

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.124/10/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 04.002179664-06
Impugnação: 40.010128087-50
Impugnante: Wabco Centro de Distribuição de Peças Automotivas Ltda.
CNPJ: 09.341907/0001-99
Coobrigado: SK Automotive S/A
Proc. S. Passivo: Abelardo Pinto de Lemos Neto/Outro(s)
Origem: DFT/Uberlândia

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – PEÇAS AUTOMOTIVAS. Constatou-se, mediante a fiscalização no trânsito de mercadorias, que a Autuada deixou de reter e recolher ICMS/ST relativo a peças automotivas, classificadas no item 18, da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, § 1º da Lei 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento e retenção do ICMS/ST relativo a peças automotivas, classificação NCM/SH 8481.80.99, relacionadas no item 14 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, acobertadas pela Nota Fiscal Eletrônica (NFe) nº 16.130, de 28/06/10, conforme DANFE de fls. 10.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, c/c § 2º e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, § 1º da Lei 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 50/64, na qual alega, em síntese que: a) o presente PTA tem identidade com outras autuações, por isso requer sejam julgados em conjunto, nos termos do art. 19 do RPTA/MG, para realizar perícia única (quesitos às fls. 54); b) o Fisco classificou os produtos automotivos como se fossem materiais de construção pertencentes à posição 8481 da NCM/SH, listados no item 84 do Protocolo ICMS nº 32/09 e no item 18.1.69, Parte 2, do Anexo XV do RICMS-MG; c) o Fisco equivocadamente aplicou a regra do art. 12, § 3º, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/MG.

Requer seja julgado improcedente o lançamento.

O Fisco se manifesta às fls. 88/97.

DECISÃO

Da Preliminar

Indeferiu-se o pedido de prova pericial da Autuada, nos termos do art. 142, § 1º, inciso II, alínea 'a' do RPTA/MG, pois a perícia é desnecessária para a elucidação da questão, tendo em vista as informações constantes dos autos.

Do Mérito

O Fisco constatou em fiscalização de trânsito o transporte das peças automotivas descritas no DANFE nº 16.130, de 28/06/10 (fls. 10) sujeitos à substituição tributária. Porém, não há nenhuma menção à retenção e recolhimento do ICMS/ST no DANFE, fato que motivou a lavratura do Auto de Infração de fls. 02/03.

As mercadorias transportadas enquadram-se no item 18, Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, decorrente do Protocolo nº 32/09, do qual o estado de São Paulo é signatário, relativo a peças, componentes e acessórios de produtos autopropulsados, os quais, por força da NCM/SH 8481 constam no item 18.1.69, conforme abaixo:

18. MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO, ACABAMENTO, BRICOLAGEM OU ADORNO

(1728) 18.1. Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária

Interno e nas seguintes unidades da Federação: Bahia (Protocolo ICMS 26/10), Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 176/09), Santa Catarina (Protocolo ICMS 196/09) e São Paulo (Protocolo ICMS 32/09). (grifou-se)

(1456) 18.1.69 84.81 Torneiras, válvulas (incluídas as redutoras de pressão e as termostáticas) e dispositivos semelhantes, para canalizações, caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipientes 30,18

A disposição acima, constante do item 18, Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, é a mesma do Protocolo nº 32/09, que consta às fls. 24. Por conseguinte, a legislação é harmônica entre o acordo firmado no CONFAZ e a norma infralegal editada pelo Estado de Minas Gerais.

Identificadas as mercadorias e o enquadramento delas no regime de Substituição Tributária, conforme acima, o Fisco verificou que as exigências fiscais estão amparadas nos arts. 12, 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes. (grifou-se)

§ 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.

§ 2º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao imposto devido na entrada, em operação interestadual iniciada em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, das mercadorias relacionadas nos itens 3 a 16, 18 a 24, 26, 29 a 32, 39, 43 a 46 da Parte 2 deste Anexo e destinadas a uso, consumo ou ativo permanente do destinatário.

§ 3º As denominações dos itens da Parte 2 deste Anexo são irrelevantes para definir os efeitos tributários, visando meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas a substituição tributária. (grifou-se)

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

Como se vê claramente no relatório fiscal às fls. 05, o Fisco capitulou a infração nos termos dos arts. 12, 15 e 46, II da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e não somente no art. 12, § 3º da Parte 1 do mesmo Anexo, como alega erroneamente a Autuada. Portanto, o Fisco enquadrou corretamente os produtos à legislação pertinente, acima transcrita, a qual autoriza a tributação do ICMS/ST.

Em face da correta capitulação dos produtos e das provas juntadas aos autos, desnecessária se faz a perícia, que é indeferida nos termos do art. 142, II, 'a' do RPTA/MG.

Os produtos não foram enquadrados pelo Fisco como de uso na construção civil, como alegado pela Autuada.

Os produtos objeto da autuação, NCM/SH 8481.80.99, estão relacionadas no item 14 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, transcrito acima.

