

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.813/24/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003795097-82
Impugnação: 40.010158086-02
Impugnante: Shineray do Brasil Ltda
IE: 004834386.00-12
Proc. S. Passivo: Braz Florentino Paes de Andrade Filho
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO. Constatada a falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST ao estado de Minas Gerais pela Autuada, estabelecida no estado de Pernambuco, que por força do Convênio ICMS nº 51/00 está obrigada a reter e recolher o ICMS/ST na saída de veículos automotores para consumidores deste estado, na condição de substituta tributária, nos termos dos arts. 258/264 do Anexo VIII do RICMS/23. Infração plenamente caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST, nos exercícios de 2023 e 2024, pela Autuada, estabelecida no estado de Pernambuco, que por força do Convênio ICMS nº 51/00 está obrigada a reter e recolher o ICMS/ST na saída de veículos automotores para consumidores do estado de Minas Gerais, na condição de substituta tributária, nos termos dos arts. 258/264 do Anexo VIII do RICMS/23.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 40/53 dos autos.

A Fiscalização, às págs. 86/99, refuta as alegações da Defesa.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST, nos exercícios de 2023 e 2024, pela Autuada, estabelecida no estado de Pernambuco, que por força do Convênio ICMS nº 51/00 está obrigada a reter e recolher o ICMS/ST na saída de veículos automotores para consumidores do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estado de Minas Gerais, na condição de substituta tributária, nos termos dos arts. 258/264 do Anexo VIII do RICMS/23.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75.

O Sujeito Passivo, nos exercícios de 2023 a 2024, deixou de destacar e recolher a parcela do ICMS/ST devido nas vendas diretas de veículos novos a consumidores finais (locadoras), estabelecidas em Minas Gerais, sem a participação de sua rede de distribuição (concessionários), contrariando a Lei 6.729/79 e em desacordo com a sistemática de tributação constante no Convênio ICMS nº 51/00, que prevê o compartilhamento do ICMS entre os estados de origem e destino.

O Sujeito Passivo descumpriu as disposições constantes no § 2º da Cláusula primeira do Convênio ICMS nº 51/00 e do art. 261, caput e §1º, do Anexo VIII do RICMS/23, por deixar de consignar e recolher o ICMS/ST em notas fiscais de venda a consumidor final, calculado a partir da aplicação dos percentuais específicos para cada operação, previstos no inciso II, do § 1º, da Cláusula segunda do Convênio ICMS nº 51/00, de acordo com a alíquota de IPI utilizada na operação, a saber:

- IPI alíquota de 35% - percentual aplicável para obtenção base de cálculo origem: 58,33%, alínea “g”.

Pela irregularidade, exige-se o ICMS/ST não recolhido, no valor total original, juntamente com a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei 6763/75.

Adicionalmente, exige-se a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, da Lei 6763/75, calculada pela aplicação do percentual de 20% sobre a base de cálculo do ICMS/ST não consignada no documento fiscal, limitado este valor ao montante de 2 (duas) vezes o valor do ICMS/ST devido, conforme estabelecido no § 2º, inciso I, do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

A distribuição de veículos automotores novos no país obedece às disposições da Lei nº 6.729, de 28 de novembro de 1979, que dispõe sobre a concessão comercial entre produtores e distribuidores de veículos automotores de via terrestre.

Os produtores poderão efetuar vendas diretas de veículos automotores, nos termos estabelecidos os incisos I e II do art. 15 da Lei nº 6.729/79, fazendo o concessionário jus ao valor da contraprestação relativa ao serviço de revisão que prestar ou ao valor da margem de comercialização correspondente, conforme cada caso, nos termos do § 1º do mesmo artigo.

Outrossim, o inciso XIV da Lei nº 6.729/79 prevê a celebração de convenções da marca para estabelecer normas e procedimentos relativos às vendas diretas, especificação de compradores especiais, limites das vendas pelo concedente sem mediação de concessionário, atribuição de faculdade a concessionários para venda à Administração Pública e ao Corpo Diplomático, caracterização de frotistas de veículos automotores, valor de margem de comercialização e de contraprestação de revisões, e demais regras de procedimento relativas ao art. 15, § 1º da Lei nº 6.729/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Sujeito Passivo em epígrafe, inscrito no cadastro de contribuintes de Minas Gerais como substituto tributário por força do Convênio ICMS nº 142/18, é fabricante de motocicletas de duas e três rodas e as vende para locadoras – consumidores finais, sediadas no Estado.

A tributação do ICMS relativo às motocicletas de duas ou três rodas novas encontram-se relacionadas no Anexo XXV do Convênio ICMS nº 142/18 e estão sujeitas, portanto, à substituição tributária.

O inciso IV da Cláusula quinta do Convênio ICMS nº 142/18 excetua da aplicação das regras gerais da substituição tributária as operações de vendas de veículos novos a consumidor final, na modalidade de “faturamento direto ao consumidor”, efetuadas pelo fabricante ou importador:

Cláusula quinta - As regras relativas à substituição tributária serão tratadas em convênios específicos celebrados entre as unidades federadas em relação aos segmentos, bens e mercadorias a seguir descritos:

I - energia elétrica;

II - combustíveis e lubrificantes;

III - sistema de venda porta a porta;

IV - veículos automotores cujas operações sejam efetuadas por meio de faturamento direto para consumidor.

