

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.864/10/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000161540-94
Impugnação: 40.010125803-84
Impugnante: Drogavida Comercial de Drogas Ltda
IE: 435249204.04-65
Proc. S. Passivo: Alda Catapatti Silveira/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - COSMÉTICOS/PERFUMARIA – FALTA DE RECOLHIMENTO/ RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST. Imputação fiscal de falta de retenção e de recolhimento e retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST, devido pela Impugnante, estabelecida em São Paulo, que por força de Regime Especial (RE) e respectivas Autorizações Provisórias estava obrigada a recolher antecipadamente o ICMS pela saída dos produtos referentes ao item 24 do Anexo XV do RICMS/02, para contribuintes deste Estado, na condição de substituta tributária. Infração caracterizada. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação e Multa Isolada capituladas, respectivamente, no art. 56, § 2º, e 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75. A penalidade isolada foi majorada com fulcro no art. 53, §§ 6º e 7º da mesma lei, face à constatação de reincidência. Contudo, deve ser excluída a penalidade isolada aplicada por inadequação do tipo nela descrito à conduta da Impugnante. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Versa o presente lançamento acerca das seguintes imputações fiscais referentes ao período de 1º de janeiro de 2006 a 31 de agosto de 2008:

1) falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, incidente sobre operações subsequentes com cosméticos e artigos de perfumaria, de higiene pessoal e de toucador, constantes do item 24 do Anexo XV do RICMS/02;

2) retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, incidente sobre operações subsequentes com cosméticos e artigos de perfumaria, de higiene pessoal e de toucador, constantes do item 24 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas, respectivamente, nos arts, 56, § 2º e 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75, esta última majorada em 100% (cem por cento), com fulcro no art. 53, §§ 6º e 7º, da já citada Lei n.º 6.763/75, face a comprovação de reincidência na prática da mesma infração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, através de por procuradora regularmente constituída, Impugnação às fls. 913/924, em síntese, aos fundamentos que se seguem:

- cita os atos normativos que disciplinam a substituição tributária, sustentando que através de sua interpretação conclui-se que o Fisco Mineiro só poderia ter cobrar o ICMS/ST se houvesse concessão de Regime Especial ou autorização provisória, devidamente cientificada ao contribuinte, pois só assim haveria a obrigação tributária de reter e recolher o ICMS devido nas operações com destinatários contribuintes mineiros;

- no presente caso, não há comprovação da existência ou vigência de Regime Especial, uma vez que não foi apresentada cópia do referido documento, razão pela qual, requer seja determinada a conversão do julgamento em diligência para que seja demonstrada a ciência inequívoca de que estava submetida ao regime de substituição tributária durante o período objeto de autuação;

- mas, ainda que houvesse a ciência inequívoca do contribuinte da vigência de regime especial, a presente autuação não poderia prosperar, pois a Lei Complementar 87/96, em seu art. 9º, exige, para que possa ser adotado o regime de substituição tributária em operações interestaduais, acordo específico entre os Estados e o Estado de São Paulo, denunciou, através do Comunicado CAT nº 81/97, o Convênio 76/94, o qual instituiu o regime de substituição tributária para as operações envolvendo medicamentos entre os Estados signatários;

- sendo assim, falta a esta acusação, embasamento legal e ao Estado de Minas Gerais a necessária legitimidade ativa, porquanto a operação ocorreu no Estado de São Paulo onde o imposto foi integralmente recolhido;

- cita o art. 155, inciso II da Constituição Federal, o art. 12 da Lei Complementar n.º 87/96 e o art. 2º, inciso VI do RICMS/02, para sustentar a ilegitimidade do Fisco mineiro para exigir o imposto em questão;

- tem sua sede no Estado de São Paulo, portanto, caso tivesse havido falta de recolhimento do imposto, o que efetivamente não ocorreu, seria de competência do Fisco paulista exigi-lo, já que o fato gerador ocorreu nos limites territoriais daquele Estado e não do fisco mineiro, tal como ocorre nesta autuação;

- o art. 150, inciso I da Constituição Federal dispõe sobre o princípio da legalidade tributária e, no campo do direito tributário, mais do que a legalidade, vigora o princípio da tipicidade cerrada, segundo o qual um determinado tributo só poderá ser exigido se ocorrerem no plano fático, todos os pressupostos e condições exigidas pela norma como plenas e suficientes para que se desencadeie a relação jurídico-tributária;

- no presente caso, entretanto, o Fisco pretende exigir ICMS supostamente devido por força de substituição tributária, aplicando como base de cálculo, uma margem de valor agregado prevista em pauta fiscal, ou seja, não veiculada por lei;

- portanto, ainda que se admitisse a legitimidade para a cobrança do ICMS/ST, tal exação jamais poderia prosperar, porque o critério quantitativo da norma que a fundamenta, precisamente, a base de cálculo, não está previsto em lei;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a Multa Isolada com base no art. 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75, não pode ser aplicada pelo simples fato de que é incompatível com a acusação;
- a penalidade em questão se aplica aos casos em que a base de cálculo do imposto empregada pelo contribuinte seja diversa da prevista em lei, mas, no caso, sequer houve recolhimento do imposto;
- assim, há uma incompatibilidade lógica no presente caso, eis que, se não houve recolhimento do ICMS/ST, não foi adotada qualquer base de cálculo a este título;
- patente, pois, no presente caso, que a acusação imputada não se subsume a hipótese legal, razão pela qual, em face do princípio da estrita legalidade, que impera em vários ramos do direito, inclusive primordialmente no Direito Tributário, deve ser excluída a aplicação da multa isolada, pois não há fundamento para a sua exigibilidade;
- cita decisão deste Conselho de Contribuintes.

