

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.594/23/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002906722-93
Impugnação: 40.010156385-88
Impugnante: Comercial Automotiva S.A.
IE: 518034757.33-17
Proc. S. Passivo: Marcelo Diogo Chagas Pereira/Outro(s)
Origem: DF/Pouso Alegre

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO – FRETE FOB. Constatado o recolhimento a menor do ICMS/ST, em razão de apuração incorreta da base de cálculo do imposto, uma vez que não foi incluído o valor do frete constante em CT-e, valor esse devido por ser a Autuada tomadora do serviço de transporte. Infração caracterizada nos termos da alínea “b” do inciso II do art. 8º da Lei Complementar nº 87/96, e arts. 15 e 19 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso II do citado artigo da Lei nº 6.763/75. Entretanto, reduz-se a multa de revalidação a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento de parcela do ICMS/ST, incidente sobre o valor do frete, na condição em que o serviço de transporte, contratado sob a condição FOB e remetidas por empresas situadas em outra unidade da Federação, não foi incluído na base de cálculo da Substituição Tributária pelo remetente, devido nas operações comerciais de aquisição de mercadorias sujeitas a Substituição Tributária conforme art. 19, § 2º, inciso III do Anexo XV do RICMS/02, no período de 01/07/18 a 31/12/21.

Exige-se o ICMS/ST e a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso II do citado artigo da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 64/84. Requer ao final a procedência da impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 152/164, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

23.594/23/2ª

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante argui a nulidade do lançamento por não restar demonstrada, especificamente, a infringência que teria levado à sua lavratura.

Em síntese, aduz que há muitos artigos, parágrafos e incisos citados como fundamentação legal do Auto de Infração, mas que a Fiscalização deveria ter efetuado sua correta e específica capitulação para que a Impugnante pudesse melhor delimitar a matéria a que deveria se defender.

Reitera que o lançamento fiscal não foi fundamentado de maneira correta e não foi respeitado o “Princípio da Motivação” que exige a indicação clara dos fundamentos de fato e de direito.

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.

Induvidoso que a Autuada 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.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

Ademais a infringência do art. 19, § 2º, inciso III do Anexo XV do RICMS/02, capitulada no e-PTA, encontra-se solidamente delimitada no art. 13, § 19, item 2, da Lei nº 6.763/75, examine-se:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

§ 19. A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

(...)

2. em relação a operação ou prestação subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou da prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente ou ao tomador de serviço;

c) a margem de valor agregado, nela incluída a parcela re-ferente ao lucro e o montante do

próprio imposto, relativa a operação ou prestação subsequentes, que será estabelecida em regulamento, com base em preço usualmente praticado no mercado considerado, obtido por levantamento, ainda que por amostragem, ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidade representativa do respectivo setor, adotando-se a média ponderada dos preços coletados. (Grifou-se).

Assim, o termo “somatório” engloba todas as alíneas. Não há que se falar em ausência de fundamentação. A legislação infraconstitucional do RICMS/02 traz a previsão da lei estadual, o que demonstra a perfeita sintonia entre art. 13, § 19, item 2, da Lei nº 6.763/75 e o art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, confira-se:

RICMS/02

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

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

b) tratando-se de mercadoria que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

(...)

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

(...).

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada 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.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

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. 83.

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

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 de parcela do ICMS/ST, incidente sobre o valor do frete, na condição em que o serviço de transporte, contratado sob a condição FOB e remetidas por empresas situadas em outra unidade da Federação, não foi incluído na base de cálculo da Substituição Tributária pelo remetente, devido nas operações comerciais de aquisição de mercadorias sujeitas a Substituição Tributária conforme art. 19, § 2º, inciso III do Anexo XV do RICMS/02, no período de 01/07/18 a 31/12/21.

Exige-se o ICMS/ST e a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso II do citado artigo da Lei nº 6.763/75.

