

Acórdão: 24.853/24/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001702946-23
Impugnação: 40.010154295-12
Impugnante: Engepeças Equipamentos Ltda
IE: 001274747.02-02
Proc. S. Passivo: ANDRÉ ALQUIMIM CORDEIRO/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS - Nconext - RJ

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA - Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO. Constatada a retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST, devido pela Autuada, estabelecida no município de Itajaí/SC, que por força do Protocolo ICMS nº 41/2008, está obrigada a reter e recolher o ICMS/ST na saída de autopeças em transferência a estabelecimento mineiro de mesma titularidade, conforme previsto no item 14 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 até 31/12/15 e no Capítulo 1 da Parte 2 do mesmo Anexo XV a partir de 01/01/16. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Conforme se afere nos autos do PTA em julgamento, a Autoridade Fiscal constatou que o Sujeito Passivo, localizado no município de Itajaí/SC, realizou a retenção e o recolhimento a menor do ICMS/ST, devido pelas saídas subsequentes, quando das remessas de autopeças, em transferência a estabelecimento mineiro de mesma titularidade, conforme previsto no item 14 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 até 31/12/15 e no Capítulo 1 da Parte 2 do mesmo Anexo XV a partir de 01/01/16.

O período autuado vai de outubro de 2015 a março de 2020.

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

pelo descumprimento de obrigação acessória de consignar corretamente a base de cálculo do ICMS/ST.

Devidamente intimada, a Autuada, tempestivamente, por seu procurador regularmente constituído, apresenta Impugnação às fls. 24/50, através da qual requereu, em preliminar, a nulidade da autuação, e no mérito, o afastamento da multa isolada, bem como a equalização da multa, por entendê-la confiscatória.

Em decorrência da impugnação apresentada, a Fiscalização reformula o lançamento (fls. 81/90), já que a destinatária das mercadorias remetidas em transferência pela Autuada, caracteriza-se não só como atacadista, mas também como varejista de autopeças, culminando, assim, com a alteração da capitulação legal utilizada para apuração da base de cálculo do ICMS/ST, como disposto no inciso II, do § 11 do art. 19, da Parte 1, do Anexo XV do RICMS/02.

Regularmente cientificada da retificação (fl. 102) e do prazo de 10 (dez) dias para manifestação, a Autuada aditou sua Impugnação (fls. 103/123), alegando, em preliminar, o cerceamento de defesa, já que, segundo ela, a reformulação ocorrida, com a inclusão de nova fundamentação legal, deveria culminar na concessão do prazo de 30 (trinta) dias para o aditamento e não de 10 (dez) dias, como preconiza o art. 120, § 1º do RPTA.

Em decorrência da preliminar aventada, foi concedido os 30 (trinta) dias para apresentação de novo aditamento (fl. 127), o que foi feito pela Autuada (fls. 129/148), requerendo:

- a nulidade do novo lançamento;
- subsidiariamente, a decadência do lançamento referente ao período de 2016, 2017 e parte de 2018;
- a ilegalidade do não atendimento ao Protocolo 41/2008, quando da realização do cálculo;
- o afastamento da aplicação da multa isolada, e, por fim, a limitação das multas à 100% (cem por cento) do valor do imposto exigido.

A Fiscalização, às fls. 150/166, requer a manutenção do Auto de Infração, conforme reformulação de fls. 81/90.

DECISÃO

Da Preliminar

Em preliminar, a Autuada alega que o Fisco, embora consciente da operação desenvolvida pela Impugnante, optou por aplicar regra legal errônea ao caso, implicando em grave distorção no cômputo do crédito tributário, tratando-se, assim, segundo a Autuada, de erro de direito, o que levaria à anulação por vício material.

Tais alegações se confundem com o mérito, momento em que serão apreciadas.

Ainda segundo a Autuada, o erro do critério material da hipótese de incidência tributária, levaria à nulidade do ato decorrente do Termo de Reformulação, tendo em vista a impossibilidade de a Fiscalização realizar um novo lançamento corrigindo o anterior, lançado em nítida inobservância dos preceitos legais que regem a matéria.

A Impugnante relata, ainda, que a reformulação do lançamento efetuada pela autoridade fiscal culminou na mudança do critério jurídico originalmente adotado na autuação.