Ao final, requer que o Auto de Infração seja julgado insubsistente com o subsequente cancelamento da exigência pecuniária e, alternativamente, caso este não seja o entendimento, requer, seja determinada a conversão do julgamento em diligência, para que o Fisco traga aos autos a prova da "ciência da Impugnante" a respeito da concessão de autorização provisória ou do Regime Especial com relação ao regime de substituição tributária no período da autuação.

O Fisco se manifesta às fls. 945/957, contrariamente ao alegado pela defesa, resumidamente, aos argumentos seguintes:

- cita o Acórdão 18.941/09/3ª sobre o mesmo assunto e Impugnante;
- no julgamento do PTA/AI 01.000154884-01 a 3ª Câmara de Julgamento converteu o julgamento em diligência para que o Fisco trouxesse aos autos a ciência da Impugnante quanto à "Autorização Provisória" e informações quanto ao deferimento e vigência do Regime Especial e, na oportunidade, restou comprovado que o sujeito passivo responsável requereu o Regime Especial em 08 de janeiro de 2004, sendo concedidas, em 09 de janeiro de 2004, as Autorizações Provisórias, tendo sido cientificado por fax ou e-mail, diretamente ao seu Departamento Jurídico na pessoa da advogada responsável, Drª Fabíola Prado Novaes;
- a Impugnante praticou diversos atos que comprovam inequivocamente que teve ciência da concessão da Autorização Provisória e que desde então realizou retenção e recolhimento do ICMS/ST, e em todo período cumpriu todas as obrigações acessórias transmitindo sistematicamente as GIA-ST e os arquivos magnéticos;
- a Impugnante promoveu a quitação de diversos Autos de Infração lavrados em trânsito de mercadorias em razão de não retenção do ICMS-ST em operações interestaduais, sendo demonstrada a caracterização de reincidência;
- o Regime Especial, PTA 16.000171932-96, está juntado (fls. 177/180) cujo período de vigência é de 29 de outubro de 2007 até 31 de outubro de 2008;
- portanto, a Impugnante era conhecedora de sua condição de sujeito passivo responsável, por força das Autorizações Provisórias e do Regime Especial PTA 16.000171932-96;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- inobstante a forma dissimulada que se lhe emprestou ao negócio realizado, para tentar evadir-se da responsabilidade tributária, deve o fato jurídico ser apreciado à luz do dispositivo legal, sob pena de ofensa à lei;

- a prova dos autos deixa claro, que a Impugnante, responsável pela retenção e recolhimento do ICMS/ST, não cumpriu com a sua obrigação, pois escolheu de quem; o quanto e quando queria reter ou não reter e recolher o ICMS/ST, para posteriormente alegar que não tinha ciência das Autorizações Provisórias e do Regime Especial;

- desnecessária a conversão do julgamento em diligência;

- há exigência de acordo entre os Estados, conforme disposto na lei complementar e no regulamento, e que o Estado de São Paulo denunciou o Convênio 76/94 que envolve operações com medicamentos, porém não são estas as mercadorias relacionadas no Anexo “A” do presente lançamento;

- o amparo legal para cobrança das exigências do presente Auto de Infração é o próprio requerimento, a Autorização Provisória e o Regime Especial que demonstram que a Impugnante, por livre vontade, contratou com o Estado de Minas Gerais que se responsabilizará pelas retenções e recolhimentos do ICMS/ST das operações subsequentes dos destinatários estabelecidos neste Estado;

- quanto à competência do Fisco Mineiro para cobrar o ICMS das operações próprias da Impugnante, preliminarmente é importante esclarecer que o crédito tributário exigido é o relativo ao descumprimento do dever legal de reter e recolher o ICMS/ST devido nas operações subsequentes dos contribuintes destinatários estabelecidos neste Estado;

- cita os arts. 155, §2º, inciso XII, alínea “i”, da Constituição Federal, 8º e 13 da Lei Complementar n.º 87/96 e discorre sobre o instituto da substituição tributária;

- no regime de substituição tributária a base de cálculo não é presumida, como no acontecimento do fato gerador, pois a base de cálculo da substituição tributária tem definição própria em lei complementar;

- cita a Lei n.º 6.763/75 em seu art. 13 § 19, item 2 e o RICMS/MG no art. 19, inciso I, alínea “b” item 3 do Anexo XV, os quais satisfazem o princípio da legalidade como requer a Impugnante;

- na apuração do ICMS/ST considerou-se como base de cálculo, para fins de substituição tributária, em relação às operações subsequentes, o preço praticado pelo remetente, acrescido 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 do percentual de margem de valor agregado;

- o valor a recolher a título de substituição tributária é a diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota vigente nas operações internas sobre a base de cálculo para a substituição e o imposto devido pelas operações próprias;

- assim, o RICMS/MG, decreto que é, restringiu-se no conteúdo e no alcance da lei, como determina o art. 99 do Código Tributário Nacional, completando o princípio da legalidade disposto no art. 97, do mesmo diploma legal;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a própria Impugnante admite que no caso de falta de retenção não usou base de cálculo diversa da prevista pela legislação, porém que a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75 versa sobre os casos em que houve retenção a menor do tributo;

