

Acórdão: 24.407/23/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002705838-64
Impugnação: 40.010155520-12
Impugnante: Ditrasa Máquinas e Implementos Agrícolas Ltda.
IE: 480179612.00-60
Proc. S. Passivo: Jair Marques da Silva Junior/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO – OPERAÇÃO PRÓPRIA – APLICAÇÃO INDEVIDA DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatação de falta de recolhimento do ICMS por falta de destaque ou destaque a menor do ICMS operação própria nas notas fiscais de saídas das mercadorias do estabelecimento autuado, por classificação errônea das operações como sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multas Isoladas previstas no art. 55, inciso VII, alínea “c” (destaque a menor) e art. 55, inciso XXXVII (falta de destaque), todos da Lei nº 6.763/75, estas duas limitadas pelo § 2º, inciso I do art. 55 da mesma lei.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS, no período de 01/07/19 a 31/08/20, em decorrência da ausência de destaque ou destaque a menor do ICMS relativo à operação própria nas notas fiscais de saídas de mercadorias, conforme demonstrado no Anexo 1 de presente ePTA.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº6.763/75 e Multas Isoladas previstas no art. 55, inciso VII, alínea “c” e inciso XXXVII, adequadas nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da mencionada lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 32/52. Requer ao final a procedência da impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 2.309/2.321, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Do Pedido de Perícia

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto formula os quesitos de págs. 51.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litúgio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS, no período de 01/07/19 a 31/08/20, em decorrência da ausência de destaque ou destaque a menor do ICMS relativo à operação própria nas notas fiscais de saídas de mercadorias, conforme demonstrado no Anexo 1 de presente ePTA.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº6.763/75 e Multas Isoladas previstas no art. 55, inciso VII, alínea “c” e inciso XXXVII, adequadas nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da mencionada lei.

A Autuada apresenta discordância quanto à exigência do ICMS no momento da saída das mercadorias (autopeças) de seu estabelecimento, alegando que o imposto já teria sido recolhido pelo industrial remetente, entendendo que as mercadorias autuadas estariam sujeitas ao recolhimento do ICMS por substituição tributária.

A sujeição de determinada operação de circulação de mercadorias ao regime de substituição tributária deve observar obrigatoriamente alguns requisitos previstos na legislação tributária, conforme assinalados na Consulta de Contribuintes nº 103/2022, elaborada pela Superintendência de Tributação da Secretaria da Fazenda do Estado de Minas Gerais.

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 103/2022

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 3 de junho de 2022

Relevante esclarecer que, em Minas Gerais, a sujeição de determinada mercadoria ao regime da substituição tributária, relativamente às operações subsequentes, depende do cumprimento de três requisitos cumulativos, quais sejam: estar corretamente classificada em um dos códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002, integrar a respectiva descrição e ter o âmbito de aplicação diferente de “Inaplicabilidade da Substituição Tributária”

Ademais, a partir de 01/01/2018, com a entrada em vigor do § 8º da cláusula sétima do Convênio ICMS 52/2017, acrescido pela cláusula primeira do Convênio ICMS 194/2017, o regime de substituição tributária passou a alcançar somente as mercadorias constantes dos itens vinculados aos respectivos segmentos nos quais estão inseridos.

Tal dispositivo foi regulamentado mediante a alteração do § 3º do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, pelo Decreto nº 47.314, de 28/12/2017. Atualmente, essa regra se encontra prevista no § 7º da cláusula sétima do Convênio ICMS 142/2018, que revogou o Convênio ICMS 52/2017.

Dessa forma, ainda que o código relativo à classificação fiscal da mercadoria esteja listado em algum item de determinado Capítulo da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002, a mercadoria integre a descrição prevista no item e ela esteja inserida no âmbito de aplicação diferente de “inaplicabilidade da substituição tributária”, a mercadoria não estará sujeita ao regime de substituição tributária caso não seja passível de uso no ramo de atividade ao qual o título do capítulo da Parte 2 aludida se refere.