Com fulcro no art. 146 do CTN, afirma que a modificação do critério jurídico adotado pela Fiscalização ao realizar o lançamento tributário, somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução. Por decorrência, afirma a nulidade do lançamento.

Melhor sorte não socorre a Autuada.

Conforme se afere nos autos, acatando parcialmente a Impugnação apresentada pela Autuada (fls. 24/50), o Fisco efetuou a reformulação do lançamento para adequar a norma específica que versa sobre a forma de apuração da base de cálculo do ICMS/ST, à informação apresentada pela Autuada acerca do exercício da atividade de comércio varejista de autopeças.

A base de cálculo havia sido apurada considerando-se o destinatário das mercadorias remetidas em transferência pela Autuada, como contribuinte que atuava exclusivamente no comércio atacadista de autopeças.

A Fiscalização acatou a alegação da Impugnante e reformulou o lançamento para explicitar o dispositivo legal aplicável à realidade dos fatos autuados, ajustando, assim, o cálculo do imposto aos parâmetros previstos no inciso II do § 11º do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Desta feita, a reformulação do lançamento não implicou na mudança da infração apontada no Auto de Infração original (retenção e recolhimento a menor, do ICMS/ST incidente sobre operações de transferência de autopeças entre estabelecimentos de mesma titularidade).

A fundamentação relativa às infrações apontadas e às penalidades aplicadas não sofreram qualquer alteração em seus pressupostos fáticos e legais. Apenas adequou-se a forma de apuração da base de cálculo do ICMS/ST incidente sobre as operações autuadas. A referida modificação da fundamentação legal não implicou em alteração do critério jurídico do lançamento.

Cumprе salientar que a modificação realizada no lançamento, ocorreu em decorrência do acolhimento das teses da Defesa, apresentadas em impugnação, o que é plenamente permitido pela legislação tributária, conforme se afere no art. 145, inciso I do CTN, no art. 168, inciso I da lei nº 6.763/75 e no art. 120, inciso I do RPTA.

No mesmo norte, o art. 92 do RPTA estabelece que “as incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida”.

Sendo assim, pelos fatos e fundamentos expostos na peça impugnatória, certo é que a Impugnante teve plena ciência das infrações a ela atribuídas.

Assim, verifica-se que o Auto de Infração contém todos os elementos necessários e suficientes para determinar a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os elementos necessários à formalização do ato 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, foram devidamente observados.

Diante do exposto, rejeita-se a nulidade do lançamento arguida, em preliminar, pela Autuada.

Do Mérito

Conforme relatado, versa o presente lançamento sobre a constatação de que o Sujeito Passivo, localizado no município de Itajaí/SC, realizou a retenção e o recolhimento a menor do ICMS/ST, devido pelas saídas subsequentes, quando das remessas de autopeças, em transferência a estabelecimento mineiro de mesma titularidade, no período de outubro de 2015 a março de 2020.

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

A Impugnante, *a priori*, pleiteia que seja considerado decaído o direito da fiscalização de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos em 2016, 2017 e parte de 2018, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, *in verbis*:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador e, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública Estadual tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

A Autuada alega que o lançamento só se tornou definitivo com a sua cientificação da reformulação, o que só ocorreu em 22/09/23 (fls. 127/128) e que,

sendo assim, o marco temporal inicial para a contagem do prazo decadencial deve ter como referência a citada data.

Entretanto, não merece prosperar os fundamentos expostos pela Impugnante quanto ao tema.

Como explicitado, a mencionada reformulação não implicou em um novo lançamento e nessa medida, a data da cientificação da Autuada não pode ser tomada como marco temporal para a contagem do prazo decadencial.

A contagem do prazo decadencial deve ter como referência a data original da ciência da Autuada do Auto de Infração, a qual se deu no dia 01/10/20, conforme AR (Aviso de Recebimento) acostado à fl. 23.

Sendo assim, considerando que nos termos do art. 173, inciso I, do CTN, a contagem do prazo decadencial se inicia a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a data limite para a fazenda pública constituir o crédito tributário relativo ao primeiro período autuado no presente lançamento – outubro de 2015 - é o dia 31/12/20, data posterior à cientificação do lançamento à Autuada, efetivada em 01/10/20.