- cita o art. 161 do Código Tributário Nacional para afirmar que intempestivo o recolhimento do imposto podem ser cobradas as penalidades;

- as penalidades exigidas estão previstas na Lei n.º 6.763/75;

- as infrações são distintas, ou seja, descumpriu obrigação acessória por consignar em documento fiscal que acobertou a operação base de cálculo diversa da prevista pela legislação, ainda, descumpriu obrigação principal por não-retenção, retenção a menor;

- o art. 53, § 1º da Lei n.º 6.763/75 diz que *“as multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal”*;

- as bases de cálculo do ICMS/ST das notas fiscais objeto da autuação encontram-se demonstradas nos Anexos “B” e “C” do Auto de Infração, no entanto, mencionadas notas fiscais, consignam no campo “Base de Cálculo do ICMS Substituição”, importância diversa da prevista na legislação tributária, portanto, tipificada a Multa Isolada do art. 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75, sendo esta agravada em 100% nos termos do art. 53, §§ 6 e 7º, da mesma lei.

- o lançamento de revisão “ex-offício”, realizado, tem seu amparo legal no inciso V do art. 149 do Código Tributário Nacional;

- o art. 142 do Código Tributário Nacional, formula um conceito legal do lançamento, sendo os passos ali determinados cumpridos pelo Fisco no caso em tela.

Ao final, pede a estrita atenção ao feito fiscal e as provas nele carreadas, que observou as irregularidades cometidas pela Impugnante, acatando ser irrelevante a diligência requerida a respeito da concessão de autorização provisória ou do regime especial com relação ao período da autuação.

A Assessoria do CC/MG, em parecer fundamentado e conclusivo de fls. 960/974, opina pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, devendo-se adequar a majoração da multa isolada aplicada ao percentual de 50% (cinquenta por cento), no período de 1º de janeiro de 2006 a 22 de julho de 2007.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa sobre a imputação fiscal de cometimento das seguintes irregularidades, relativas ao período de 1º de janeiro de 2006 a 31 de agosto de 2008:

1) falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, incidente sobre operações subsequentes com cosméticos e artigos de

perfumaria, de higiene pessoal e de toucador, constantes do item 24 do Anexo XV do RICMS/02;

2) retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, incidente sobre operações subsequentes com cosméticos e artigos de perfumaria, de higiene pessoal e de toucador, constantes do item “24”, do Anexo XV, do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas, respectivamente, nos arts. 56, § 2º e 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75. A penalidade isolada foi majorada em 100% (cem por cento), com fulcro no art. 53, §§ 6º e 7º, da mesma Lei n.º 6.763/75, face a constatação de reincidência na prática da mesma infração.

Através do TIAF nº 132437, de 15 de junho de 2009 (fl. 07), requisitou-se que a Impugnante apresentasse toda a documentação referente às operações sujeitas ao regime de substituição tributária, destinadas ao Estado de Minas Gerais relativas ao período de 01 de janeiro de 2006 a 31 de agosto de 2008. Ainda, através da Notificação de fls. 02/05 foi requisitado da Impugnante a apresentação de cópias de documentos comprobatórios das operações, que restaram juntadas às fls. 192/909.

Das Preliminares

ICMS/ST – Arguição de Ilegitimidade de Cobrança – Regime Especial – Cientificação – Falta de Comprovação

Após transcrever as disposições contidas no art. 2º, §§ 1º e 2º do Anexo XV do RICMS/02 (equivalente ao art. 408, § 2º, I do Anexo IX), a Impugnante conclui que a exigência do ICMS/ST relativo às operações objeto da autuação somente poderia ocorrer se o Fisco lhe tivesse concedido Regime Especial ou Autorização Provisória que lhe atribuísse a condição de sujeito passivo por substituição em relação às operações em questão.

Acrescenta que, além da concessão do Regime Especial ou da Autorização Provisória, seria indispensável a comprovação de sua ciência inequívoca dos mesmos, pois só assim, teria a obrigação tributária de reter e conseqüentemente recolher aos cofres públicos o ICMS devido nas operações comerciais que tivessem como destinatários contribuintes mineiros.

Salienta, no entanto, que no presente caso inexistiria comprovação da existência ou vigência de Regime Especial, uma vez que o Fisco não teria apresentado cópia do referido documento, razão pela qual, requer seja determinada a conversão do julgamento em diligência, para demonstração de que tinha ciência do regime de substituição tributária durante o período objeto da autuação.

Cumprir destacar que a questão levantada pela Impugnante no tocante ao Regime Especial já foi apreciada por este Conselho quando do julgamento do PTA n.º 01.000154884-01, oportunidade em que a Egrégia 3ª Câmara de Julgamento, através do Acórdão n.º 18.941/09/3ª, concluiu que a Impugnante tinha ciência plena da sua condição de sujeito passivo por substituição, conforme demonstram os trechos da referida decisão a seguir reproduzidos:

“...

APRECIANDO A MATÉRIA, A 3ª CÂMARA CONVERTEU O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, PARA QUE O FISCO TROUXESSE AOS AUTOS A CIÊNCIA DA AUTUADA QUANTO À "AUTORIZAÇÃO PROVISÓRIA" DE FL. 11 E INFORMAÇÕES QUANTO AO DEFERIMENTO E VIGÊNCIA DO REGIME ESPECIAL SOLICITADO, BEM COMO JUNTASSE CÓPIA DO MESMO.