Sob outro prisma, cabe ressaltar que, caso a mercadoria seja passível de uso na finalidade prevista no capítulo, haverá a sujeição ao regime da substituição tributária, ainda que o emprego efetivo a ser dado a ela pelo destinatário seja diverso.

Relevante esclarecer que há equivalência entre a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) e a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado (NBM/SH), esta adotada pela legislação mineira, pois nos termos do art. 3º do Decreto Federal nº 10.923/2021, a NCM constitui a NBM/SH.

A correta classificação e o enquadramento de produtos na codificação da NBM/SH ou da NCM são de exclusiva responsabilidade do contribuinte, sendo que, no caso de dúvida quanto a tais classificações, deve ser consultada a Receita Federal do Brasil (RFB), que é o órgão competente para dirimir dúvidas sobre classificações que tenham por origem normas federais.

(Grifou-se)

Assim, conforme previsto na legislação, para que a mercadoria seja submetida à modalidade de tributação por substituição tributária é indispensável que se cumpra, cumulativamente, os três requisitos apontados, quais sejam:

- que a classificação do bem esteja relacionada na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02;
- que este bem integre as respectivas descrições dos itens;
- que o produto tenha o código apostado na coluna “Âmbito de aplicação”.

Registre-se que, a partir de 01/01/18, exige-se, ainda, que a mercadoria seja passível de uso no ramo de atividade ao qual o título do capítulo da Parte 2 do RICMS/02 se refere.

Contudo, não é o que se observa dos elementos dos autos. Verifica-se que os itens dos documentos fiscais relacionados no Anexo 1 do Auto de Infração não satisfazem os requisitos necessários para a aplicação do Regime de Substituição Tributária, pois a NBM/SH informada nos documentos fiscais não consta no Anexo XV

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do RICMS/02, o que elimina a possibilidade de serem classificadas no Capítulo 1 da Parte 2 desse anexo, bem como nos demais capítulos existentes.

Com relação às demais mercadorias do Capítulo 1 de autopeças, elencadas no item 999.0 com descrição de “Outras peças, partes e acessórios para veículos automotores não relacionados nos demais itens deste anexo”, para as quais não consta descrição da NBM/SH, seria necessário observar o disposto no art. 58 da Parte 1 deste Anexo, conforme consta na coluna relativa ao “Âmbito de aplicação” deste item, confira-se:

RICMS/02

Art. 58. Relativamente às mercadorias constantes do item 999.0 do capítulo 1 e às mercadorias não relacionadas no capítulo 1 da Parte 2 deste Anexo, ao industrial fabricante ou ao importador de veículos automotores poderá ser atribuída a responsabilidade, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e recolhimento do imposto devido pelo concessionário integrante da rede de distribuição da marca, nas saídas subsequentes ou na entrada da mercadoria com destino à integração ao ativo imobilizado ou a consumo, desde que constantes da Parte 2 deste Anexo.

§ 1º A responsabilidade prevista no caput poderá ser atribuída, também, aos estabelecimentos referidos nos incisos I a III do § 1º do art. 57 desta Parte.

§ 2º Para os efeitos deste artigo:

I - a responsabilidade:

a) será atribuída mediante regime especial concedido pelo Superintendente de Tributação;

b) somente se aplica após adesão ao regime especial pelo concessionário integrante da rede de distribuição da marca, hipótese em que ficará obrigado às disposições do regime;

II - todas as mercadorias constantes da Parte 2 deste anexo que o detentor do regime especial remeter para o concessionário integrante da rede de distribuição;

III - caso receba mercadorias de terceiros sem a retenção do imposto, o concessionário integrante da rede de distribuição da marca fica responsável pela apuração do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em seu estabelecimento;

IV - para apuração do imposto devido nas operações subsequentes, a base de cálculo será:

a) a estabelecida no caput do art. 57 desta Parte, na hipótese da alínea “a” do inciso I deste parágrafo;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) a estabelecida no art. 19, I, "b", item 2 ou 3, desta Parte, na hipótese do inciso III deste parágrafo;

V - o concessionário integrante da rede de distribuição da marca fica responsável pela apuração e recolhimento da parcela do imposto devida a este Estado nas operações com mercadorias constantes do estoque na data da adesão a que se refere a alínea "b" do inciso I deste parágrafo.