A menção expressa ao Protocolo nº 32/09, às fls. 04 do Auto de Infração, foi feita pelo Fisco com a observação de que tais produtos foram incorporados à legislação mineira na parte 2 do Anexo XV, conforme abaixo:

“Ressalta-se que a substituição tributária estabelecida no Anexo XV do RICMS do Estado de Minas Gerais nº 43.080/02, aplica-se a qualquer produto incluído num dos códigos da NCM/SH relacionados na Parte 2 desse Anexo, e descrito na citada parte, independentemente do emprego que se venha dar ao produto.” (grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para dirimir as dúvidas, o Fisco juntou aos autos cópia do Protocolo nº 32/09, fls. 17/25, e do Protocolo nº 41/08, fls. 27/39, nos quais a NCM/SH 8481.80.99, citada no DANFE nº 16.130, de 28/06/10 está relacionada. Assim, o Fisco atendeu ao prescrito no art. 12, § 3º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, que dispõe: “As denominações dos itens da Parte 2 deste Anexo são irrelevantes para definir os efeitos tributários, visando meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas a substituição tributária.”

De acordo com o raciocínio acima, ressaltou o Fisco, às fls. 91 da manifestação fiscal, que: “As denominações dos itens de sua Parte 2, tais como, “Peças, Componentes e Acessórios de Produtos Autopropulsados” ou “Materiais de Construção, Acabamento, Bricolagem ou Adorno” são irrelevantes para definir os efeitos tributários, visando meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas à substituição tributária, conforme o estatuído no § 3º do art. 12, Parte 1 do citado Anexo, observadas as demais normas e condições relativas ao instituto.”

Nas suas razões para a manutenção das exigências fiscais, o Fisco transcreveu às fls. 91/92 a Consulta de Contribuintes nº 005/2010, que representa a interpretação oficial da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais em caso idêntico ao dos autos. Dessa forma, o Fisco demonstra que agiu de acordo com as orientações institucionais ao lavrar o Auto de Infração.

De igual maneira, o Fisco transcreveu às fls. 92/95, trechos do Acórdão nº 19.527/10/1ª em que a decisão deste Conselho de Contribuintes foi exatamente a mesma adotada na presente autuação.

O procedimento do Fisco, portanto, está amparado: a) em disposição expressa da legislação, consoante art. 12, § 3º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, transcrito acima; b) em orientação oficial sobre a aplicação de legislação tributária; e, c) em caso concreto já apreciado por este órgão julgador. Assim, vê-se que as exigências fiscais são procedentes.

Pelo que se depreende dos quadros demonstrativos do crédito tributário de fls. 41/42, os cálculos da substituição tributária foram feitos corretamente, levando em conta, inclusive, a redução da base de cálculo prevista no item 16, da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02.

No momento da ação fiscal, o prazo para o recolhimento do imposto já estava vencido, nos termos do art. 46, inciso II do Anexo XV do RICMS/02, abaixo:

Art. 46 O recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária será efetuado até:
(...)
II - o momento da entrada da mercadoria no território mineiro, nas hipóteses dos arts.14,15,63-A,75 e 110-A desta Parte;(grifou-se)

Conforme o Fisco manifesta às fls. 90, não pode ser atendido o requerimento da Autuada para julgamento conjunto as infrações por ela citadas, porque os Autos de Infração respectivos, apontados na impugnação, já foram quitados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Se a Autuada tivesse cumprido as prescrições legais e regulamentares, a base de cálculo e o ICMS informado no DANFE de fls. 10 apresentariam outros valores, pois teriam o acréscimo da aplicação da MVA. Portanto, a infração está caracterizada de maneira clara. E pode ser constatada pela simples leitura do documento fiscal.

Como pode ser observado no texto do art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, a penalidade abrange, indistintamente, todos os casos em que a base de cálculo informada no documento fiscal for diferente da prevista na legislação.

Por meio da interpretação gramatical ou literal, em que se extrai o significado das palavras e o seu verdadeiro conteúdo no texto legal, não cabe ao intérprete fazer distinção entre: a) as operações ou prestações sujeitas à apuração débito e crédito; e, b) as situações alcançadas pela substituição tributária. As duas hipóteses são equiparadas indistintamente pelo legislador. Assim, abrangem, literalmente, a seguinte regra única: é considerada infração a “*base de cálculo diversa da prevista pela legislação*”, consignada em documento fiscal.

Outra maneira de aplicar a regra do art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 é por intermédio da interpretação teleológica, a qual busca o fim prático e a finalidade da norma jurídica, para atingir os fins sociais. É necessário, pois, descobrir o seu verdadeiro fundamento, ponto essencial para o entendimento do texto normativo.

No caso em análise, pretendeu o legislador rechaçar procedimentos do contribuinte que informassem no documento fiscal base de cálculo errada, seja em situações de subfaturamento ou de quaisquer outras naturezas, inclusive na substituição tributária.