O FISCO JUNTA A CÓPIA DO RE CONFORME SOLICITADO (FLS. 1.039/1.043), CUJO PERÍODO DE VIGÊNCIA É DE 29/10/07 ATÉ 31/10/08, DE ACORDO COM SEU ARTIGO 12. PORÉM, O REGIME ESPECIAL CONVALIDA OS PROCEDIMENTOS ADOTADOS PELO CONTRIBUINTE COM BASE NAS AUTORIZAÇÕES PROVISÓRIAS CONCEDIDAS PELA DGP/SUFIS, CONFORME ARTIGO 11.

QUANTO AO QUESTIONAMENTO DA CÂMARA SOBRE A COMPROVAÇÃO DA CIÊNCIA DA AUTUADA EM RELAÇÃO ÀS AUTORIZAÇÕES PROVISÓRIAS, O FISCO INFORMA EM SUAS DUAS MANIFESTAÇÕES QUE A MESMA NÃO FOI FORMALIZADA, MAS QUE O CONTRIBUINTE FOI CIENTIFICADO ATRAVÉS DE FAX OU E-MAIL, AFIRMANDO QUE OS DIVERSOS DOCUMENTOS JUNTADOS AO PROCESSO COMPROVAM ESTA CIENTIFICAÇÃO.

DE FATO, ANALISANDO OS DOCUMENTOS CONSTANTES DOS AUTOS CONSTATA-SE QUE ASSISTE RAZÃO AO FISCO, SENÃO VEJAMOS.

SEGUNDO INFORMAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO, TODOS OS CONTATOS COM O CONTRIBUINTE ERAM FEITOS COM O DEPARTAMENTO JURÍDICO DA EMPRESA, ATRAVÉS DE FAX OU E-MAIL, SENDO QUE A EMPRESA FOI CIENTIFICADA DESSA FORMA.

OBSERVE-SE QUE AS AUTORIZAÇÕES PROVISÓRIAS FORAM CONCEDIDAS UM DIA APÓS O PROTOCOLO DO PEDIDO DE RE (09/01/04), VISANDO O PRONTO ATENDIMENTO AO CONTRIBUINTE E O INÍCIO IMEDIATO DA UTILIZAÇÃO DOS PROCEDIMENTOS SOLICITADOS. ASSIM, CONSIDERANDO A URGÊNCIA E O INTERESSE DO CONTRIBUINTE, BEM COMO A FALTA DE PREVISÃO LEGAL QUANTO À FORMA ESPECÍFICA DE CIENTIFICAÇÃO PARA ESSES CASOS, É NATURAL QUE O FISCO TENHA PROCURADO UMA FORMA MAIS ÁGIL DE SE FAZER ESTA COMUNICAÇÃO (VIA FAX OU E-MAIL).

SALIENTE-SE QUE ATÉ ENTÃO, EM NENHUM MOMENTO A AUTUADA HAVIA QUESTIONADO A VALIDADE DAS AUTORIZAÇÕES PROVISÓRIAS. NEM MESMO EM SUA PEÇA DE IMPUGNAÇÃO, NA QUAL SE LIMITOU A LEVANTAR QUESTÕES DE DIREITO. ENTRETANTO, APÓS O QUESTIONAMENTO FEITO PELA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO, A IMPUGNANTE MUDA A SUA LINHA DE DEFESA, TENTANDO DEMONSTRAR QUE O NÃO RECOLHIMENTO DO ICMS/ST SE DEU PELO DESCONHECIMENTO DA CONCESSÃO DAS MENCIONADAS AUTORIZAÇÕES.

NO ENTANTO, ESQUECEU-SE A AUTUADA QUE JÁ HAVIA PRATICADO DIVERSOS ATOS QUE COMPROVAM QUE O CONTRIBUINTE TEVE CIÊNCIA DA CONCESSÃO DAS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AUTORIZAÇÕES PROVISÓRIAS E QUE DESDE ENTÃO JÁ VINHA REALIZANDO A RETENÇÃO DO ICMS POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES DESTINANDO MERCADORIAS A CONTRIBUINTES MINEIROS.

NOTE-SE QUE APESAR DE ALEGAR QUE DESCONHECIA AS AUTORIZAÇÕES PROVISÓRIAS, EM 30/11/05 O CONTRIBUINTE REQUEREU "... ADITAMENTO AO REGIME ESPECIAL **EM CURSO**...", EM FUNÇÃO DA INCLUSÃO DE NOVOS PRODUTOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, CONFORME DOCUMENTO DE FLS. 1.026/1.028.

POSTERIORMENTE, EM 02/01/07, A IMPUGNANTE REQUEREU A PRORROGAÇÃO DO REGIME ESPECIAL ATÉ O DIA 31/01/07 (FLS. 1.029/1.030), COMPROVANDO MAIS UMA VEZ QUE O REFERIDO RE ESTAVA EM CURSO, AUTORIZADO DE FORMA PROVISÓRIA.