§ 3º Para a adesão ao regime especial de que trata a alínea "b" do inciso I do § 2º não se exigirá que o concessionário esteja em situação que permita a emissão de Certidão de Débitos Tributários negativa.

Por força do disposto no § 2º, inciso I, alínea "a" do art. 58, Anexo XV do RICMS/02, a responsabilidade de recolhimento sobre os produtos arrolados no Anexo 1, por substituição tributária, será atribuída ao industrial remetente somente por meio de regime especial de tributação (RET) deferido pelo Superintendente de Tributação e, na ausência deste, o destinatário/revendedor fica responsável pelo destaque e recolhimento do ICMS incidente sobre suas saídas, pelo regime normal do débito e crédito.

No caso em tela, verifica-se que a CNH Industrial Brasil Ltda (industrial remetente das mercadorias) passou a deter o RET a partir de 14/08/20, PTA nº 45.000012587-96 e, assim, as operações realizadas entre ela e a Impugnante, até essa data, não estavam sujeitas ao regime de substituição tributária (ST) das autopeças.

Verifica-se, portanto, que as operações de circulação de mercadorias objeto do presente lançamento estão sujeitas ao regime de recolhimento de débito e crédito, restando-se corretas as exigências do ICMS devido em razão da saída das mercadorias do estabelecimento autuado.

Importante destacar a obrigatoriedade das empresas submetidas ao regime de débito e crédito destacarem o ICMS em seus documentos fiscais de saída na forma da lei, conforme o art. 25 da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 25 - O lançamento do imposto será feito nos documentos e nos livros fiscais, com a descrição das operações e prestações realizadas, na forma prevista em regulamento.

A Impugnante questiona a recomposição da base de cálculo do ICMS nas operações em questão, que teria sido efetuada pela Fiscalização, para adicionar o valor do ICMS não destacado à base de cálculo do imposto.

Entretanto, a base de cálculo do ICMS é o valor sobre o qual deverá ser aplicada a alíquota correspondente à operação ou prestação. Regra geral, a base de cálculo de incidência do imposto é o valor da operação ou prestação. Para determinar a base de cálculo do imposto, deverão ser observados o disposto nos arts. 43 a 54 do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/02

Art. 49. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II do caput do artigo 43 deste Regulamento, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

(...)

Art. 50. Integram a base de cálculo do imposto:

I - nas operações:

a) todas as importâncias recebidas ou debitadas pelo alienante ou pelo remetente, como frete, seguro, juro, acréscimo ou outra despesa;

b) a vantagem recebida, a qualquer título, pelo adquirente, salvo o desconto ou o abatimento que independam de condição, assim entendido o que não estiver subordinado a evento futuro ou incerto;

II - nas prestações, todas as importâncias recebidas ou debitadas ao tomador do serviço, como juro, seguro, desconto concedido sob condição e preço de serviço de coleta e entrega de carga.

Lei Complementar nº 87/96

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive nas hipóteses dos incisos V, IX e X do caput deste artigo

I- o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

II- o valor correspondente a:

a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;

b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado.

Verifica-se, da legislação referida, que a base de cálculo do ICMS é o montante da operação, incluído o frete e as despesas acessórias cobradas do adquirente/consumidor, observando, ainda, que o ICMS devido na operação integra a sua própria base de cálculo, por força do disposto no inciso I do § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96. Sobre a base de cálculo deve-se aplicar a alíquota do ICMS prevista na legislação para a mercadoria em questão.

