

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.701/10/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000163493-91
Impugnação: 40.010126703-91
Impugnante: Comercial Thermocarne Ltda
IE: 699037126.00-67
Proc. S. Passivo: José Luiz Soldati/Outro(s)
Origem: DF/Ubá

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – CARNE BOVINA, BUFALINA E SUÍNA – FALTA DE DESTAQUE E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST. Constatação de que a Impugnante deixou de destacar e recolher o ICMS devido por substituição tributária nas saídas de carnes e produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino, bufalino ou suíno destinados a contribuintes varejistas (açougues), acobertadas por notas fiscais sem destaque e recolhimento do ICMS/ST. Razões de defesa insuficientes para ilidir o lançamento, pois desacompanhadas de provas. Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º da Lei n.º 6.763/75 mantidas. Contudo, deve ser excluída a exigência da Multa Isolada capitulada no inciso VII do art. 55 da Lei n.º 6.763/75, uma vez que o tipo nela descrito não se coaduna com a imputação fiscal. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação acerca da imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS/ST, no período de 1º de janeiro de 2006 a 30 de junho de 2009, devido na condição de sujeito passivo por substituição, referente ao imposto pelas operações subsequentes promovidas pelo açougue com carne ou produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino, bufalino ou suíno, conforme determina o art. 63 do Anexo XV do RICMS/02.

Os trabalhos desenvolvidos foram o levantamento das notas fiscais de saída com destino a açougues - Classificação Nacional de Atividade Econômica Fiscal (CNAE-F) nº 47229/01; conferência dos livros de Registro de Saídas e de Registro e Apuração de ICMS, bem como das DAPIs entregues pelo contribuinte mensalmente, especialmente os campos 076 a 082 (ICMS - substituto tributário – operações internas) e 102 – (ICMS a recolher substituição tributária - saídas).

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

Foi aplicada a regra contida nos §§ 6º e 7º do art. 53 da Lei n.º 6.763/75, com majoração da multa isolada em 100% (cem por cento) tendo em vista a constatação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de reincidência conforme: DAF nº 04.000388450.51, de 29 de abril de 2005; DAF nº 04.002063372.91, de 03 de maio de 2007 e DAF nº 04.002109711.45, de 29 de maio de 2008.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1.526/1.535, em síntese, aos argumentos que se seguem:

- enfatiza a não utilização do trabalho coercitivo como meio educativo e, ao contrário, com exclusiva finalidade punitiva, para enriquecer ainda mais o erário;

- foi elaborada, de outra feita, uma fiscalização que durou quatro meses - AI 0100016341943 entregue em 1º de dezembro de 2009, onde verificou-se, num período de janeiro de 2006 a junho de 2009 (mais de 3 anos) somente uma irregularidade: que os livros fiscais não estavam registrados na repartição fiscal;

- relativamente ao presente lançamento, os serviços fiscais se deram no mesmo período do AI anterior, gerando a astronômica multa isolada e tributos, este de valor bem menor, numa empresa interiorana de pequeno porte que comercializa carne bovina e não é possuidora de ativo permanente, já que adquire o gado bovino, paga pelo abate terceirizado e recebe a carne em cortes comerciais que distribui na região;

- o trabalho se fez via internet, onde se buscou o CNAE das empresas cadastradas com o ramo de açougue como atividade principal e sobre todas as notas fiscais lançaram o ICMS/ST, inobservando o preceito do art. 63 do Anexo XV do RICMS/02 que é claro quanto a responsabilidade do abatedor pelo pagamento do ICMS/ST nas operações "*promovidas pelo açougue*", tão somente;

- bastava uma leitura no diploma tributário, para aplicar a lei corretamente, o que não foi observado, vindo causar-lhe desconforto e ônus;

- o citado art. 63, em recente modificação pelo Decreto 45.186, passou a exigir o pagamento do ICMS/ST também em outras atividades, mas, no período fiscalizado, a regra valia exclusivamente para açougue;

