

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 19.303/11/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 02.000215789-71  
Impugnação: 40.010129896-81  
Impugnante: Bahiacarbon Agro Industrial Ltda  
CNPJ: 01.035582/0001-04  
Proc. S. Passivo: Marcelo Dantas Cabral  
Origem: PF/Emílio Riviere Filho - Nanuque

**EMENTA**

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - FALTA DE DESTAQUE DA BASE DE CÁLCULO E DO VALOR DO ICMS/ST. Imputação fiscal de emissão de documento fiscal sem o destaque da base de cálculo e do ICMS devido por substituição tributária do diferencial de alíquota, em desacordo com o estabelecido no art. 32, incisos I e II, Anexo XV do RICMS/02. Exigência apenas da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6763/75, tendo em vista que as exigências de ICMS/ST e multa de revalidação foram formalizadas em outro Auto de Infração. No entanto, diante das razões carreadas aos autos pela Impugnante, justifica-se o cancelamento da exigência, por inaplicável à espécie. Lançamento improcedente. Decisão por maioria de votos.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a falta de destaque da base de cálculo e do correspondente valor do ICMS da substituição tributária do diferencial de alíquota, na Nota Fiscal Eletrônica/DANFE nº 441, em desacordo, portanto, com o estabelecido no art. 32, incisos I e II do Anexo XV do RICMS/02.

Exige-se a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 06/21, acompanhada dos documentos de fls. 22/33.

Em sua defesa questiona, preliminarmente, a validade do Auto de Infração face à constatação de vício formal, em virtude da ausência do horário de sua lavratura, que a seu ver seria elemento legalmente obrigatório.

No mérito, questiona a lavratura do Auto de Infração, considerando que não seria ela o sujeito passivo da obrigação tributária e, portanto, incorretas as exigências apresentadas.

Alega que o Fiscal responsável pela autuação incorreu em erro ao classificar, o produto transportado como material de limpeza, apesar da especificação

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

na nota fiscal alusiva a carvão ativado Bcarbon 350 (06x12) – BahiaCarbon, NCM/SH 38021000, o que ensejaria a insubsistência do Auto de Infração.

Afirma que este fator constitui um vício insanável por desfigurar a dimensão substancial material da hipótese de incidência tributável.

Prossegue, fazendo menção ao inciso II da cláusula segunda do Protocolo ICMS nº 27/10, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com material de limpeza, onde em seu entendimento, há a disposição clara de que não se aplica o disposto no referido protocolo às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem.

Invoca, ainda, o item 23 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, para demonstrar que as mercadorias em alusão não se tratavam de material de limpeza.

Salienta o fato de que o carvão ativado tinha como destinatário a Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais S/A (USIMINAS), onde seria utilizado no processo de industrialização, como matéria prima, não se aplicando ao caso concreto o protocolo, e, portanto, não se enquadrando no polo passivo da obrigação tributária.

Ao final, requer pela nulidade do Auto de Infração e, sucessivamente, pela sua improcedência.

O Fisco comparece aos autos (fls. 54/58), onde requer pela procedência do lançamento, ao argumento de que não houve equívoco algum na classificação das mercadorias, dispõe que o correto tratamento de determinada mercadoria depende de sua adequada classificação em um dos códigos da NBM/SH e da respectiva descrição, asseverando, ainda, que para os efeitos tributários é de exclusiva responsabilidade do fabricante/industrial a correta classificação e enquadramento dos seus produtos na codificação da NBM/SH nos critérios estabelecidos na TIPI.

Demonstra que, o Protocolo ICMS nº 27/10, celebrado pelos Estados de Minas Gerais e Bahia, dispõe sobre a substituição tributária nas operações com material de limpeza, atribuindo ao remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes, inclusive em relação ao diferencial de alíquota, fato que legitima o lançamento.

Prossegue, dispondo que de fato não se aplica a substituição tributária às operações com material de limpeza quando destinado a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem. No entanto, o carvão ativado, segundo informação da própria Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais S/A (USIMINAS), é utilizado como material de uso e consumo, aplicando-se, portanto, a substituição tributária.

Portanto, a Impugnante é o legítimo sujeito passivo na autuação.

Com tais considerações requer pela procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

### **Da Preliminar**

As questões preliminares prejudiciais de mérito suscitadas pela Impugnante não merecem guarida.

A despeito da ausência de citação da hora de lavratura do Auto de Infração, não é motivo suficiente para gerar a nulidade do mesmo.