Ocorre que o imposto devido não foi destacado nos documentos fiscais, implicando a exigência de ofício do cumprimento da obrigação tributária estabelecida na legislação tributária mineira, por força do disposto no art. 142 do CTN. Embora não estejam presentes nos documentos fiscais, o ICMS é devido nas operações analisadas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no presente Auto de Infração e, por esse motivo, exige-se a recomposição das bases de cálculo do imposto, observando-se a aplicação literal do disposto no § 15 do art. 13 da Lei nº 6.763/75, o qual estabelece que "*o montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle*", posto que o ICMS devido não havia sido destacado nas NF-e(s).

Independentemente de qual foi o motivo pelo qual o Sujeito Passivo não destacou o ICMS, verifica-se que o descumprimento da obrigação tributária é evidente, implicando a exigência do tributo devido acrescido das multas incidentes na hipótese dos autos.

Posto que as exigências estabelecidas no presente lançamento são relativas à falta de destaque de ICMS nas notas fiscais de saída, as considerações apresentadas pelo Sujeito Passivo quanto à possibilidade de aproveitamento dos créditos do imposto recolhido por ocasião das entradas dessas mercadorias não podem ser acolhidas por esta Câmara de Julgamento, uma vez que o regime de apuração do imposto não constitui uma faculdade do contribuinte que possa ser exercida segundo sua própria conveniência.

Ademais, vale destacar que o Decreto nº 46.698/14, cuja vigência teve efeitos a partir de 01 de fevereiro de 2015, alterou os arts. 194 e 195 do RICMS/02 e excluiu, da legislação mineira, o procedimento fiscal de Verificação Fiscal Analítica – VFA:

Art. 194. Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

V - conclusão fiscal;

Efeitos de 15/12/2002 a 31/01/2015 - Redação original:

"V - verificação fiscal analítica e conclusão fiscal;"

(...)

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

(...) (Grifou-se).

Assim, com a nova redação do art. 195 do RICMS/02 restou extinta a recomposição da conta gráfica do ICMS para todo e qualquer procedimento fiscal, inclusive nos casos de créditos ilegítimos ou indevidos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

E, ainda, o referido diploma regulamentar trouxe, no seu art. 1º, a inclusão no RICMS/02 do art. 89-A, com as seguintes disposições:

Art. 1º O Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo DECRETO Nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, fica acrescido do art. 89-A, com a seguinte redação:

Art. 89-A Fica vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses do Anexo VIII deste Regulamento.

Verifica-se que o art. 89-A do RICMS/02 veda a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido.

Nesse diapasão, analisa-se ainda, o pedido de compensação dos valores recolhidos pela CNH Industrial Brasil Ltda em suas operações de saída com as operações de saída da Impugnante.

Nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional – CTN, a compensação poderá ocorrer, desde que autorizada por lei, entre débitos do sujeito passivo e o Fisco.

A compensação do ICMS indevidamente pago está prevista no art. 92 do RICMS/02, o qual não prevê a possibilidade de o pagamento a maior feito por um contribuinte seja utilizado para compensação de débitos de outro contribuinte.

O que se verifica no caso é que a CNH Industrial Brasil Ltda teria realizado o pagamento a maior de ICMS, e ela é a detentora do direito à compensação, não podendo transferir tal direito à Impugnante e, mesmo que isso fosse possível, seria necessária autorização da CNH Industrial Brasil Ltda para tal, o que se quer há nos autos.

Portanto, a apuração de eventuais recolhimentos indevidos efetuados por terceiros, no caso os fornecedores da Impugnante, depende, nos termos da legislação, de requerimento específico de restituição do indébito tributário, observados os requisitos legais e demais disposições previstas no RPTA (Decreto nº 44.747/08).

Desse modo, corretas as exigências do ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e das Multas Isoladas previstas no art. 55, incisos XXXVII e VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, adequadas nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da mencionada lei.

No tocante à correção dos valores relativos ao imposto e multas pela Taxa Selic, verifica-se que o art. 127 da Lei nº 6.763/75 c/c § 3º, art. 5º da Lei Federal nº 9.430/96 prevê tal imposição, *in verbis*:

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.