NO MESMO SENTIDO, EM REQUERIMENTO DE 09/02/07 (FLS. 1.033/1.037), A PRÓPRIA AUTUADA INFORMA QUE EMBORA A FAZENDA ESTADUAL AINDA NÃO TIVESSE APRECIADO DEFINITIVAMENTE SEU PEDIDO DE RE, VINHA RENOVANDO PERIODICAMENTE AS AUTORIZAÇÕES PROVISÓRIAS, SENDO QUE AO FINAL DO REQUERIMENTO, A AUTUADA PEDE QUE SEJAM NOVAMENTE PRORROGADOS OS PRAZOS FIXADOS PELAS REFERIDAS AUTORIZAÇÕES, CITANDO OS RESPECTIVOS NÚMEROS. OU SEJA, A IMPUGNANTE AFIRMA QUE VEM REALIZANDO OPERAÇÕES COMO SUBSTITUTA TRIBUTÁRIA MEDIANTE AS AUTORIZAÇÕES PROVISÓRIAS, CITA OS NÚMEROS DAS MESMAS E PEDE NOVA PRORROGAÇÃO PARA QUE CONTINUE TRABALHANDO DESSA FORMA.

NÃO BASTASSE, O FISCO TRANSCREVE DIVERSOS DOCUMENTOS QUE FORAM ENTREGUES PELA EMPRESA E QUE SÃO EXCLUSIVOS DOS CONTRIBUINTES QUE SE ENCONTRAM NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTOS TRIBUTÁRIOS, DOCUMENTOS ESTES QUE FORAM EXTRAÍDOS DOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS DO SINTEGRA, DO APLICATIVO AUDITOR ELETRÔNICO E DO SICAF, OS QUAIS FORAM CONFERIDOS E CONFIRMADOS PELA ASSESSORIA DO CC/MG.

A IMPUGNANTE ERA CONHECEDORA DE SUA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTA TRIBUTÁRIA, POR FORÇA DAS AUTORIZAÇÕES PROVISÓRIAS, POIS FEZ A ENTREGA SISTEMÁTICA DA GIA/ST, DOCUMENTO NO QUAL OS CONTRIBUINTES EXTERNOS DECLARAM MENSALMENTE A APURAÇÃO DO ICMS/ST, DE ACORDO COM OS DADOS EXTRAÍDOS PELO FISCO DO APLICATIVO AUDITOR ELETRÔNICO, TRANSCRITOS À FL. 1.077.

A AUTUADA EFETUOU RECOLHIMENTO A TÍTULO DE ICMS/ST EM DIVERSOS MESES DE 2004 E 2005, CONFORME DADOS COPIADOS DO SICAF À FL. 1.078, O QUE TAMBÉM INDICA SUA QUALIDADE DE CONTRIBUINTE SUBSTITUTA.

SEGUNDO DADOS EXTRAÍDOS DOS ARQUIVOS SINTEGRA DO CONTRIBUINTE, O FISCO INDICA A QUAIS MERCADORIAS SE REFEREM OS RECOLHIMENTOS EFETUADOS A TÍTULO DE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS/ST, NOS PERÍODOS DE JANEIRO A MARÇO DE 2004 E 2005.

NO MESMO SENTIDO, SÃO RELACIONADOS OS REGISTROS DO TIPO 53, DOS ARQUIVOS SINTEGRA DA EMPRESA, QUE CONTÉM AS INFORMAÇÕES RELATIVAS ÀS OPERAÇÕES SUJEITAS À RETENÇÃO DO ICMS/ST, OBSERVANDO QUE OS VALORES ALI CONTIDOS SÃO BEM MAIORES QUE OS DECLARADOS PELO CONTRIBUINTE AO FISCO MINEIRO.

RESSALTE-SE, AINDA, QUE A AUTUADA PROMOVEU A QUITAÇÃO DE DIVERSOS AUTOS DE INFRAÇÃO LAVRADOS NO TRÂNSITO DE MERCADORIAS EM RAZÃO DA NÃO RETENÇÃO DO ICMS/ST EM OPERAÇÕES DESTINADAS A CONTRIBUINTES MINEIROS, CONFORME RELAÇÃO CONSTANTE DOS AUTOS ÀS FLS. 103/104 E CONSULTA COPIADA DO SICAF ÀS FLS. 1.080/1.081, CARACTERIZANDO, MAIS UMA VEZ, QUE A IMPUGNANTE DETÉM A CONDIÇÃO DE SUBSTITUTA TRIBUTÁRIA.

DESSA FORMA, CONCLUI-SE QUE A EMPRESA AUTUADA FOI CIENTIFICADA DA CONCESSÃO DAS AUTORIZAÇÕES PROVISÓRIAS, EMBORA TAL CIENTIFICAÇÃO NÃO ESTEJA FORMALIZADA NOS AUTOS, VISTO QUE FOI FEITA ATRAVÉS DE FAX E E-MAIL.

ADEMAIS, O CONTRIBUINTE AFIRMOU EM DOCUMENTO PROTOCOLIZADO JUNTO À SEF/MG QUE VEM REALIZANDO OPERAÇÕES COMO SUBSTITUTA TRIBUTÁRIA MEDIANTE AS AUTORIZAÇÕES PROVISÓRIAS, CITA OS NÚMEROS DAS MESMAS E PEDE NOVA PRORROGAÇÃO PARA QUE CONTINUE TRABALHANDO DESSA FORMA. ALÉM DISSO, AGE COMO SUBSTITUTA TRIBUTÁRIA, APRESENTADO DOCUMENTOS DE INFORMAÇÃO E APURAÇÃO DO IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E EFETUANDO O PAGAMENTO DE AUTUAÇÕES EM QUE SE EXIGE O RECOLHIMENTO DE TAL IMPOSTO, O QUE TORNA INÓCUA A ALEGAÇÃO DE QUE NÃO TINHA CONHECIMENTO DA CONCESSÃO DAS AUTORIZAÇÕES PROVISÓRIAS.”

