

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.562/10/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000158820-02
Impugnação: 40.010124094-56
Impugnante: Philip Morris Brasil Indústria e Comércio Ltda
IE: 178248164.01-06
Proc. S. Passivo: Márcio Calvet Neves/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS - Belo Horizonte

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – CIGARROS – REMESSAS DE BONIFICAÇÃO E CONSIGNAÇÃO - FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST. Imputação fiscal de falta de retenção e/ou retenção a menor do ICMS devido por substituição tributária ao Estado de Minas Gerais, incidente em operações de remessa em bonificação e em consignação de mercadorias (cigarros) elencadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, crédito tributário reconhecido, em parte, pela Autuada. Tendo em vista os argumentos apresentados na peça de defesa e documentalmente comprovados, o próprio Fisco reformulou o crédito tributário. Contudo, deve ainda ser excluída a Multa Isolada capitulada no inciso VII do art. 55 da Lei n.º 6.763/75 por inaplicável à espécie. Mantidas as exigências remanescentes de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no inciso II e § 2º do art. 56 da Lei n.º 6.763/75. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de falta de destaque, retenção e/ou destaque e retenção a menor do ICMS devido por substituição tributária em operações de remessa em bonificação - CFOP 6910 e de remessa em consignação - CFOP 6917, de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária (cigarros).

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, ambas previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, § 2º e 55, inciso VII.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 41/57, em síntese, aos argumentos seguintes:

- é empresa privada regularmente constituída que, no exercício de suas atividades dedica-se à promoção, comercialização, venda e distribuição de produtos de fumos e derivados, os quais submetem-se ao regime de substituição tributária;

- diante da abrangência nacional das suas atividades, seu estabelecimento industrial localizado em Santa Cruz do Sul - RS - realizava, operações de remessa de cigarros a estabelecimentos situados no Estado de Minas Gerais;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- foi intimada a apresentar à Fiscalização mineira diversos documentos, mas tendo em vista a grande quantidade de documentos solicitados e o pouco tempo oferecido para apresentá-los, não teve condições de apresentar todos os documentos e os necessários esclarecimentos de modo a demonstrar o correto tratamento que dispõe às suas operações, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração;

- as bases de cálculo do ICMS utilizadas em suas operações estão corretas, tendo ocorrido equívoco na utilização das tabelas de preços vigentes e não houve qualquer falta de retenção ou retenção a menor do ICMS/ST devido nas operações;

- a falha na apuração se deu pelo fato do Fisco não ter considerado, em sua análise, notas fiscais complementares emitidas com o intuito de sanar algumas discrepâncias ocorridas na emissão das notas fiscais originais;

- como é de conhecimento geral, as operações com produtos fumageiros estão sujeitas ao recolhimento do ICMS pela sistemática da substituição tributária e para apuração do ICMS/ST a base de cálculo utilizada deve ser o preço fixado para a venda do cigarro no varejo, informado pelo próprio fabricante;

- um dos principais equívocos do lançamento foi com relação à apuração da base de cálculo de parte das notas fiscais emitidas entre 29 de julho de 2005 e 13 de abril de 2006, em especial quanto aos produtos "Marlboro KS Box 20 Cartão", "Marlboro KS FTB", "Marlboro LI KS FT" e "Marlboro Gold KS Box 20 Cartão", pois a Fiscalização considerou como base de cálculo o preço de R\$ 2,80 como sendo o preço vigente recomendado pelo fabricante, mas na tabela de preços válida à época o preço recomendado para a venda dos produtos em questão era de R\$ 2,75;

- em 08 de outubro de 2004 emitiu nota fiscal de venda de diversos produtos entre eles os da marca "Galaxy Slims SP", "Galaxy KS SP", "Galaxy 1 KS FTB" e "Galaxy 5 KS FTB" e houve, novamente, falha na apuração, pois em 19 de agosto de 2004, os preços foram alterados para R\$ 2,30, para as marcas "Galaxy Slims SP", "Galaxy I KS FTB" e "Galaxy 5 KS FTB" e R\$ 2,00 para a marca "Galaxy KS SP" e a Fiscalização utilizou, respectivamente os preços de R\$ 2,60 e R\$ 2,30;