Lei nº 9.430/96

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 5º - O imposto de renda devido, apurado na forma do artigo 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

§ 3º - As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Ressalta-se que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), em julgamento que negou provimento ao Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial (Ag Int no AREsp nº 908.237/SP – 2016/0105143-6), publicado em 24/10/16, pacificou a legitimidade da aplicação, pela Fazenda Pública do Estado de Minas Gerais, da Taxa Selic na atualização dos débitos tributários pagos em atraso, diante da existência de lei estadual que determina a adoção dos mesmos critérios definidos na correção dos débitos fiscais federais.

EMENTA TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. TAXA SELIC. APLICABILIDADE AOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS EM ATRASO. RECURSO REPETITIVO. MULTA.

1. "A TAXA SELIC É LEGÍTIMA COMO ÍNDICE DE CORREÇÃO MONETÁRIA E DE JUROS DE MORA, NA ATUALIZAÇÃO DOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS PAGOS EM ATRASO, EX VI DO DISPOSTO NO ARTIGO 13 DA LEI 9.065/95" (RESP 1.073.846/SP, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 18/12/2009, JULGADO SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/73).

Em relação aos juros de mora, equivoca-se a Impugnante ao afirmar que não incidem sobre a multa de ofício (multa de revalidação). A incidência dos juros de mora sobre a multa de mora encontra suporte legal no art. 2º da Resolução nº 2.880/97, que disciplina sobre os créditos tributários do estado de Minas Gerais:

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). (grifou-se)

O art. 113 do CTN afirma que *“a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou de penalidade”*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dele decorrente”, bem como que “a obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária”.

O art. 139 do mesmo diploma legal diz que “o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza dela”.

O que se depreende da análise conjunta dos dispositivos é que quis o legislador do CTN estabelecer um regime jurídico único, que abrangesse tanto a cobrança de tributos quanto de suas penalidades pecuniárias. Desse modo, o conceito de crédito tributário é mais amplo que o de tributo, englobando também as penalidades pecuniárias, sendo que essas, ou já possuem natureza de obrigação principal (multa de mora), ou convertem-se em obrigação principal (multa isolada).

Tal entendimento vem encontrando ressonância na jurisprudência, nos termos dos Embargos de Declaração em Apelação Cível nº 0002717-14.2010.4.03.6111/SP do TRF da 3ª Região, relatado pela Desembargadora Maria Cecília Pereira de Mello:

5. OS JUROS DE MORA INCIDEM COMO FORMA DE COMPENSAR A DEMORA NO PAGAMENTO DO TRIBUTO, DEMORA ESTA QUE, UMA VEZ VERIFICADA, GERA A APLICAÇÃO DE MULTA PUNITIVA, A QUAL PASSA A INTEGRAR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ASSIM, EM CASO DE ATRASO NO PAGAMENTO DA DÍVIDA, OS JUROS DEVEM INCIDIR SOBRE A TOTALIDADE DO CRÉDITO, INCLUSIVE SOBRE A MULTA.

6. O ART. 161 DO CTN AUTORIZA A EXIGÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE O CRÉDITO NÃO INTEGRALMENTE PAGO NO VENCIMENTO, E, CONSOANTE JÁ DEMONSTRADO ANTERIORMENTE, O CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECORRE DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, ESTANDO NELA INCLUÍDOS TANTO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO COMO O DA PENALIDADE DECORRENTE DO SEU NÃO PONTUAL PAGAMENTO. (GRIFOU-SE)

Nesse diapasão, incabível a alegação da Impugnante de que a multa de mora, não estaria sujeita aos juros de mora.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

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;

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUO QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, crédito tributário regularmente formalizado e, não tendo a Autuada apresentado prova capaz de elidir o trabalho fiscal, legítimas as exigências do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Jair Marques da Silva Júnior e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu (Revisor) e Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich.

Sala das Sessões, 30 de março de 2023.

**Juliana de Mesquita Penha
Relatora**

**Geraldo da Silva Datas
Presidente**

CS/D