Assim sendo, por força de Regime Especial celebrado com supedâneo no art. 20, § 2º da Parte Geral (efeitos de 30 de março a 30 de novembro de 2005), e art. 2º, Parte 1 do Anexo XV (efeitos a contar de 1º de dezembro de 2005), ambos do RICMS/02, a Impugnante (“Drogavida Comercial de Drogas Ltda.” - sucessora da empresa “Drogacenter Distribuidora de Medicamentos Ltda.”), encontrava-se obrigada à retenção e recolhimento do ICMS/ST, na condição de substituta tributária.

O referido regime surtiu efeitos no lapso de 29 de outubro de 2007 a 31 de outubro de 2008, e convalidou os procedimentos até então adotados pela dita signatária para com o Estado de Minas Gerais, consubstanciados em autorizações provisórias concedidas a partir de 09 de janeiro de 2004 (fls. 173/176).

Ademais, a Impugnante praticou diversos atos que comprovam inequivocamente que teve ciência da concessão da Autorização Provisória e que desde então realizou retenção e recolhimento do ICMS/ST e em todo período cumpriu todas

as obrigações acessórias transmitindo sistematicamente as GIA-ST e os arquivos magnéticos do SINTEGRA.

Portanto, está comprovada plenamente a ciência da Impugnante da concessão de Autorização Prévia de seu regime especial não havendo necessidade de realização de diligência para tanto.

Desta forma, rejeita-se a arguição preliminar da Impugnante.

Fato Gerador Presumido – Base de Cálculo – Arguição de Ausência de Previsão Legal

Segundo a Impugnante, o Fisco está a exigir ICMS supostamente devido por substituição tributária, aplicando como base de cálculo, uma margem de valor agregado prevista em pauta fiscal, ou seja, não veiculada por lei.

Assim sendo, no seu entender, ainda que se admitisse a legitimidade do Estado de Minas Gerais para a cobrança do ICMS/ST, tal exação jamais poderia prosperar, porque o critério quantitativo da norma que a fundamenta, precisamente, a base de cálculo, não estaria prevista em lei, o que afrontaria não só o princípio da legalidade, mas também o princípio da tipicidade cerrada.

No entanto, a arguição da Impugnante não se coaduna com a realidade dos fatos, pois a Lei Complementar n.º 87/96, dentro da competência estabelecida pelo art. 155, § 2º, inciso XII, alíneas “b” e “i”, da Constituição Federal de 1988, definiu, em seu art. 8º, inciso II, c/c §§ 2º e 3º, do mesmo dispositivo legal, a base de cálculo a ser utilizada relativa às operações subsequentes com mercadorias sujeitas à substituição tributária.

“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.

.....

§ 2º Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, é o referido preço por ele estabelecido.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 3º Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, poderá a lei estabelecer como base de cálculo este preço.

.....
§ 6º Em substituição ao disposto no inciso II do **caput**, a base de cálculo em relação às operações ou prestações subseqüentes 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."

Idêntica redação foi introduzida no art. 13, § 19 da Lei n.º 6.763/75, ficando a cargo do regulamento mineiro estabelecer a margem de valor agregação relativa a cada mercadoria sujeita à substituição tributária, *"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"*, a saber:

"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 subseqüentes, 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 a operação ou prestação subseqüentes, 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."

No caso das mercadorias objeto da presente autuação (cosméticos, perfumaria, artigos de higiene pessoal e de toucador), as margens de valor de agregação utilizadas pelo Fisco estão respaldadas no art. 19, inciso I, subalínea "b.3", c/c item 24 da Parte 2, ambos do Anexo XV do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por conseguinte, na apuração do ICMS/ST, considerou-se como base de cálculo, para fins de substituição tributária, em relação às operações subsequentes, o preço praticado pelo remetente, acrescido 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 do percentual de margem de valor agregado.

Assim, o RICMS/MG, Decreto que é, restringiu-se ao conteúdo e ao alcance da Lei, como determina o art. 99, do Código Tributário Nacional contemplando o princípio da legalidade disposto no art. 97, do mesmo diploma legal.

Do Mérito

Conforme já relatado, versa a presente autuação acerca da imputação fiscal de falta de retenção e recolhimento e retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, incidente sobre operações subsequentes com os produtos constantes do item 24 do Anexo XV do RICMS/02, no período de 1º de janeiro de 2006 a 31 de agosto de 2008.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS/ST apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada capituladas, respectivamente, nos arts. 56, § 2º e 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75, esta última majorada em 100% (cem por cento), com fulcro no art. 53, §§ 6º e 7º, da mesma lei, face a constatação pelo fisco de reincidência por parte da Impugnante na prática da mesma infração.

Às fls. 103/135 está demonstrada, por amostragem, a apuração do ICMS/ST não recolhido aos cofres públicos relativo às operações efetuadas sem qualquer retenção do imposto.

Por sua vez, o demonstrativo de fls. 137/168 indica a apuração da diferença de ICMS/ST em relação às operações efetuadas com retenção a menor do tributo, face à utilização, pela Impugnante, de base de cálculo diversa da prevista na legislação vigente.

Já os documentos acostados às fls. 194/902, referem-se a uma parcela das notas fiscais objeto da autuação, que comprovam a falta de retenção do ICMS/ST relativo às operações a elas vinculadas.

Na mídia eletrônica acostada à fl. 169, consta o demonstrativo global do ICMS/ST apurado, abrangendo todas as notas fiscais e operações objeto da presente autuação.