- foi cometido um terceiro mal-entendido no levantamento das bases de cálculo utilizadas, pois a Fiscalização considerou o preço de R\$ 3,75 para a marca "Chancellor Extra Slims SP" como sendo o preço vigente recomendado pelo fabricante, entretanto, como pode ser verificado através da análise da tabela de preços válida a partir de 07 de fevereiro de 2005 o preço recomendado era de R\$ 3,50;

- estes equívocos conduziram o Fiscal a apuração de divergências das bases de cálculo e, por tal razão, em erro no cômputo do ICMS/ST devido e das multas;

- foi emitida a Nota Fiscal nº 005443 na qual consta destacado no campo de informações complementares, que este documento tratava-se de nota fiscal complementar para as operações acobertadas pelas Notas Fiscais nº 11126 e 11127 emitidas em 03 de junho de 2005;

- ainda que não fosse infundado o lançamento, é evidente a natureza confiscatória das multas em questão em clara violação ao art. 150, inciso IV, inserto na Seção II - "Das limitações do poder de tributar" da Constituição Federal de 1988;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- no presente caso, houve a aplicação de duas penalidades concomitantemente, ou seja, há clara dupla aplicação de penalidades decorrentes da mesma falta alegada;

- cita doutrina sobre o tema relativo a multas para concluir que a multa confiscatória é constitucionalmente vedada, a não ser em casos especialíssimos expressamente autorizados pelo constituinte e pelo legislador complementar;

- transcreve decisão do Tribunal Regional da 1ª Região;

- na esteira dos inúmeros julgados sobre a questão, uma vez que não há que se falar em descumprimento de obrigação principal, não há como restar mantido o crédito exigido pela presente autuação.

Ao final, requer seja julgado parcialmente improcedente o lançamento em debate, anulando a parcela contestada do Auto de Infração e anexa a guia de recolhimento referente à parcela incontroversa do lançamento, pelo que pretende ver extinto parte do débito com base no art. 156, inciso I do Código Tributário Nacional.

Às fls. 232/236 o Fisco reformula o crédito tributário e concede vista dos autos à Impugnante.

A Impugnante retorna aos autos e apresenta aditamento à Impugnação, às fls. 318/327, em resumo, aos fundamentos que se seguem:

- diante dos argumentos de sua defesa, foi lavrado o Termo de Rerratificação, entretanto, alguns argumentos e documentos não foram considerados quando da análise, em especial quanto às operações praticadas com os produtos "Galaxy Slims SP", "Galaxy KS SP", "Galaxy I KS FTB" e "Galaxy 5 KS FTB", sendo que as bases de cálculo utilizadas em suas operações estão corretas, tendo ocorrido equívoco do Agente Fiscal na utilização das tabelas de preços vigentes;

- a Fiscalização também não considerou o pagamento que foi efetuado referente aos débitos não contestados em sua defesa, conforme guia de recolhimento;

- assim, a lavratura do Termo de Rerratificação não afastou todos os equívocos apontados no Auto de Infração e que levaram à exigência infundada da penalidade prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75;

- a alteração de preço levou, à apuração de uma suposta divergência no cômputo do ICMS/ST no valor de R\$ 3.307,48, que também pode ser averiguado pela análise das planilhas e das Notas Fiscais nºs 7700, 7097, 7279, 7457, 7786, 7852, dentre outras;

- ratifica seu posicionamento sobre as multas aplicadas.

Ao final, pede seja julgado improcedente o lançamento e anexa a guia de recolhimento referente à parcela incontroversa do lançamento, pelo que pretende ver extinto parte do débito com base no art. 156, inciso I do Código Tributário Nacional.

À fl. 372 é anexado novo Termo de Notificação em razão do recolhimento referente ao pagamento parcial do Auto de Infração conforme GNRE de fl. 356 e notificada a Impugnante a apresentar documentos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante retorna aos autos às fls. 374/376 apresentando a relação das notas fiscais cujo ICMS/ST foi recolhido, bem como planilha com a relação detalhada do ICMS/ST para cada nota fiscal e pede que referido valor seja considerado.