Parágrafo único. As regras deste convênio aplicam-se subsidiariamente aos acordos específicos de que trata esta cláusula.

(...)

(Destacou-se)

Por sua vez, o Convênio ICMS nº 51/00 disciplina as normas relacionadas às operações com veículos automotores novos destinados a consumidores finais, diretamente pelas montadoras, através do sistema de faturamento direto ao consumidor.

Prevê, o § 2º da Cláusula primeira, que a parcela relativa à operação sujeita ao regime de substituição tributária será devida ao Estado onde se localiza a concessionária responsável pela entrega do veículo, com base nos percentuais previstos nos incisos I a III, do §1º da Cláusula segunda do Convênio ICMS nº 51/00 e de acordo com a alíquota do IPI constante nas notas fiscais.

No âmbito estadual, a legislação relacionada à matéria encontra-se disciplinada nos arts. 258 e seguintes, do Anexo VIII do RICMS/23.

Constatou-se, em notas fiscais emitidas nos exercícios de 2023 e 2024, que o Sujeito Passivo efetuou vendas diretas de veículos novos a consumidores finais (locadoras) estabelecidos em Minas Gerais, sem a participação de sua rede de distribuição (concessionários), contrariando o disposto no art. 15 da Lei nº 6.729/79 e em desacordo com a sistemática de tributação constante no Convênio ICMS nº 51/00.

O procedimento irregular, além de afrontar a Lei nº 6.729/79, que disciplina a concessão comercial entre produtores e distribuidores de veículos automotores de via terrestre no país, ocasionou prejuízo aos cofres públicos mineiros, por não ter sido aplicada a sistemática de tributação prevista no Convênio ICMS nº 51/00 e no Capítulo XXXII do Anexo VIII do RICMS/23, por não ter sido efetuado o devido compartilhamento do ICMS entre os Estados de origem e destino da mercadoria.

Na emissão das notas fiscais de vendas diretas destinando veículos novos a locadoras, o Sujeito Passivo deixou de observar o previsto nos itens 1 a 3 da alínea “b” do inciso I da Cláusula segunda do Convênio ICMS nº 51/00, vez que nos documentos fiscais não constam as informações sobre as bases de cálculo relativas à operação própria e à sujeita à substituição tributária, o valor das parcelas do imposto decorrentes de cada uma delas e os dados indicativos da concessionária responsável pela entrega do veículo ao consumidor adquirente.

O Sujeito Passivo deixou de recolher o ICMS/ST incidente na operação nos termos do disposto no § 2º da Cláusula primeira do Convênio ICMS nº 51/00 e do art. 261, caput e § 1º, do Anexo VIII, do RICMS/23.

Constatou-se, outrossim, a inexistência de recolhimentos de ICMS/ST para as operações de vendas diretas de que trata esse Auto de Infração a favor de Minas Gerais.

Em verificação dos arquivos da Escrituração Fiscal Digital, transmitidos pelo Sujeito Passivo, não foram identificados registros tipo C105, de preenchimento obrigatório para os casos de vendas de produtos sujeitos à substituição tributária em que ocorra o respectivo recolhimento do ICMS/ST para UF distinta daquela do destinatário.

Em virtude das irregularidades constatadas, o Fisco considerou, para fins de apuração do ICMS/ST devido nas operações autuadas, que os veículos foram entregues em território mineiro.

No período fiscalizado, o Sujeito Passivo não se encontrava inscrito no cadastro de contribuintes da SEF/MG como substituta tributária, tendo sido os recolhimentos de ICMS/ST devidos a Minas Gerais, quando existentes, efetuados através de GNRE, individualmente, a cada operação de saída, ressaltando que em relação às operações ínsitas ao presente auto de infração nenhum recolhimento foi constatado.

A listagem de recolhimentos efetuados no período fiscalizado consta no Anexo II deste auto de infração.

A defesa apresentada pela Impugnante não discorda da acusação fiscal, que é a exigência do ICMS/ST em decorrência da não aplicação das regras do Convênio ICMS 51/00.

A Fiscalização constatou, nas notas fiscais objeto do lançamento, a falta de preenchimento dos campos próprios e obrigatórios da parcela relativa à operação sujeita à substituição tributária, prevista no Convênio ICMS 51/00, calculada com base

nos percentuais de IPI incidente em cada operação, seguida da falta de indicação da concessionária responsável pela entrega do veículo ao consumidor final.

A falta de aplicação da sistemática de tributação, prevista no Convênio ICMS 51/00 e nos arts. 258 a 260 do Anexo VIII do RICMS/23, acarretou a falta de recolhimento ao Estado de destino da parcela do ICMS devido por substituição tributária, em razão da falta de compartilhamento da carga tributária, beneficiando o Estado de Pernambuco, que foi favorecido com a totalidade do recolhimento do ICMS incidente na operação.