Inferese, então, que o direito do Fisco, *in casu*, está circunscrito à regra estabelecida pelo art. 173, inciso I, do CTN, como se segue:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Cumpra asseverar que no presente caso não se aplica a regra prevista no § 4º do art. 150 do CTN, eis que a irregularidade apontada diz respeito ao recolhimento a menor de ICMS.

Assim, ausente a antecipação do pagamento a que se refere o art. 150 do CTN, o lançamento por homologação não se aperfeiçoa, dando lugar ao lançamento de ofício. Portanto, aplica-se ao caso a regra estabelecida no art. 173, inciso I, do CTN, citado acima, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 01/10/20.

Diante do exposto, rejeita-se a prejudicial de mérito (decadência) alegada pela Autuada.

Com relação à irregularidade propriamente dita, a Impugnante alega a existência de equívocos na fundamentação legal exposta no Auto de Infração, em especial, porque o Fisco desconsiderou o fato de que o estabelecimento destinatário das operações de transferência também possui a condição de comerciante varejista de autopeças, motivo pelo qual a norma de cobrança de substituição tributária seria aquela prevista no inciso II, do § 11º do art. 19, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, e não o disposto no inciso I desse mesmo dispositivo, então capitulado pelo Fisco.

Tal objeção, já abordada alhures, perdeu o seu fundamento, posto que a Autoridade Fiscal acatou parcialmente a Impugnação da Autuada para justamente adequar a forma de apuração da base de cálculo do ICMS/ST à informação apresentada pela Autuada acerca do exercício da atividade de comércio varejista de autopeças pelo destinatário das mercadorias constantes nas notas fiscais autuadas. Para tanto, ao efetuar a alteração, o Fisco juntou aos autos o Termo de Reformulação do lançamento às fls. 81/90, citando expressamente o inciso II, do § 11º do art. 19, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, como referência para a apuração da base de cálculo do imposto incidente sobre as apurações autuadas.

Sustenta ainda, a Impugnante, que no cálculo do ICMS/ST autuado, a Fiscalização teria utilizado metodologia inadequada e aplicado indevidamente a Margem de Valor Agregado - MVA sobre valores de venda de mercadorias para consumidor final.

Ao se analisar os cálculos efetuados pelo Fisco, verifica-se que em momento algum neles foram consideradas quaisquer variáveis, ou constantes à título de MVA. Repita-se, o único parâmetro utilizado foi o preço de produto informado nas notas fiscais de saídas emitidas pelo estabelecimento não varejista da Autuada, localizado no estado de Minas Gerais e sobre a qual não se agregou qualquer margem de valor.

Desta feita, não procede o argumento da Impugnante.

A Impugnante, ainda, defende que a base de cálculo do ICMS/ST adotada pela Autoridade Fiscal e prevista no inciso II, do § 11º, do art. 19, da Parte 1, do Anexo XV, do RICMS/02, não se amolda às disposições do Protocolo ICMS 41/08, o qual versa especificamente sobre as operações com autopeças, o que implicaria em ilegalidade da referida norma. O seu entendimento não merece acolhimento.

Afere-se na Manifestação Fiscal de fls. 150/166, que assim se manifestou o Fisco sobre o tema:

É cediço que o regime da substituição tributária possui norma de competência estatuída na Constituição da República, em seu art. 150, § 7º, e na Lei Complementar nº 87/96, em atendimento ao disposto no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “b”. Confira-se:

Constituição da República:

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

(...)

§ 7.º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial

restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

b) dispor sobre substituição tributária;

(...)

Lei Complementar nº 87/96:

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

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

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

O Estado de Minas Gerais instituiu o regime de substituição por meio do art. 22, da Lei Estadual nº 6.763/75, in verbis:

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

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

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

(...)

§ 7º Para obtenção da base de cálculo, nos casos de responsabilidade pelo pagamento do imposto por substituição tributária, será observado o disposto nos §§ 19 a 21 do artigo 13.

(...)

§ 9º Na entrada de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, proveniente de outra unidade da Federação para entrega no Estado a comerciante atacadista e varejista ou sem destinatário certo, o imposto será pago na forma que dispuser o Regulamento, observando-se, no que couber, para efeito da base de cálculo, o disposto nos §§ 19 a 21 do artigo 13.

(grifou-se)

Observa-se que o disposto no § 9º do art. 22 da Lei nº 6.763/75, prevê expressamente que o imposto devido na entrada de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, oriundo e outra unidade da Federação destinado atacadista e a varejista ou sem destinatário certo, será pago na forma como dispuser o Regulamento.