Às fls. 398/401 é anexada nova reformulação do crédito tributário em razão da apresentação de demonstrativo detalhado referente ao pagamento parcial do crédito tributário efetuado através de GNRE em 23 de janeiro de 2009.

Às fls. 411/419 a Impugnante volta a se manifestar afirmando não existirem erros na apuração da base de cálculo e, conseqüentemente do ICMS/ST utilizados em suas notas fiscais, sendo certo que os valores constantes no Auto de Infração referentes às vendas dos produtos “Galaxy” são improcedentes, assim como as multas aplicadas.

À fl. 435 a Impugnante é novamente notificada a apresentar a tabela de preços de venda a consumidor válida para o Estado de Minas Gerais relativa ao período de 25 de agosto de 2004 a 24 de outubro de 2004 conforme estabelecido no art. 4º da Instrução Normativa SRF n.º 375/02.

À fl. 437 a Impugnante requer adicionais 20 (vinte) dias de prazo em face da dificuldade em se obter os documentos solicitados.

O Fisco se manifesta às fls. 438/449, resumidamente aos argumentos que se seguem:

- foram acatadas as alegações da Autuada relativas aos preços de venda a consumidor final dos produtos Marlboro, Chanceler Extra Slims, e efetuada a exclusão das exigências da Nota Fiscal nº 11126 e não foram acatadas as alegações relativas aos preços de venda a consumidor final dos produtos Galaxy e o pagamento parcial mencionado no item V da impugnação;

- posteriormente, a Autuada foi intimada a apresentar a relação das notas fiscais cujo ICMS/ST foi recolhido através do pagamento parcial e a planilha com a relação detalhada da apuração do ICMS/ST, multas e juros para cada nota fiscal relacionada na planilha anterior e, após o recebimento e análise destas informações, o crédito tributário foi reformulado através do “Termo de Rerratificação nº 02”;

- não foram acatadas as alegações relativas aos preços de venda a consumidor final dos produtos Galaxy, pois, mesmo após a nova intimação a Impugnante para apresentar a “Tabela de Preços de Venda a Consumidor”, vigente no período de 25 de agosto a 24 de outubro de 2004, esta não foi apresentada;

- é improcedente a argumentação da Autuada de que a multa de revalidação (100% do valor do tributo) imposta caracteriza confisco;

- a multa de revalidação exigida no Auto de Infração está prevista na legislação tributária mineira – art. 56, inciso II, § 2º da Lei n.º 6.763/75 - e sua aplicação está alicerçada na tipicidade indiscutivelmente necessária em Direito Tributário, sendo multa de caráter punitivo, exigida em função da falta de pagamento do imposto, detectada através de ação fiscal;

- também correta a aplicação da penalidade pela falta de destaque da base de cálculo do ICMS/ST, estabelecida no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, visto que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nas notas fiscais objeto do presente trabalho fiscal não estavam destacadas as bases de cálculo do ICMS/ST;

- a teoria do confisco referida pela Impugnante relativamente à multa aplicada, não merece ser acolhida, posto que a Constituição Federal de 1988 (art. 150, inciso IV) ao dispor sobre efeito confiscatório restringe-se a tributos e não a penalidades;

- cita o art. 3º do Código Tributário Nacional e sustenta que multa não é tributo, tendo em vista que este não constitui uma sanção de ato ilícito;

- além do mais, não é da competência da esfera administrativa conhecer e julgar questionamentos sobre a constitucionalidade e/ou legalidade de normas regularmente estabelecidas na legislação tributária, nos termos do art. 110 do Decreto n.º 44.747, de 03 de março de 2008.

Ao final, pede seja julgado parcialmente procedente o lançamento, nos termos da rerratificação nº 02.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca da imputação fiscal de falta de destaque, retenção e/ou destaque e retenção a menor do ICMS devido por substituição tributária em operações de remessa em bonificação - CFOP 6910 e de remessa em consignação - CFOP 6917, de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária (cigarros).