A Autuada deixou de observar a previsão constante dos itens 1 a 3 da alínea “b” do inciso I da Cláusula segunda do Convênio ICMS 51/00, vez que nos documentos fiscais não constam as informações sobre as bases de cálculo relativas à operação própria e à sujeita à substituição tributária, o valor das parcelas do imposto decorrentes de cada uma delas e os dados indicativos da concessionária responsável pela entrega do veículo ao consumidor adquirente.

Outrossim, a falta de indicação da concessionária responsável pela entrega dos veículos, além de afrontar o art. 15 da Lei nº 6.729/79, o qual prevê a participação da concessionária na venda a consumidor final, vai de encontro ao que determina o Convênio ICMS 51/00, pois tal participação configura uma das condições para aplicação do Convênio ICMS 51/00, de acordo com o §1º, inciso I da Cláusula primeira.

A Fiscalização tomou o cuidado de anexar aos autos todos os recolhimentos individuais efetuados pela empresa no período fiscalizado, que coincide com o período que a empresa não era inscrita no cadastro de contribuintes de Estado de Minas Gerais, conforme documentação acostada no Anexo 2 do Auto de Infração.

Nessa listagem é possível identificar os números das NF-e a que se referem os recolhimentos, data, código de recolhimento, tipo, grupo, período de referência, além dos dados bancários.

Ressalta-se que nenhuma nota fiscal constante do Auto de Infração encontra-se ali relacionada, por conseguinte nenhum recolhimento foi efetuado a favor de Minas Gerais.

Em sentido oposto, a Impugnante reafirma o total cumprimento das obrigações principais realizadas com Minas Gerais, mormente o pagamento do ICMS ST.

Sustenta sua adimplência total às obrigações principais, dentre elas as apontadas pela Fiscalização, passando, mais uma vez, ao largo das discussões de mérito.

Junta, para comprovação de sua alegação, documento intitulado “Documento 3 – Planilha de Atividades Comerciais para Minas Gerais”, constante às págs. 68/82, o qual constaria, em suas palavras *“identificação precisa das transações realizadas no período, bem como dos tributos devidamente destacados nas Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) e recolhidos de forma correta.”*.

Entretanto, o referido documento evidencia que as notas fiscais autuadas não constam ali relacionadas e, portanto, não tiveram o ICMS/ST recolhido em qualquer que seja a modalidade, resultando na confirmação do ilícito fiscal.

Por outro lado, seria notável a existência de recolhimentos de ICMS relacionados às NF-e autuadas, já que o escrutínio desses documentos revela que a totalidade da carga tributária incidente sobre a operação encontra-se destacada no campo das operações próprias, constituindo crédito tributário a favor do Estado de origem, Pernambuco.

Vale destacar, mais uma vez, que na modalidade de faturamento direto ao consumidor, previsto no Convênio ICMS 51/00, a carga tributária da operação é compartilhada entre as UF de origem e destino da mercadoria, devendo os valores de ICMS a recolher para uma e outra serem destacados nos campos próprios da NF-e.

Tal compartilhamento, repita-se, não ocorreu nos documentos em apreço. Restou evidente a inexistência de correlação entre os dados apresentados com as NF-e autuadas, como também a inexistência dos respectivos recolhimentos, assegurando concluir que a tentativa da Impugnante de trazer aos autos suposta “*comprovação de regularidade*” fracassou e só contribuiu para confirmar o ilícito tributário.

Na sequência, a Impugnante reclama da multa incidente sobre o valor do tributo não recolhido nas operações de remessa de bens destinadas ao Estado de Minas Gerais e, cumulativamente, multa decorrente da suposta não consignação, em documento fiscal, da base de cálculo do tributo.

Afirma que é inadmissível a aplicação simultânea das multas, em razão da dupla sanção sobre o mesmo fato.

Sustenta que o próprio Superior Tribunal de Justiça aplica aos casos de concomitância das multas isoladas e de ofício o princípio da consunção, originário no Direito Penal, em que a infração mais grave absorve a de menor gravidade.

Aduz, também, que a multa aplicada deve ser significativamente reduzida, haja vista seu manifesto caráter confiscatório.

Afirma que qualquer que seja o fundamento legal da multa aplicada, a mesma se apresenta de cunho eminentemente confiscatório, tendo em vista que corresponde a 250% (duzentos e cinquenta por cento) do suposto crédito principal apurado.

No entanto, em relação a essas alegações, verifica-se que as penalidades se encontram regiadamente previstas em lei e não possuem qualquer caráter de confiscatoriedade.

Com efeito, a penalidade prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do não recolhimento de ICMS.

Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVII, da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, emendada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR) (GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, à pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso XXXVII da mencionada lei, no caso dos autos.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182 da mencionada lei (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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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*:

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, CONCLUIU 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.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Mellissa Freitas Ribeiro e Marilene Costa de Oliveira Lima.

Sala das Sessões, 23 de outubro de 2024.

Edwaldo Pereira de Salles
Relator

Antônio César Ribeiro
Presidente / Revisor

P