No “Quadro I” de fl. 974, elaborado pela Assessoria do Conselho de Contribuintes, consta a descrição de cada produto ou grupo de produtos objeto da autuação, o código NCM respectivo, as margens de valor de agregação utilizadas, a vigência no tempo de cada uma delas e o embasamento legal para a cobrança do ICMS/ST. Os dados para elaboração deste quadro foram extraídos da planilha de fls. 34/101.

Repita-se, pela importância, que no caso das mercadorias objeto da presente autuação (cosméticos, perfumaria, artigos de higiene pessoal e de toucador), as margens

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de valor de agregado utilizadas pelo Fisco estão respaldadas no art. 19, inciso I, subalínea “b.3”, c/c item 24 da Parte 2, ambos do Anexo XV do RICMS/02.

Por conseguinte, na apuração do ICMS/ST, considerou-se como base de cálculo, para fins de substituição tributária, em relação às operações subsequentes, o preço praticado pelo remetente, acrescido 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 do percentual de margem de valor agregado.

$$\text{BC/ST} = (\text{Valor dos Produtos} + \text{Frete} + \text{Seguro} + \text{Outros encargos}) \times (1 + \text{MVA}/100)$$

Finalmente, o valor a recolher a título de substituição tributária é a diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota vigente nas operações internas sobre a base de cálculo acima definida para a substituição e o imposto devido pelas operações próprias.

$$\text{ICMS/ST Devido} = (\text{BC/ST} \times \text{ALIQ. INTERNA}) - \text{ICMS OP. PRÓPRIA}$$

$$\text{ICMS/ST Exigido} = \text{ICMS/ST Devido} - \text{ICMS/ST Destacado}$$

Segundo a Impugnante, a intenção do Fisco de lhe atribuir a condição de substituta tributária contrariaria não só a Constituição Federal de 1988 e a Lei Complementar n.º 87/96, mas o próprio regulamento mineiro, pois, a seu ver, a norma contida no art. 12 do Anexo XV do RICMS/02, somente permitiria a atribuição da sujeição passiva por substituição a estabelecimento industrial situado neste Estado ou àqueles estabelecidos nas Unidades Federadas com as quais Minas Gerais tivesse firmado convênio para a instituição do regime, o que não seria o seu caso, pois seu estabelecimento está sediado no Estado de São Paulo, que não mais possui convênio com Minas Gerais para fins de instituição de substituição tributária.

“Art. 12 - O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

§ 1º - As unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, por mercadoria ou agrupamento de mercadorias, são as identificadas nos itens da Parte 2 deste Anexo.”

Realmente, à época dos fatos geradores da obrigação tributária ora discutida (janeiro de 2006 a agosto de 2008), o Estado de domicílio da Impugnante (São Paulo) já havia denunciado o Convênio ICMS n.º 76/94, que estabelecia a incidência do ICMS por substituição tributária em relação às operações com medicamentos e outros produtos farmacêuticos (itens 15 e 24 do Anexo XV do RICMS/02).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, por força de Regime Especial (PTA nº 16.000012371.32), celebrado com supedâneo no art. 20, § 2º da Parte Geral (efeitos de 30 de março de 30 de novembro de 2005), e art. 2º, Parte 1 do Anexo XV (efeitos a partir de 1º de dezembro de 2005), ambos do RICMS/02, a Coobrigada “Drogavida Comercial de Drogas Ltda.” (sucessora da empresa “Drogacenter Distribuidora de Medicamentos Ltda.”), encontrava-se obrigada à retenção e recolhimento do ICMS/ST, na condição de substituta tributária.

Veja-se as disposições contidas na mencionada norma, *in verbis*:

“Art. 2º - A substituição tributária, além das hipóteses previstas neste Anexo, poderá ser atribuída a outro contribuinte ou a categoria de contribuintes, inclusive entidade representativa de produtores rurais, mediante regime especial definido neste Regulamento ou concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação.

§ 1º - O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, na hipótese de contribuinte situado em outra unidade da Federação.

§ 2º - Na hipótese de pedido de regime especial realizado por contribuinte situado em outra unidade da Federação para atribuir-lhe, nas remessas das mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, a responsabilidade, na condição de sujeito passivo por substituição, o titular da Diretoria de Gestão de Projetos da Superintendência de Fiscalização poderá autorizar, provisoriamente, até a decisão do pedido, a retenção e recolhimento do imposto pelo interessado.”

O referido regime surtiu efeitos no período de 29 de outubro de 2007 a 31 de outubro de 2008, e convalidou os procedimentos até então adotados pela dita signatária para com o Estado de Minas Gerais, consubstanciados em autorizações provisórias concedidas a partir de 09 de janeiro de 2004 (fls. 170/179).

Conforme já salientado nos tópicos relativos às preliminares, a discussão acerca da responsabilidade da Impugnante quanto ao ICMS devido por substituição tributária, referente às operações com medicamentos e outros produtos farmacêuticos destinados a Minas Gerais foi superada conforme Acórdão nº 18.941/09/3ª.

Assim sendo, não há que se falar em ilegitimidade passiva, pois a Impugnante é substituta tributária em relação às mercadorias objeto da presente autuação, em função de Regime Especial firmado por sua livre e espontânea vontade com o Estado de Minas Gerais.

Conforme já relatado, a presente autuação versa sobre falta de retenção ou retenção a menor do ICMS/ST nas remessas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, efetuadas pela Impugnante, com destino a contribuintes revendedores.