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, ambas previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, § 2º e 55, inciso VII.

Importante destacar que não há discussão nos presentes autos sobre a incidência do ICMS por substituição tributária nas operações objeto do presente lançamento. Assim, por ser esta matéria incontroversa nos presentes autos, deixa-se de tecer maiores considerações sobre o tema e passa-se a análise das demais arguições existentes nos autos.

Registre-se que, após a lavratura do Auto de Infração que consubstancia o lançamento em estudo, a Impugnante apresentou defesa administrativa na data de 15 de janeiro de 2009, alegando que as bases de cálculo do ICMS, utilizadas em suas operações estavam corretas, tendo ocorrido equívoco no levantamento pela utilização de tabelas de preços não vigentes em cada um dos períodos. Sustenta ainda a Impugnante a ocorrência de falha por não terem sido consideradas notas fiscais complementares emitidas com o intuito de sanar algumas discrepâncias ocorridas na emissão das notas fiscais originais.

Diante dos argumentos apresentados pela defesa, foi lavrado o Termo de Rerratificação, que reduziu a maior parte dos débitos exigidos através do Auto de Infração em análise. Na reformulação foram acatadas as alegações da Impugnante relativas aos preços de venda a consumidor final dos produtos “Marlboro”, “Chancellor

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Extra Slims”, e efetuada a exclusão das exigências da Nota Fiscal nº 11126, tendo em vista a emissão da Nota Fiscal Complementar nº 005443.

Cumprе ressaltar, entretanto, que alguns argumentos e documentos apresentados na defesa administrativa não foram acatados, em especial no que diz respeito às operações praticadas com os produtos da marca "Galaxy Slims SP", "Galaxy KS SP", "Galaxy I KS FTB" e "Galaxy 5 KS FTB".

Posteriormente ao envio do termo de rerratificação à Defendente, foi juntada aos autos, às fls. 315/317, cópia do comprovante de recolhimento (GNRE) relativa ao pagamento parcial do crédito tributário no valor total de R\$ 12.777,61 (doze mil, setecentos e setenta e sete reais e sessenta e um centavos), sendo R\$ 5.873,08 (cinco mil, oitocentos e setenta e três reais e oito centavos) relativos ao pagamento do principal, R\$ 4.261,64 (quatro mil, duzentos e sessenta e um reais e sessenta e quatro centavos) relativos ao pagamento de juros e R\$ 2.642,89 (dois mil, seiscentos e quarenta e dois reais e oitenta e nove centavos) referentes ao pagamento de multa, correspondentes à parcela do crédito tributário não impugnado em sua defesa administrativa.

Em razão do aditamento da impugnação de fls. 318/370, e da apresentação do comprovante de recolhimento acima mencionado, referente ao pagamento parcial do crédito tributário lançado no Auto de Infração, a Impugnante foi intimada a apresentar nos termos do Ofício NCONEXT-SP/DGP/SUFIS/SRE n.º 0161/09, de 15 de junho de 2009 a seguinte documentação:

- Relação das notas fiscais cujo ICMS/ST foi recolhido através do pagamento parcial acima referido;
- Planilha com a relação detalhada da apuração do ICMS/ST, multas e juros para cada nota fiscal relacionada na planilha anterior.

Após o recebimento e análise das informações prestadas pela Impugnante (fls. 374/397) o crédito tributário foi novamente reformulado através do “Termo de Rerratificação n.º 02” (fls. 398/409), para exclusão parcial do crédito tributário em razão do pagamento parcial das exigências (ICMS/ST e multa de revalidação) relativas às notas fiscais relacionadas no termo de rerratificação.

Contudo, cabe ressaltar que mesmo nesta oportunidade não foram acatadas as alegações relativas aos preços de venda a consumidor final dos produtos “Galaxy”, principal argumento que continua a persistir nas peças apresentadas pela Impugnante.

Entretanto, exatamente em razão dos questionamentos relativos aos preços de venda a consumidor dos produtos “Galaxy”, a Fiscalização novamente intimou a Defendente a apresentar a “Tabela de Preços de Venda a Consumidor”, vigente no período compreendido entre 25 de agosto e 24 de outubro de 2004, conforme “Termo de Notificação” encaminhado através do Ofício NCONEXT-SP/DGP/SUFIS n.º 0343/09, datado de 13 de novembro de 2009 (fl. 435).