A medida tem por finalidade desestimular práticas de emissão de documento fiscal que tenham por consequência recolhimento a menor do imposto. Daí não haver diferenciado situações específicas na norma, que é genérica e abrangente no que diz respeito a consignar “*base de cálculo diversa da prevista pela legislação*”.

Há outra interpretação possível da norma do art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75: a sistemática, que consiste em comparar a norma com outras normas relativas ao mesmo assunto, considerando suas relações e a compatibilidade com o sistema jurídico no qual ela está inserida.

De acordo com o art. 136 do Código Tributário Nacional (CTN), a infração em tela é objetiva e independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. Porém, o legislador pode dispor de outro modo e reduzir a penalidade, levando em conta determinados aspectos relacionados aos elementos subjetivos de dolo ou culpa na conduta.

Na Lei nº 6.763/75, o legislador adotou duas opções:

1. no art. 55, incisos I, II e XVI decidiu favorecer o infrator ao prever hipóteses de redução da multa isolada, ou seja, permite abrandar a punição em determinados fatos, que entendeu que causariam menor prejuízo ao erário. Exemplo: a infração capitulada no art. 55, inciso II tem penalidade de 40% (quarenta

por cento), mas admite a redução a 20% (vinte por cento) nos casos das alíneas 'a' e 'b';

2. na situação prevista no art. 55, inciso VII, a multa isolada não é passível de abrandamento, ou de dispensa, nas situações em que os fatos se subsumem ao tipo penal da infração. A norma indica que não é intenção do legislador fazer distinções entre os procedimentos do infrator, seja a título de dolo ou de culpa. Por isso, tanto nas situações de débito e crédito quanto na substituição tributária, o legislador manteve percentual único de 40% (quarenta por cento).

Na doutrina e na jurisprudência é pacífica a assertiva de que não cabe ao intérprete distinguir quando a norma não distingue.

Logo, ao intérprete não é possível, também, estreitar, delimitar, diminuir, restringir ou dispensar a aplicação da regra do art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 a apenas alguns poucos casos, pois ele estará fazendo distinção.

Pelos fundamentos acima, é inconcebível a interpretação restritiva da norma, especialmente quando analisada sob o foco da interpretação sistemática, pela qual se conclui que a opção do legislador está integrada de maneira coerente no sistema normativo da Lei nº 6.763/75.

A interpretação sistemática demonstra que o legislador deixou clara a sua opção no contexto normativo de punir o contribuinte que consignar "*base de cálculo diversa da prevista pela legislação*", sem distinguir fatos.

No caso em apreço, a irregularidade veio estampada, explícita no DANFE de fls. 10. Em decorrência, a penalidade deve ser aplicada. Correta, portanto, a exigência fiscal.

Como pode ser observado nos autos, o Fisco verificou e provou:

1. a ocorrência do fato gerador, que foi identificado e enquadrado nos dispositivos legais e regulamentares pertinentes;
2. que a matéria tributável foi determinada com clareza e permitiu à Autuada analisar o Auto de Infração e impugnar os pontos com os quais discordou, embora os seus argumentos não prevaleçam em face da pertinência e correção do trabalho fiscal;
3. que o montante do tributo devido foi calculado de acordo com os critérios legais e regulamentares.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade em indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido, em parte, o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Relator), que o julgava parcialmente procedente para excluir do lançamento a Multa Isolada capitulada no art. 55, VII da Lei 6763/75. Designado relator o Conselheiro Danilo Vilela Prado (Revisor). Participaram do julgamento, além

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro e Breno Frederico Costa Andrade.

Sala das Sessões, 01 de dezembro de 2010.

**Mauro Heleno Galvão
Presidente**

**Danilo Vilela Prado
Relator**

CC/MIG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.124/10/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	04.002179664-06	
Impugnação:	40.010128087-50	
Impugnante:	Wabco Centro de Distribuição de Peças Automotivas Ltda. CNPJ: 09.341907/0001-99	
Coobrigado:	SK Automotive S/A	
Proc. S. Passivo:	Abelardo Pinto de Lemos Neto/Outro(s)	
Origem:	DFT/Uberlândia	

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, 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 versa sobre a falta de recolhimento e retenção do ICMS/ST relativo a peças automotivas, classificação NCM/SH 8481.80.99, relacionadas no item 14 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, acobertadas pela Nota Fiscal Eletrônica (NFe) nº 16.130, de 28/06/10, conforme DANFE de fls. 10.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, c/c § 2º e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, § 1º da Lei 6.763/75.

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:

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; (grifou-se)

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.

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 pôde 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, cita-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 que a penalidade inculpada no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6763/75, 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 no dispositivo legal acima mencionado 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.

Por tais razões, julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 01 de dezembro de 2010.

Antônio César Ribeiro
Conselheiro