- mesmo a ampliação da tributação, não atingiria a maioria ou a quase totalidade de suas vendas;

- o servidor fiscal não observou tal particularidade, valendo somente das informações advindas da internet e sobre o total;

- menciona, de maneira aleatória e não individuada, algumas relações das notas fiscais de saída do relatório recebido com o Auto de Infração em que não seria aplicada a regra da substituição tributária;

- se em algumas empresas compradoras consta como atividade secundária "*em branco*", tal informação não significa que a empresa não possuía outra atividade;

- cita o art. 53, § 3º da Lei n.º 6.763/75 e afirma que ainda que pudesse vingar o trabalho fiscal, as exorbitantes multas isoladas não seriam aplicadas no caso;

- admitindo, só por amor ao debate, devido o tributo, a base de cálculo não estaria de acordo, já que é optante pelo sistema do lucro presumido, com diferente e menor tributação;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- deverão os Autuantes providenciar a retificação em seu trabalho, com a correção de todas as empresas que possuem atividades secundárias além de venda varejista de carnes, permitindo, deste modo nova autuação e novo direito de defesa, pena de cerceio, inaceitável pela legislação vigente;

- além do mais, relevante, após o trabalho retificado, a realização de perícia visando confirmar a transação comercial de todas as empresas arroladas, evitando erros idênticos aos dos Autuantes, nos termos do art. 171 da Lei nº 6.763/75.

Ao final, pede que o Auto de Infração seja declarado nulo e julgado improcedente.

O Fisco se manifesta às fls. 1553/1559, contrariamente ao alegado pela defesa, resumidamente, aos argumentos seguintes:

- para contrapor os argumentos da defesa em relação aos trabalhos fiscais realizados cita o art. 201 da Lei n.º 6.763/75 acerca da competência da fiscalização, por intermédio dos funcionários fiscais, destacando o seu § 10 e o fato da atividade fiscal ser totalmente vinculada, tendo sempre como prerrogativa obrigatória o lançamento do crédito tributário quando detectadas infringências às normas tributárias;

- a própria Impugnante se contradiz ao reconhecer que a presente peça fiscal foi elaborada no mesmo período de vigência do outro AIAF;

- está evidente que o objeto do trabalho desenvolvido foi a verificação da retenção e recolhimento do ICMS/ST referente às saídas de que trata o art. 63 do Anexo XV do RICMS/02, com a redação vigente no período de 1º/12/05 a 31/10/09;

- a notificação por falta de registro de livros fiscais ocorreu no decorrer da verificação fiscal principal, tendo em vista que, estando o contribuinte sob ação fiscal, não caberia qualquer procedimento de denúncia espontânea, conforme estabelece o art. 210 da Lei n.º 6.763/75;

- quanto ao presente auto de infração, é mister esclarecer que o levantamento do CNAE das empresas destinatárias foi realizado através de pesquisa dos dados cadastrais registrados na Secretaria de Estado de Fazenda, que atribui o código de atividade de acordo com o contrato social das empresas e na forma do art. 101 do RICMS/02, o que equivaleria efetuar levantamento diretamente na Junta Comercial;

- a afirmação da Autuada de que o trabalho fiscal foi pouco profissional, tendo sido realizado via internet é leviana e sem embasamento, uma vez que a apuração da atividade dos destinatários que dela receberam mercadoria, no período sob análise, foi fruto de amplo levantamento junto ao sistema de cadastro da Receita Estadual, cujo banco de dados é fidedigno aos documentos entregues pelos próprios contribuintes que são responsáveis por comunicar qualquer alteração contratual ao Fisco Estadual, na forma do art. 16, inciso IV da Lei n.º 6.763/75 e do art. 96, inciso V do RICMS/02;