Esta data de 13 de novembro de 2009 é de suma importância dado ao fato de que a Impugnante solicitou prorrogação de prazo para apresentação dos documentos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, apesar de a Defendente ter protocolado em 25 de novembro de 2009 expediente requerendo extensão de mais 20 (vinte) dias de prazo para entrega do documento requerido, alegando que o mesmo se encontraria em depósito de terceiros, até a data do presente julgamento nenhum documento veio aos autos.

Conclui-se desta forma que todos os questionamentos apresentados pela Impugnante foram analisados pelo Fisco e por esta Câmara tendo sido acatados aqueles argumentos que se encontram nos autos devidamente lastreados por provas documentais.

Neste diapasão, apenas os questionamentos relativos aos preços dos produtos “Galaxy”, do período de 25 de agosto de 2004 a 24 de outubro de 2004, não foram acatados pelo Fisco. No entanto, o não acatamento se deu por falta de apresentação da “Tabela de Preços de venda a Consumidor final”, conforme estabelecido no art. 4º da Instrução Normativa SRF n.º 375, de 22 de dezembro de 2002, posteriormente revogada pela Instrução Normativa n.º 753, de 10 de julho de 2007.

Nos termos da citada instrução normativa, a comprovação dos preços efetivamente praticados, deve ser efetuada através da apresentação da “Tabela de Preços” e não dos comunicados feitos à SRF, já que são as tabelas que ficam expostas nos pontos de venda para conhecimento do público.

No que tange aos argumentos relativos à abusividade do critério de exigência da multa de revalidação (100% do valor do tributo), insta destacar que esta foi exigida nos precisos termos expostos na Lei nº 6.763/75.

Portanto, a multa de revalidação exigida no Auto de Infração está prevista na legislação tributária mineira – art. 56, inciso II, § 2º da Lei nº 6.763/75.

Não se verifica aqui a arguição de confisco na cobrança da multa de revalidação, porquanto o presente Auto de Infração foi lavrado observando o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais encontra-se o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim determina:

“Art. 110. 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 resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

II- a aplicação de equidade.”

Melhor sorte não atinge, entretanto, a exigência da Multa Isolada capitulada no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

A partir da penalidade exigida, percebe-se que o Fisco entendeu que foi descumprida a obrigação de emitir documentos fiscais com o correto destaque do imposto devido por substituição tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Necessária se faz a análise pormenorizada do tipo descrito no citado inciso VII do art. 55 da Lei n.º 6.763/75, para verificação da perfeita aplicação da penalidade prevista em face da imputação fiscal ora em exame.

Nesta linha, verifica-se os exatos termos do citado dispositivo legal:

“Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se refere os incisos II e IV do art. 53 desta Lei são os seguintes:

.....
VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

.....” (grifos não constam do original)

Analisando o dispositivo acima transcrito, percebe-se que a conduta descrita na norma sancionatória é a consignação em documento fiscal de “base de cálculo diversa da prevista pela legislação”.

Dos autos extrai-se que a Impugnante entendia que à época da ocorrência das operações a base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária era exatamente aquela por ela destacada. Assim, não há nos autos nem mesmo indícios de que a Defendente tenha destacado a base de cálculo por ela adotada utilizando-se de fraude, dolo ou má-fé.

Este fato torna-se importante para o deslinde da questão e para a verificação da correta aplicação da penalidade determinada no art. 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75.

Neste sentido, a base de cálculo do ICMS destacado nos documentos fiscais objeto do lançamento está determinada, na forma ditada pela Lei n.º 6.763/75, pelo art. 43 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02.

Portanto, os fatos e fundamentos que levaram a autuação dizem respeito a entendimentos e interpretações da legislação tributária.