Especificamente em seu art. 8º, a Lei Complementar nº 87/96 dispõe acerca da base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária. Veja-se:

Lei Complementar nº 87/96

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.

(...)

§ 4º A margem a que se refere a alínea c do inciso II do caput será estabelecida com base em preços usualmente praticados no mercado considerado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados, devendo os critérios para sua fixação ser previstos em lei.

§ 5º O imposto a ser pago por substituição tributária, na hipótese do inciso II do caput, corresponderá à diferença entre o valor resultante da aplicação da alíquota prevista para as operações ou prestações internas do Estado de destino sobre a respectiva base de cálculo e o valor do imposto devido pela operação ou prestação própria do substituto.

§ 6º Em substituição ao disposto no inciso II do caput, a base de cálculo em relação às operações ou prestações subsequentes poderá ser o preço a consumidor final usualmente praticado no mercado considerado, relativamente ao serviço, à mercadoria ou sua similar, em condições de livre concorrência, adotando-se para sua apuração as regras estabelecidas no § 4o deste artigo.

(Grifou-se).

Importante destacar que § 7º do mesmo art. 22, da Lei nº 6.763/75, prevê que a base de cálculo do ICMS-ST observará o “disposto nos §§ 19 a 21 do art. 13”.

Assim sendo, traz-se a colação o art. 13 da Lei nº 6.763/75, no tocante à base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária:

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 subsequente, 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 referente ao lucro e o montante do próprio imposto, relativa à 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).

Observa-se que, em regra, a base de cálculo, para fins de substituição tributária, será, em relação às operações ou prestações subsequentes, obtida pelo somatório do valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário; do montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço; e da margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes” (art. 8º, inciso II, alíneas “a”, “b” e “c”, da Lei Complementar nº 87/96).

Nota-se, também, que o § 6º do art. 8º da LC nº 87/96 traz permissão no sentido de que a base de cálculo em relação às operações ou prestações subsequentes poderá ser o preço à consumidor final usualmente praticado no mercado considerado.

Nesse sentido, também o § 29 do art. 13 da Lei nº 6.763/75 dispõe:

Art. 13.

(...)

§ 29 - Em substituição ao disposto no item 2 do § 19 deste artigo, a base de cálculo em relação às operações ou prestações subsequentes poderá ser o preço a consumidor final usualmente praticado no mercado considerado, relativamente ao serviço, à mercadoria ou a sua similar, em condições de livre concorrência, adotando-se para sua apuração as regras estabelecidas na alínea “c” do mesmo item.

(Grifou-se).

Da interpretação sistemática da legislação que rege a matéria, verifica-se que não há qualquer ofensa ao princípio da legalidade.

É de conhecimento geral que uma das razões da substituição tributária é permitir a correção das distorções concorrenciais de natureza tributária, equalizando as condições competitivas entre contribuintes do mesmo setor e, conseqüentemente, promovendo justiça fiscal. Entretanto, há legislação específica para uma situação que poderia desvirtuar a equalização mencionada, situação essa que ocorre quando o substituto tributário e o substituído são estabelecimentos do mesmo titular

No caso vertente, foi possível apurar o preço médio ponderado aos consumidores mineiros (efetivamente

praticado pelo estabelecimento varejista que é filial da Impugnante), através da escrituração fiscal dele.

Portanto, a base de cálculo apurada pelo fisco reflete o preço efetivamente praticado aos consumidores finais, ressalvado o lapso temporal previsto no inciso II do parágrafo 11º e no parágrafo 12, tudo do artigo 19 do Anexo XV do RICMS.