- conforme a própria Impugnante reconhece, o art. 63 do Anexo XV do RICMS/02 é claro e não deixa dúvidas quanto a responsabilidade por substituição tributária pela apuração e recolhimento do imposto devido no caso dos autos;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- argumentar que o fisco deveria considerar outras atividades que diversos estabelecimentos exercem, principalmente em cidades interioranas, significa dizer que não se pode confiar no banco de dados da Receita Estadual ou, por outro lado, que os contribuintes descumprem sumariamente os dispositivos legais supracitados;

- cita equívocos que entende terem sido cometidos pela Impugnante quando designa a atividade dos destinatários de suas notas fiscais;

- a contestação relativa à aplicação da multa mostra-se equivocada, pois, em todo o período analisado, a Autuada deixou de informar a base de cálculo e o ICMS/ST devido nas notas fiscais de saída destinadas a contribuintes com atividade principal de comércio varejista de carnes açougue, não tendo efetuado qualquer recolhimento do referido imposto; e praticou 03 (três) infrações cuja penalidade foi idêntica à da presente peça fiscal, conforme fls. 1519/1520, dentro dos últimos cinco anos;

- portanto, não há que se falar em redução ou cancelamento de multa na forma do dispositivo legal citado pela Impugnante - art. 53, § 3º da Lei nº 6763/75;

- deve-se ressaltar que o Estado detém o poder de impor penalidades àqueles que descumprirem o ordenamento jurídico;

- as penas têm de ser estabelecidas de modo que apresentem elemento que imponha ao possível infrator o receio da punição a ponto de levá-lo a não cometer o delito, pois as multas têm caráter essencialmente punitivo.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

A Assessoria do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, em parecer fundamentado e conclusivo de fls. 1563/1568, opina pelo indeferimento do pedido de perícia e, no mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe lavrado para formalizar as exigências relativas a imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS/ST, no período de 1º de janeiro de 2006 a 30 de junho de 2009, devido na condição de sujeito passivo por substituição, referente ao imposto pelas operações subsequentes promovidas pelo açougue com carne ou produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino, bufalino ou suíno, conforme determina o art. 63 do Anexo XV do RICMS/02.

Os trabalhos desenvolvidos foram o levantamento das notas fiscais de saída com destino a açougues - Classificação Nacional de Atividade Econômica Fiscal (CNAE-F) nº 47229/01; conferência dos livros de Registro de Saídas e de Registro e Apuração de ICMS, bem como das DAPIs entregues pelo contribuinte mensalmente, especialmente os campos 076 a 082 (ICMS - substituto tributário – operações internas) e 102 – (ICMS a recolher substituição tributária - saídas).

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada, ambas capituladas na Lei nº 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e § 2º e 55, inciso VII.

Foi aplicada a regra contida nos §§ 6º e 7º do art. 53 da Lei n.º 6.763/75, com majoração da multa isolada em 100% (cem por cento) tendo em vista a constatação de reincidência conforme: DAF nº 04.000388450.51, de 29 de abril de 2005; DAF nº 04.002063372.91, de 03 de maio de 2007 e DAF nº 04.002109711.45, de 29 de maio de 2008.

Da Perícia

A Impugnante pleiteia, ao final de sua defesa, a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender que seja necessária tal prova à elucidação de eventuais obscuridades do Processo. Para tanto apresenta um quesito de forma genérica, visando a confirmação da transação comercial de todas as empresas arroladas como destinatárias das mercadorias (fls. 1.534/1.535).

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.

Entretanto, é verificado que os documentos carreados aos autos pelo Fisco, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Ressalta-se que o legislador estadual foi claro nos termos do art. 142, § 1º, inciso I, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747, de 03 de março de 2008, sobre o indeferimento do pedido de prova pericial quando não há apresentação expressa de quesitos, a saber:

"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:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

....."

Contudo, como o Fisco carrou aos autos provas que sustentam suas arguições e a Impugnante trouxe apenas argumentos retrucando tais provas, foi proposta, na busca da verdade real, a concessão de prazo para que a Impugnante comprovasse que a atividade dos destinatários descritos nas notas fiscais objeto da autuação, à época da ocorrência dos fatos geradores, era diversa daquela estabelecida no RICMS/02 para aplicação do recolhimento do ICMS por substituição tributária. Entretanto, esta proposta não foi acatada pela Câmara.