Ao analisar a questão do erro no Direito Penal, o eminente jurista Hugo de Brito Machado, em sua obra “Estudos de Direito Penal Tributário”, assim se manifesta:

“ A doutrina do Direito Penal registra notável evolução no tratamento do erro. Antes, referia-se ao erro de fato, como capaz de elidir a responsabilidade penal, e ao erro de direito, que tinha como irrelevante para esse fim, fundada no princípio de que ninguém pode descumprir a lei alegando que a desconhece.

A doutrina moderna, porém, já não cogita de *erro de fato* e *erro de direito*, mas de *erro de tipo* e *erro de proibição*. (.....)

Assim, o erro na interpretação da lei tributária, que no entendimento do Chefe do Ministério Público Federal,

acolhido em alguns julgados da Corte Maior, é capaz de excluir a configuração do crime de supressão ou redução de tributo, ganha explicação coerente, e consistente, no âmbito da doutrina dos penalistas, como *erro de tipo*. O erro, que, em princípio, não tem esse relevo é o denominado erro de proibição, consistente no errado entendimento do próprio preceito penal.”

Ademais, para aplicação das penalidades no campo tributário, por se tratar de norma sancionatória, deve-se ter em mente os mesmos ditames do direito penal e para tanto deve o tipo descrito na norma sancionatória guardar estrita consonância com a conduta tida como faltosa ou delituosa.

Não é outro o entendimento da doutrina pátria. Neste sentido, cite-se do Mestre Ricardo Corrêa Dalla, em sua obra “Multas Tributárias – natureza jurídica, sistematização e princípios aplicáveis”:

“ Toda legislação sobre multas deve necessariamente obedecer aos Princípios da Tipicidade e da Generalidade, conforme exposto neste trabalho.

De que tratam realmente estes princípios?

Quanto ao primeiro, o da Tipicidade, pode ser definido como sendo o delineamento completo da hipótese de incidência das multas. É o que descreve a sujeição ativa e passiva, a base econômica, a alíquota, a materialidade, o lugar, o tempo de descumprimento dos deveres instrumentais e outros aspectos relevantes.

Misabel Derzi já esclareceu que **“o modo de pensar padronizante (dito, inadequadamente, tipificante) conduz o intérprete a uma distância do caso isolado; ele só alcança o esquema do próprio caso.”**

Costuma-se entender a tipicidade de forma restritiva. Para nos, trata-se do delineamento completo da hipótese sancionatória, no caso, a multa tributária.”

No caso em tela, a norma determina como conduta a ser punida *“consignar em documento fiscal que acobertar a operação (...) base de cálculo diversa da prevista pela legislação.”*

Na hipótese ora analisada, a Impugnante destacou o imposto devido por substituição tributária sendo a imputação fiscal a apuração incorreta da base de cálculo do imposto.

É de se destacar aqui que a penalidade insculpida no inciso VII do art. 55, da forma como está redigida, procura punir contribuinte que, conhecendo a base de cálculo da operação no momento de sua realização, deixa de consigná-la no documento fiscal de forma proposital visando reduzir os valores a serem recolhidos de forma indevida e questionável.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A sanção trazida pelo inciso VII do art. 55 visa coibir procedimentos tomados com o conhecimento da questão. Efetivamente, a norma não visa punir o erro na interpretação das leis tributárias.

Assim, esta penalidade apresenta-se afeta aos casos conhecidos como de subfaturamento, hipótese em que o contribuinte conhece exatamente o valor da base de cálculo do imposto, mas, propositalmente, consigna no documento fiscal destinado a informar ao Fisco o imposto devido, valor da operação inferior.

Assim, por qualquer prisma que se analise a penalidade não há como aplicá-la à matéria tratada nos presentes autos, devendo ser excluída do crédito tributário a exigência da Multa Isolada capitulada no inciso VII do art. 55 da Lei n.º 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 398/409 e, ainda, para cancelar a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75. Vencido, em parte, o Conselheiro Mauro Heleno Galvão (Revisor) que mantinha a exigência da multa isolada. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros e Edécio José Cançado Ferreira.

Sala das Sessões, 31 de março de 2010.