Diante desta imputação, cumpre analisar a propriedade da exigência da Multa Isolada capitulada no inciso VII do art. 55 da Lei n.º 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, 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.

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 ou que não haveria o destaque. Assim, não há nos autos nem mesmo indícios de que a Defendente tenha destacado a base de cálculo por ela adotada ou deixado de destacá-la 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.

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 a menor ou deixou de destacar o imposto devido por substituição tributária sendo a imputação fiscal a falta de retenção ou retenção a menor 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.

Portanto, 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 e, por consequência, também deverá ser excluída a majoração da referida penalidade.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir a multa isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75. Vencido, em parte, o Conselheiro Mauro Heleno Galvão (Relator), que o julgava parcialmente procedente para adequar a majoração da multa isolada aplicada ao percentual de 50% (cinquenta por cento), no período de 01/01/06 a 22/07/07. Designada relatora a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora). Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Luciana Trindade Fogaça. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros e Edécio José Cançado Ferreira.

Sala das Sessões, 22 de junho de 2010.

Mauro Heleno Galvão
Presidente

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.864/10/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000161540-94
Impugnação: 40.010125803-84
Impugnante: Drogavida Comercial de Drogas Ltda
IE: 435249204.04-65
Proc. S. Passivo: Alda Catapatti Silveira/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS

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 presente lançamento sobre falta de retenção e recolhimento e retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, incidente sobre operações subsequentes com cosméticos e artigos de perfumaria, de higiene pessoal e de toucador, constantes do item 24 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas, respectivamente, nos arts, 56, § 2º e 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75, esta última majorada em 100% (cem por cento), com fulcro no art. 53, §§ 6º e 7º, da citada lei, em face da comprovação de reincidência na prática da mesma infração.

A Câmara de Julgamento aprovou, à unanimidade, o ICMS-ST e multa de revalidação em dobro, mas rejeitou a aplicação da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, ficando vencido este Conselheiro que o julgava parcialmente procedente para adequar a majoração da multa isolada aplicada ao percentual de 50% (cinquenta por cento), no período de 01/01/06 a 22/07/07.

Ressalte-se que por força de Regime Especial celebrado com supedâneo no art. 20, § 2º da Parte Geral (efeitos de 30 de março a 30 de novembro de 2005), e art. 2º, Parte 1 do Anexo XV (efeitos a contar de 1º de dezembro de 2005), ambos do RICMS/02, a Impugnante (“Drogavida Comercial de Drogas Ltda.” - sucessora da empresa “Drogacenter Distribuidora de Medicamentos Ltda.”), encontrava-se obrigada à retenção e recolhimento do ICMS/ST, na condição de substituta tributária.

O referido regime surtiu efeitos no lapso de 29 de outubro de 2007 a 31 de outubro de 2008, e convalidou os procedimentos até então adotados pela dita signatária para com o Estado de Minas Gerais, consubstanciados em autorizações provisórias concedidas a partir de 09 de janeiro de 2004.

Vê-se, pois, que 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

lógica, deixou de recolher ou recolheu a menor 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 6763/75, majorada em 100% (cem por cento) em razão de reincidência.

O dispositivo legal que prevê a multa isolada em análise 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 quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

A norma legal acima mencionada, 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.

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 ou a diferença desta e o valor destacado pela Contribuinte, uma vez que consta nos autos que a Autuada consignou a menor ou deixou de consignar a 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. 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por fim, restou demonstrado que a Autuada não cumpriu a obrigação acessória a que estava obrigada, ou seja, não consignou ou consignou a menor a base de cálculo do ICMS-ST nas notas fiscais 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.

Entretanto, quanto à majoração da penalidade isolada em 100% (cem por cento) para todo o período autuado merece reparo o trabalho fiscal, conforme se verá.

Demonstram as telas do SICAF acostadas às fls. 25/32, a Impugnante quitou em 23/07/07, 17/06/05 e em 09/01/08, respectivamente, as exigências fiscais relativas aos PTAs 04.002069188-39, 04.000387442-39 e 01.000156923-43, dentre elas o valor referente à multa isolada, o que confirma a reincidência da empresa autuada, nos termos dos art. 53, §§ 6 e 7º da Lei nº 6763/75.

Como as quitações ocorreram em exercícios distintos e considerando-se que o feito fiscal abrange o período de 01/01/06 a 31/08/08, será abaixo analisado, à luz do § 6º, acima citado, a partir de quais datas ocorreram as reincidências:

- (a) reconhecimento da 1ª Infração: 17/06/05 – quitação do PTA 04.000387442-39;
- (b) período objeto da autuação - 01/01/06 a 31/08/08: 1ª reincidência a partir de 01/01/06;
- (c) 2ª reincidência: 23/07/07 – data da quitação do PTA 04.002069188-39;
- (d) 3ª reincidência: 09/01/08 – data da quitação do PTA 01.000156923-43.

Assim sendo, a majoração da multa isolada deve ser de 50% (cinquenta por cento), no período de 01/01/06 a 22/07/07, e de 100% (cem por cento), no período de 23/07/07 a 31/08/08, e não de 100% para todo o período objeto da autuação, com fez o Fisco.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para manter as exigências de ICMS, multa de revalidação e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6763/75, adequando-se a majoração da penalidade isolada conforme aduzido acima.

Sala das Sessões, 22 de junho de 2010.

Mauro Heleno Galvão
Conselheiro