Deste modo, é desnecessária a produção de prova pericial, que por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento, portanto, o pedido requerido não se revela pertinente para o desate da demanda, eis que a própria Impugnante poderia ter trazido aos autos os elementos que deseja ver esclarecidos pela prova pericial.

Do Mérito

Inicialmente cumpre destacar que vencida a proposta de concessão de prazo à Impugnante para esta comprovasse que a atividade dos destinatários descritos nas notas fiscais objeto da autuação, à época da ocorrência dos fatos geradores, era diversa daquela estabelecida no RICMS/02 para aplicação do recolhimento do ICMS por substituição tributária, resta proceder ao julgamento com os elementos existentes nos autos.

Cumpre destacar que o lançamento em análise versa sobre a incidência do ICMS por substituição tributária nas saídas de carne e/ou produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino, bufalino ou suíno, com destino a contribuintes varejistas (açougues), tendo a Impugnante emitido as notas fiscais relativas a estas operações sem destaque e recolhimento do ICMS/ST.

O trabalho fiscal alicerçou-se no exame das notas fiscais de saída, emitidas pela Defendente, cujas cópias se encontram acostadas por amostragem às fls. 336/962, sendo possível constatar que em nenhuma delas acha-se consignada a base de cálculo do ICMS/ST, bem como o destaque do imposto devido, também por substituição tributária, relativamente às operações subsequentes.

Diante da irregularidade detectada, o Fisco elaborou as planilhas de fls. 26/335, onde demonstra, de forma detalhada, a metodologia do cálculo das exigências fiscais, como também as seguintes informações: número do CNPJ e da inscrição estadual dos contribuintes destinatários, CNAE-F, data e número das notas fiscais emitidas, CFOP, valor total das notas, além dos valores de base de cálculo e ICMS (operações próprias e por substituição tributária).

Para apresentação das exigências fiscais, a Fiscalização fez juntar aos autos o "Demonstrativo do Crédito Tributário" (fls. 24/25) onde consolida os dados transpostos das planilhas mencionadas e totaliza o valor do crédito tributário.

Foram anexados ao processo, ainda, cópias dos livros Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS (fls. 963/1.347); cópias das DAPIs - Declaração de Apuração e Informação do ICMS do período autuado (fls. 1.348/1.517) e consulta relativa ao CNAE-F (fls. 1.521/1.522).

A irregularidade apontada pelo Fisco decorre das disposições contidas no art. 63 do Anexo XV do RICMS/02 (efeitos de 1º de dezembro de 2005 a 31 de outubro de 2009), o qual encontra-se citado no campo "Relatório" do Auto de Infração e que assim estabelece:

"CAPÍTULO XI

DAS OPERAÇÕES COM PRODUTOS COMESTÍVEIS

RESULTANTES DO ABATE DE GADO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 01/12/2005 a 31/10/2005)

Art. 63- O estabelecimento abatedor (frigorífico, matadouro ou marchante), atacadista ou distribuidor é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido na operação subsequente, promovidas pelo açougue, com carne ou com produtos comestíveis resultantes' do abate de' gado bovino, bufalino ou suíno, em estado natural, resfriados, -congelados ou industrializados.

§1º - A base de cálculo para fins de substituição tributária é o preço praticado pelo remetente, acrescidos dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante dos seguintes percentuais de margem de valor agregado (MVA):

I - 15% (quinze por cento), quando se tratar de carne bovina, bufalina ou suína ou produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino, bufalino ou suíno, em estado natural, resfriados ou congelados;

II - 12% (doze por cento), quando se tratar de produtos resultantes do preparo ou industrialização de carne bovina, bufalina ou suína.

....."