Esclareça-se de início, que a Autuada contesta o lançamento, com os argumentos infra elencados, em síntese:

- aponta que não houve, por parte da empresa, qualquer violação à legislação tributária estadual, já que o crédito tributário é oriundo de evidente equívoco de interpretação da Lei Kandir e de desrespeito a precedente vinculativo do Superior Tribunal de Justiça (STJ);

- aduz que o entendimento fiscal contraria o disposto no art. 13, § 1º, inciso II, alínea “b”, da Lei Complementar nº 87/96;

- assegura que, para fins da substituição tributária progressiva (para frente), e a luz do art. 8º, inciso II, alínea “b”, da Lei Complementar nº 87/96, o valor do frete somente integra a base de cálculo do ICMS quando a substituta tributária (fabricante) efetua o transporte ou engendra por sua conta e ordem;

- reitera que o valor do frete deverá compor a base de cálculo do ICMS recolhido sob o regime de substituição tributária, somente quando o substituto encontrar-se vinculado ao contrato de transporte da mercadoria, uma vez que, nessa hipótese, a despesa efetivamente realizada poderá ser repassada ao substituído tributário (adquirente/destinatário);

- defende, nesse sentido, que o disposto no § 2º do art. 19 do RICMS/02 contraria a legislação complementar;

- acrescenta que independentemente do que estabelece a legislação mineira sobre o assunto, “fato é que a Lei Nacional não autoriza a criação de hipótese de incidência onde ela não existe”;

- cita o art. 128 do Código Tributário Nacional -CTN, doutrina e jurisprudência que entende sustentar seus argumentos.

No entanto, sem razão a Impugnante.

Inicialmente, destaca-se que é incontroverso o fato imputado de que não houve a inclusão do frete na base de cálculo do ICMS/ST, entendendo a Impugnante ser ele indevido, nos termos do art. 13, § 1º, inciso II, alínea “b”, da Lei Complementar nº 87/96.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como bem observa a Fiscalização, o art. 13 retro mencionado trata da base de cálculo do ICMS, operação própria, que não se confunde com o ICMS recolhido sob o regime de substituição tributária.

Lado outro, a alínea “b” do inciso II do art. 8º da Lei Complementar nº 87/96, ao tratar da base de cálculo do ICMS/ST, é taxativa, ao estabelecer que o valor do frete transferível ao adquirente ou tomador do serviço é uma das parcelas que integra o cálculo do ICMS/ST.

Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

(...)

II - em relação às operações ou prestações subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes

(grifou-se)

Constata-se, pela redação transcrita, que a previsão da lei complementar não endossa o entendimento da Autuada de que o valor do frete somente integra a base de cálculo do ICMS quando a substituta tributária efetua o transporte ou engendra por sua conta e ordem. Significa dizer, a interpretação restritiva por parte da Defesa representa apenas tentativa de eximir-se das exigências fiscais.

Trazendo para a legislação mineira a previsão da lei complementar, o que demonstra a perfeita sintonia com a legislação federal, o art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, assim dispõe:

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

I - em relação às operações subsequentes:
(...)

b) tratando-se de mercadoria que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

(...)

3. o preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º deste artigo;

(...).

Veja-se, portanto que a previsão da legislação mineira sobre o assunto não constitui nova hipótese de incidência do imposto, mas sim, legislação infraconstitucional conforme a lei nacional.

No que tange à sujeição passiva, conforme o art. 15 do Anexo XV do RICMS/02, a responsabilidade pelo pagamento do imposto não recolhido ou recolhido a menor pelo remetente, passa a ser também do destinatário. Confira-se a redação:

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

(...).

Em relação às decisões judiciais, verifica-se que, diversamente do pretendido, elas não endossam a tese da Impugnante, por tratar-se de situações fáticas diversas.

Assim, a Fiscalização agiu corretamente exigindo o ICMS/ST não pago em sua integralidade, em face de apuração a menor da base de cálculo do imposto.

Entretanto, no que se refere à multa de revalidação exigida, merece reparo o Auto de Infração lavrado.

É que somente se aplica do § 2º do art. 56, da Lei nº 6.763/75, com a cobrança em dobro da penalidade, nas hipóteses de não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária, situações não verificadas no presente feito.

Assim, deve a multa de revalidação ser reduzida a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto nos termos do disposto no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75, dispositivo aplicável à espécie.

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.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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) em razão de não integrarem o crédito tributário.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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 compõe o crédito tributário e que, por consequência, não estaria sujeita aos juros de mora.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

Assim, observada a redução da multa de revalidação a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências remanescentes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para reduzir a multa de revalidação a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Elaine Alves Ferreira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora), Antônio César Ribeiro e Wertson Brasil de Souza.

Sala das Sessões, 25 de outubro de 2023.

André Barros de Moura
Presidente / Relator

CS/D