Mauro Heleno Galvão
Presidente

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.562/10/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000158820-02
Impugnação: 40.010124094-56
Impugnante: Philip Morris Brasil Indústria e Comércio Ltda
IE: 178248164.01-06
Proc. S. Passivo: Márcio Calvet Neves/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS - Belo Horizonte

Voto proferido pelo Conselheiro Mauro Heleno Galvão, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Versa o lançamento acerca da imputação fiscal de falta de destaque, retenção e/ou destaque e retenção a menor do ICMS devido por substituição tributária em operações de remessa em bonificação - CFOP 6910 e de remessa em consignação - CFOP 6917, de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária (cigarros).

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, ambas previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, § 2º e 55, inciso VII.

A Câmara de Julgamento, por maioria de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 398/409 e, ainda, para cancelar a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75. Vencido, em parte, este Conselheiro que mantinha a exigência da multa isolada.

Ressalte-se, que a Autuada é inscrita no cadastro de contribuintes de Minas Gerais (evidentemente, que como contribuinte substituta).

Vê-se, pois, a Autuada não consignou ou consignou a menor a base de cálculo do ICMS-ST na nota fiscal que acobertou a operação e, por consequência lógica, deixou de recolher o imposto devido na forma e prazo regulamentares.

Em face do acima exposto, além do ICMS-ST e da multa de revalidação, foi exigida a Multa Isolada pelo descumprimento de obrigação acessória prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6763/75, que prescreve:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

...

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

O dispositivo legal acima mencionado, ao penalizar a consignação em documento fiscal de base de cálculo diversa, prevê uma multa de 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada, pelo descumprimento de obrigação tributária acessória, ainda que parcialmente.

Diverso, do lat. *Diversu*, adj., diferente, distinto, discordante, divergente, segundo o Dicionário Aurélio.

No caso dos autos, “diferença apurada” refere-se à diferença da base de cálculo, que, ora corresponde ao valor da base de cálculo adotada para o cálculo do imposto devido (ICMS-ST), ora a diferença desta e a consignada na nota fiscal para cálculo do imposto (BC ICMS-ST destacada).

Importante frisar, que a Autuada é contribuinte substituta e como tal a obrigação principal, isto é, o ICMS-ST, nasce diretamente para ela.

Da mesma forma, por força de disposição do Convênio ICMS 81/93 de normas gerais para a substituição tributária nas operações interestaduais e disposições expressas da legislação mineira, a Autuada está obrigada a consignar a base de cálculo do ICMS-ST na nota fiscal, bem como fazer a retenção (destaque) do imposto devido por substituição tributária, cumprindo, desta forma, os deveres impostos pela legislação da Unidade da Federação de destino da mercadoria.

Senão veja-se o disposto nas cláusulas do Convênio ICMS 81/93:

Cláusula segunda Nas operações interestaduais realizadas por contribuinte com as mercadorias a que se referem os correspondentes Convênios ou Protocolos, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente.

Cláusula oitava O sujeito passivo por substituição observará as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria.

A legislação tributária mineira prevê o destaque, no campo próprio, pelo sujeito passivo por substituição, da base de cálculo do ICMS-ST e do valor do imposto retido, conforme prescrição do art. art. 32, incisos I e II do Anexo XV do RICMS/02.

Há a destacar-se que a prescrição legal do art. 55, inciso VII, transcrita, não distingue o tipo de operação a que se deva aplicar a multa por consignar em nota fiscal base de cálculo diversa, empregando-se a expressão “base de cálculo diversa” em sentido lato.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, qualquer operação que apresente base de cálculo diversa, divergente, discordante, distinta, amolda-se ao tipo legal acima descrito, seja a operação submetida ao regime de débito/crédito ou ao regime de substituição tributária.

Por fim, restou demonstrado que a Autuada não cumpriu a obrigação acessória a que estava obrigada, ou seja, não consignou a base de cálculo do ICMS-ST na nota fiscal que emitiu.

Portanto, correto o procedimento adotado pelo Fisco de exigir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6763/75.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento mantendo a multa isolada cominada.

Sala das Sessões, 31 de março de 2010.

**Mauro Heleno Galvão
Conselheiro**