12/75, sendo disciplinada pela Resolução nº 2.880/97, não cabendo mais outra interpretação.

### Código Tributário Nacional

Art. 6º - A atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios, e observado disposto nesta lei.

### Lei nº 6.763/75

Art. 127- Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

Art. 226. Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

### RESOLUÇÃO Nº 2.880/97

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil. (...)

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

Destarte, prevendo a legislação Federal e Estadual a utilização da taxa SELIC para cálculo dos juros moratórios decorrentes de débito tributário e, ainda, que

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

estes terão incidência a partir do dia em que o débito deveria ter sido pago, não há que se falar em ilegalidade da aplicação.

No que tange a alegação da indevida aplicação de multa de revalidação em dobro, também não prospera o argumento.

A Lei nº 6.763/75, prevê a multa de revalidação no art. 56, inciso II, combinado com o §2º, inciso I e dispõe que essa penalidade somente será exigida em dobro em duas situações a saber: (i) falta de retenção ou (ii) a falta de pagamento de imposto retido em decorrência da substituição tributária, *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;

(...)

É preciso interpretar o disposto acima com os parâmetros estabelecidos pelo art. 53, inciso III da Lei nº 6.763/75, o qual não deixa dúvidas sobre caber a aplicação da multa em dobro nos casos de recolhimento a menor do imposto, ainda que em parte:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

(...)

Não cabe exigir que a multa aplicada seja reduzida para 50% (cinquenta por cento), de acordo com os princípios da lei mais benéfica ao contribuinte, diante do texto expresso e claro da Lei.

Não se cogita da aplicação do art. 112 do CTN, o qual afirma que se deve adotar uma interpretação mais favorável ao acusado, sempre que há dúvida objetiva quanto a capitulação legal do fato e a graduação.

Código Tributário Nacional

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da

maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou as circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Repetindo, a lei é clara e não deixa dúvidas sobre a aplicação da multa de revalidação em dobro sobre o presente caso.

Tal entendimento foi corroborado no trecho do Acórdão do nº 22.859/18/3ª, fls. 17/18 a seguir:

A IMPUGNANTE PEDE O AFASTAMENTO DA REFERIDA MULTA DE REVALIDAÇÃO POR ENTENDER QUE ESTÁ INCORRETAMENTE CAPITULADA, HAJA VISTA QUE A PREVISÃO LEGAL DETERMINA QUE SEJA APLICADA QUANDO NÃO HOUVER RETENÇÃO OU PAGAMENTO DO IMPOSTO, SENDO QUE NO CASO DOS AUTOS ESTÁ SENDO EXIGIDA A DIFERENÇA ENTRE O ICMS/ST CALCULADO E O VALOR EFETIVAMENTE RECOLHIDO.

NO ENTANTO, O ENTENDIMENTO DA IMPUGNANTE AFIGURA-SE EQUIVOCADO POIS, DE ACORDO COM O DISPOSTO NO INCISO II DO ART. 56 DA LEI Nº 6.763/75, A MULTA DE REVALIDAÇÃO DEVE SER APLICADA NOS CASOS PREVISTOS NO ART. 53 DO MESMO DIPLOMA LEGAL, OU SEJA, DEVE TER COMO BASE O VALOR DO IMPOSTO NÃO RECOLHIDO, NO TODO OU EM PARTE,

(...)

No que diz respeito a suposta indevida majoração da multa isolada que supera o valor do tributo devido ter efeito confiscatório, primeiramente é preciso considerar a existência da previsão legal para a aplicação daquela multa, conforme alínea “c” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não obstante ser inquestionável a legalidade da aplicação da multa isolada questionada é imperioso lembrar que não compete a esfera administrativa negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 448/478. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Renata Pereira Schetini (Revisora) e Victor Tavares de Castro.

**Sala das Sessões, 13 de outubro de 2020.**

**Dimitri Ricas Pettersen**  
**Relator**

**Marco Túlio da Silva**  
**Presidente**

D