Ao contrário da alegação da Impugnante, o uso do preço médio ponderado praticado na venda do produto realizada pelo varejista ao consumidor final está harmonicamente adequado à legislação tributária mineira e brasileira e o entendimento que o Fisco só poderia seguir o que está previsto no Protocolo 41/2008, não procede como visto acima e para concluir o assunto, o Convênio/Protocolo como norma geral tributária, por si só, não faz nascer qualquer direito, conforme bem destaca Roque Antonio Carrazza:

"Detalhando o assunto, os Estados e o Distrito Federal devem, para conceder isenções de ICMS, firmar entre si convênios. Não são estes, porém, que as fazem nascer. Apenas integram o processo legislativo necessário à concessão destas desonerações tributárias. Elas surgem - ou deveriam surgir - do decreto legislativo ratificador do convênio interestadual." (Convênios ICMS e art. 14 da lei de Responsabilidade Fiscal - sua Inaplicabilidade - Questões Conexas, Revista de Estudos Tributários 16, Porto Alegre, 2000, pag. 150)

No mesmo sentido é a doutrina de Geraldo Ataliba, para quem *"o convênio não dá nem tira direito a nenhuma Fazenda e a nenhum contribuinte. Não cria direito de natureza tributária nem em benefício, nem em detrimento de ninguém. É mero pressuposto de exercício eficaz da competência isentadora dos legisladores ordinários estaduais."* (citação extraída de artigo da lavra de Aroldo Gomes de Mattos sobre A Natureza e o Alcance dos Convênios em Matéria do ICMS, Revista Dialética de Direito Tributário, volume 79, pag. 10).

(...)

Assim, como asseverado pela Fiscalização, não há o que se falar na ilegalidade da regra de apuração da base de cálculo do ICMS/ST incidente sobre as operações com mercadorias recebidas em transferência interestadual por estabelecimento mineiro do mesmo titular do remetente, utilizada para fundamentar o lançamento.

A apuração da base de cálculo do ICMS/ST incidente sobre as operações com mercadorias em transferência interestadual entre estabelecimentos do mesmo titular, as quais não tenham o preço final ao consumidor, único ou máximo, fixado por

órgão público competente; ou não tenham o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) divulgado em portaria da Superintendência de Tributação, ou ainda; não tenham o preço final a consumidor sugerido ou divulgado pelo industrial ou pelo importador, segue regras específicas previstas nos §§ 11.º e 12.º, do art. 19, da Parte 1, do Anexo XV, do RICMS/02.

Por sua vez, a norma regulamentar tem amparo no disposto no § 29 do art. 13 da Lei nº 6.763/75 e em especial, na previsão constante do § 9.º, do art. 22, da Lei nº 6.763/75, a qual determina que na entrada de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, proveniente de outra unidade da Federação para entrega no Estado a comerciante atacadista e varejista, ou sem destinatário certo, o imposto será pago na forma que dispuser o Regulamento.

Por seu turno, o referido dispositivo da Lei nº 6.763/75 ancora-se no § 6.º, do art. 8.º, da Lei Complementar 87/96, o qual possibilita que a base de cálculo em relação às operações ou prestações subsequentes seja o preço ao consumidor final, usualmente praticado no mercado considerado, relativamente ao serviço, à mercadoria ou sua similar, em condições de livre concorrência.

Neste diapasão, correta a aplicação pelo Fisco da norma disposta no inciso II, do § 11º, do art. 19, da Parte 1, do Anexo XV, do RICMS/02, para se apurar a base de cálculo do ICMS/ST incidente sobre as operações autuadas.

Ademais, diante de todo o exposto, correta a apuração do crédito tributário constituído pelo ICMS/ST não recolhido, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e da Multa Isolada disposta no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Quanto às multas aplicadas, não assiste razão à Autuada, quanto à ilegalidade da exigência de duas penalidades de forma cumulativa.

Cumprе salientar que a multa prevista no art. 56, inciso II, c/c o § 2.º, inciso I, deste mesmo artigo da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS/ST efetuado pela Autuada.

Já a multa capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, qual seja, consignar em documento fiscal valor da base de cálculo menor do que a prevista em legislação.

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

Como já mencionado, 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, c/c o § 2º, inciso I, do referido dispositivo legal. Ademais, 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 VII, alínea “c” da mencionada lei.

Sendo assim, correta a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No mesmo norte, 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, conforme preconiza o art. 182 da mencionada lei (e art. 110, inciso I do RPTA):

Lei nº 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º. do art. 146;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 81/90. Pela Impugnante, assistiu ao julgamento o Dr. André Alquimim Cordeiro e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Regina Lúcia da Silva. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Flávia Sales Campos Vale e Edwaldo Pereira de Salles.

Sala das Sessões, 20 de março de 2024.

Aleandro Pinto da Silva Júnior
Relator

Cindy Andrade Moraes
Presidente / Revisora

v/p