O §1º do artigo mencionado dispõe que para o cálculo do imposto para efeito de retenção, deverá ser tomado o valor da mercadoria posta no estabelecimento varejista (açougue), acrescido do percentual de 15% (quinze por cento) quando se tratar de carne bovina, bufalina ou suína (item I).

Essa regra foi observada corretamente por ocasião do cálculo do ICMS a ser retido por substituição tributária, nas saídas das mercadorias para os varejistas (açougues), conforme bem demonstrado nas Planilhas de fls. 26/335.

Registre-se que o imposto não retido foi calculado levando-se em conta a redução na base de cálculo de 41,66% (quarenta e um inteiros e sessenta e seis milésimos), como previsto no item 19, alínea "a" do Anexo IV, Parte 1 do RICMS/02.

Lembre-se que a própria Constituição Federal, em seu art. 150, § 7º, autoriza a substituição tributária. E através das normas antes descritas, a Contribuinte está legalmente obrigada ao recolhimento antecipado do imposto.

Na verdade, a Impugnante não efetuou a retenção de qualquer parcela do imposto, tendo em vista entender que, dentre os destinatários, existiriam diversas empresas que não se dedicam exclusivamente à atividade de açougue, como mercearias, mercados e lanchonetes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, este entendimento necessitaria estar devidamente embasado em provas que demonstrassem a real atividade dos destinatários para os quais a Defendente não realizou a retenção e o recolhimento do ICMS por substituição tributária.

O trabalho fiscal foi precedido de consulta ao banco de dados da SEF/MG, visando a certificação da atividade exercida pelos destinatários das notas fiscais.

Assim, ao elaborar as planilhas de fls. 26/335, a Fiscalização incluiu aquelas empresas cadastradas no Código Nacional de Atividades Econômica - CNAE-F n.º 4722-9/01 que se refere ao comércio varejista de carnes - açougues, conforme consta da mencionada planilha e da consulta SICAF à fl. 1.522.

A Impugnante, embora tenha trazido o argumento em sua defesa, não conseguiu demonstrar que os destinatários de suas mercadorias não seriam cadastrados como comerciantes varejistas de carnes.

Apesar de arrolar os dados de diversos destinatários em sua peça de defesa, verifica-se que todos eles são varejistas de carnes, ainda que porventura possuam outras atividades secundárias. Ademais, a defesa não indica e nem comprova de onde foram extraídos os dados que apresenta.

A Defendente alega em sua defesa que seria optante pelo crédito presumido desde 1º de junho de 2001, nos termos do art. 75, inciso V, § 4º do RICMS/96, juntando o comprovante de fl. 1.545.

Não se nega que a opção seja válida e tenha sido feita na forma correta. Contudo, tal opção se refere apenas às operações próprias da Impugnante, não interferindo nas operações tributadas por substituição tributária, como no presente caso.

No que se refere à Multa de Revalidação aplicada, o art. 56, inciso II, § 2º, item I da Lei n.º 6.763/75, dispõe que: "*As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do artigo 53, na hipótese de crédito tributário: I) por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária*".

Logo, a penalidade é devida pois era obrigação da Impugnante reter e recolher o produto da cobrança do imposto devido em decorrência da aplicação do instituto da substituição tributária nas operações realizadas pelos varejistas (açougues), já que se trata, na hipótese presente, da chamada substituição tributária para frente.

No entanto, a penalidade isolada exigida não deve prosperar.

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:

.....

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;

....." (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 no caso em análise não seria devido o ICMS por substituição tributária. Assim, não há nos autos nem mesmo indícios de que a Defendente tenha deixado de destacar a base de cálculo utilizando-se de fraude, dolo ou má-fé. O que se conclui do conjunto probatório dos autos é que a Impugnante fez uma interpretação das normas estaduais diversa daquela feita pelo Fisco.

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 não destacou o imposto devido por substituição tributária.

É de se destacar aqui que a penalidade inculpada 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.