Inicialmente, considera-se que o horário de lavratura do Auto de Infração não é elemento essencial à validade do mesmo.

Contudo, a despeito e apesar deste posicionamento, conforme dispõe o art. 92 do Decreto nº 44.747/08, não há que se falar em nulidade do AI, uma vez que no mesmo encontram-se presentes elementos suficientes para que se determine com segurança a infração imputada à Impugnante.

Não se verifica, portanto, prejuízo algum à Impugnante ou mesmo ao exercício do contraditório, razão pela qual ficam afastadas as prefaciais arguidas.

### **Do Mérito**

Conforme mencionado acima, o Auto de Infração vergastado trata da falta de destaque da base de cálculo e do correspondente valor do ICMS da substituição tributária do diferencial de alíquota, na Nota Fiscal Eletrônica/DANFE nº 441, em desacordo com o estabelecido nos incisos I e II do art. 32 do Anexo XV do RICMS/02.

Cabe destacar que foi lavrado o Auto de Infração nº 02.000215788-90 referente ao ICMS/ST diferencial de alíquota e multa de revalidação.

Primeiramente, deve-se considerar que, ao analisar o DANFE emitido pela própria Impugnante, constata-se que figura ali a classificação NCM/SH 38021000, relativa a “neutralizador/eliminador de odor” e em se tratando de carvão ativado, verifica-se a regularidade da classificação em tela.

Considerando, ainda, a destinatária das mercadorias, empresa USIMINAS – Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais S/A, mais uma vez convalidada a classificação em referência, e por conclusão lógica, trata-se de material considerado de limpeza utilizado no processo de filtragem dos gases dispendidos no processo produtivo.

Contudo, a multa isolada exigida pelo Fisco, possui a seguinte redação:

Art. 55 (...)

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;

Ocorre, que a Impugnante não fez constar na Nota Fiscal Eletrônica/DANFE nº 441 de sua emissão, base de cálculo alguma, havendo uma inadequação entre a conduta típica prevista pela legislação e imputada à Impugnante e o evento ocorrido e vertido em linguagem técnica competente com a lavratura do Auto de Infração em análise.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A nosso ver, tratando-se de multa por descumprimento de um dever instrumental, sua natureza é punitiva, e, portanto, devem ser observadas as mesmas garantias inerentes ao ramo do Direito Penal, devendo haver assim, uma perfeita e concisa subsunção do fato à norma, o que não se vislumbra no caso dos autos.

Ademais há na legislação aplicável previsão de multa isolada mais adequada ao caso em epígrafe.

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

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar improcedente o lançamento. Vencida a Conselheira Maria Laura Bráulia de Carvalho Porto (Revisora), que o julgava procedente. Participou do julgamento, além dos signatários e da Conselheira vencida, a Conselheira Tábata Hollerbach Siqueira.

**Sala das Sessões, 16 de agosto de 2011.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Presidente**

**Carlos Alberto Moreira Alves**  
**Relator**

CAMA/EJ

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.303/11/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 02.000215789-71  
Impugnação: 40.010129896-81  
Impugnante: Bahiacarbon Agro Industrial Ltda  
CNPJ: 01.035582/0001-04  
Proc. S. Passivo: Marcelo Dantas Cabral  
Origem: P.F/Emilio Riviere Filho - Nanuque

Voto proferido pela Conselheira Maria Laura Bráulia de Carvalho Porto, 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.

Dispõe o art. 55, inciso VII da Lei nº 6763/75:

**Art. 55 - 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:**

**Efeitos a partir de 1º/11/2003**

(...)

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)

Como pode ser observado no texto normativo acima, 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, na qual 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; b) as situações alcançadas pela substituição tributária, c) a ausência de informação sobre o valor da base de cálculo; e, d) base de cálculo igual a zero.

Todas as quatro hipóteses acima são equiparadas, indistintamente, pelo legislador. Por esse motivo, 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 informasse no documento fiscal base de cálculo errada, seja em situações de subfaturamento ou de quaisquer outras naturezas, inclusive na substituição tributária e na base de cálculo igual a zero.

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 à tipo penal do ilícito. A norma indica que não é intenção do legislador fazer distinções entre os procedimentos do infrator, seja a título de dolo ou de culpa. Assim, em todas as situações o legislador manteve o 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.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

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.

**Sala das Sessões, 16 de agosto de 2011.**

**Maria Laura Bráulia de Carvalho Porto**  
**Conselheira**

CC/MIG