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.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, pelo voto de qualidade, em rejeitar a proposta de despacho interlocutório,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

feita pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, para que a Impugnante comprovasse que a atividade dos destinatários descritos nas notas fiscais objeto da autuação, à época da ocorrência dos fatos geradores, era diversa daquela estabelecida no RICMS/02 para aplicação do recolhimento do ICMS por substituição tributária. Vencida a Proponente e o Conselheiro Edécio José Caçado Ferreira. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, da Lei nº 6763/75. Vencido, em parte, o Conselheiro Mauro Heleno Galvão (Relator), que o julgava parcialmente procedente para adequar a base de cálculo da Multa Isolada à redução prevista no item 19, a.2 da Parte I do Anexo IV do RICMS/02 e adequar a majoração da Multa Isolada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) até maio/07, mantendo-se 100% (cem por cento) a partir de junho/07. Designada relatora a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora). Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros e Edécio José Caçado Ferreira.

Sala das Sessões, 26 de maio de 2010.

Mauro Heleno Galvão
Presidente

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.701/10/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000163493-91
Impugnação: 40.010126703-91
Impugnante: Comercial Thermocarne Ltda
IE: 699037126.00-67
Proc. S. Passivo: José Luiz Soldati/Outro(s)
Origem: DF/Ubá

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.

A autuação trata da imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS/ST, no período de 1º de janeiro de 2006 a 30 de junho de 2009, devido na condição de sujeito passivo por substituição, referente ao imposto pelas operações subsequentes promovidas pelo açougue com carne ou produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino, bufalino ou suíno, conforme determina o art. 63 do Anexo XV do RICMS/02.

A 1ª Câmara de Julgamento, por maioria de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento para excluir a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6763/75, ficando vencido, em parte, este Conselheiro que o julgava parcialmente procedente para adequar a base de cálculo da Multa Isolada à redução prevista no item 19, a.2 da Parte I do Anexo IV do RICMS/02 e adequar a majoração da Multa Isolada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) até maio/07, mantendo-se 100% (cem por cento) a partir de junho/07.

Dos autos, vê-se que a Autuada não consignou 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:

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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% 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.

Ora, “diferença apurada” refere-se à diferença da base de cálculo, que, no caso dos autos, corresponde ao valor da base de cálculo adotada para o cálculo do imposto devido, uma vez que não foi consignada base de cálculo do ICMS-ST na nota fiscal emitida.

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

No caso dos autos, 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. 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.

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.

Todavia, merece reparo o trabalho fiscal no tocante à base de cálculo da multa isolada e suas majorações.

Desse modo, a base de cálculo da multa isolada exigida deve ser adequada à redução prevista no item 19, a.2 da Parte I do Anexo IV do RICMS/02, entendimento este respaldado pela resposta dada à Consulta de Contribuintes pela SUTRI/SEF/MG, abaixo citada:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 070/2010

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO - Na hipótese de haver, para a operação interna, previsão de redução de base de cálculo constante da Parte 1, Anexo IV do RICMS/02, e estando tal operação sujeita à substituição tributária, ao valor da base de cálculo do ICMS devido pelas operações subsequentes deverá ser

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aplicado o percentual de redução estabelecido no respectivo item da Parte 1 mencionada.

Em relação às majorações da multa isolada pelas constatações de reincidências, tal agravamento deve ser adequado ao percentual de 50% (cinquenta por cento) até maio/07, mantendo-se 100% (cem por cento) a partir de junho/07, tendo em vista as datas de cometimento das infrações que ensejaram tais agravamentos (fls. 1561/1562), conforme disposições da Lei nº 6763/75, abaixo transcritas:

Art. 53 - (...)

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subseqüentes.

Portanto, correto, em parte, 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 para manter as exigências fiscais do Auto de Infração com as adequações supracitadas.

Sala das Sessões, 26 de maio de 2010.

**Mauro Heleno Galvão
Conselheiro**