

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.854/12/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000172557-06
Impugnação: 40.010131207-43
Impugnante: Lojas Americanas S/A
IE: 037000218.11-20
Proc. S. Passivo: Márcio da Rocha Medina/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO ICMS/ST – RETENÇÃO A MENOR/RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - COSMÉTICOS/PERFUMARIA/HIGIENE PESSOAL. Constatada a falta de retenção ou retenção a menor tendo como consequência falta de recolhimento e recolhimento a menor de ICMS/ST, devido pela Autuada, estabelecida em outra unidade da Federação, que por força do Protocolo ICMS nº 19/85 e do Regime Especial estava obrigada a reter e recolher 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. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve-se reduzir a Multa Isolada nos termos da alínea “c” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN para os documentos fiscais em que houve consignação de base de cálculo inferior à devida, devendo ainda ser excluída integralmente a exigência da multa isolada em que não houve qualquer consignação de base de cálculo. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de retenção ou retenção a menor, no período de janeiro a setembro de 2006, tendo como consequência falta de recolhimento ou recolhimento a menor de ICMS/ST, devido pela Autuada, estabelecida em outra unidade da Federação, na condição de substituta tributária, conforme previsão em Regime Especial e no Protocolo ICMS nº 19/85, nas operações de remessa de mercadorias a este Estado.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação (100%) prevista no art. 56, inciso II e § 2º e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 50/67, acompanhada dos documentos de fls. 68/85, contra a qual a Fiscalização se manifesta às fls. 99/128.

A Assessoria do CC/MG determina diligência de fl. 131, a qual é cumprida com a manifestação de fls. 132/136 e pela a juntada de documentos às fls. 137/162.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização se manifesta a respeito às fls. 164/166.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 167/181, opina pela procedência parcial do lançamento para reduzir a multa isolada para o percentual de 20% (vinte por cento), nos termos da alínea “c” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 com fulcro na alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN para os documentos fiscais em que houve consignação de base de cálculo inferior à devida, devendo ser excluída integralmente a exigência da multa isolada para os documentos fiscais em que não houve qualquer consignação de base de cálculo.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

De início, a Autuada argui ter decaído o direito da Fiscalização de constituir o crédito tributário considerando-se a previsão constante do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

O lançamento se reporta ao período de janeiro a setembro de 2006, sendo que a Autuada foi intimada do Auto de Infração em 23/12/11.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, constitui regra geral que ao lançamento de ofício aplica-se a contagem fixada no art. 173, I do CTN.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...). TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório (de comunicação) não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim, em lançamento de ofício, ensejando a aplicação da norma do art. 173, I do CTN.

No mesmo sentido decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Da mesma forma, no julgamento de Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial o Ministro do STJ, o Relator Humberto Martins:

PROCESSO:

AGRG NO ARESP 76977 RS 2011/0191109-3

RELATOR(A):

MINISTRO HUMBERTO MARTINS

JULGAMENTO:

12/04/2012

ÓRGÃO JULGADOR:

T2 - SEGUNDA TURMA

PUBLICAÇÃO:

DJE 19/04/2012

EMENTA

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, *IN CASU*, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP. 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2006 somente se expirou em 31/12/11, conforme disposto no art. 173, inciso I do CTN, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 23/12/11 (fl. 47).

Do Mérito

Como já relatado, a autuação versa sobre falta de retenção ou retenção a menor de ICMS, no período de janeiro a setembro de 2006, tendo como consequência falta de recolhimento ou recolhimento a menor de ICMS, devido pela Autuada, estabelecida em outra Unidade da Federação, na condição de substituta tributária, conforme previsão em Regime Especial e no Protocolo ICMS nº 19/85, nas operações de remessa de mercadorias a este Estado.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação (100%) prevista no inciso II e § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no inciso VII do art. 55 do citado diploma legal.

O relatório analítico do Auto de Infração encontra-se disposto às fls. 08/09 dos autos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

São juntadas, por amostragem, cópias de notas fiscais objeto do lançamento às fls. 10/37.

A Fiscalização junta à fl. 38 o CD-R que traz as planilhas que fundamentam o lançamento: cálculo do ICMS por produto e cálculo das diferenças de ICMS por nota fiscal.

Traz, ainda, às fls. 39/42, cópia do Parecer DOET/SLT nº 31/04.

Por fim, junta, às fls. 43/45, cópia do Regime Especial nº 16.136629.50, concedido à ora Autuada, que cuida da substituição tributária referente a diversos produtos.

O citado Regime Especial atribui à Autuada, estabelecida no Estado do Rio de Janeiro, a responsabilidade, na condição de substituta tributária, pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes, no Estado de Minas Gerais com VINHOS, VERMUTES, AGUARDENTES, LICORES, UÍSQUES e OUTRAS BEBIDAS ESPIRITUOSAS, MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO, ACABAMENTO, BRICOLAGEM OU ADORNO, PAPELARIA, PRODUTOS ÓPTICOS, COLCHOARIA, FERRAMENTAS, MATERIAL DE LIMPEZA DOMÉSTICA, COSMÉTICOS, PERFUMARIA, ARTIGOS DE HIGIENE PESSOAL e de TOUCADOR e PRODUTOS ELETRÔNICOS relacionados, respectivamente, nos itens 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24 e 25 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, destinados a contribuintes estabelecidos neste Estado.

A outra parte do lançamento cuida do Protocolo ICMS nº 19/85, que dispõe que a Autuada, também na qualidade de substituta tributária, era responsável pela retenção e recolhimento do ICMS, relativo às saídas subsequentes em Minas Gerais, bem como à entrada destinada a uso ou consumo do estabelecimento destinatário, em relação às operações interestaduais, realizadas entre contribuintes situados nos Estados signatários do protocolo, com DISCO FONOGRAFICO, FITA VIRGEM OU GRAVADA E OUTROS SUPORTES PARA REPRODUÇÃO OU GRAVAÇÃO DE SOM OU IMAGEM, relacionados no Anexo Único com a respectiva classificação na NBM/SH.

A Autuada refuta pontualmente algumas operações (produtos) sem, contudo, questionar os fundamentos legais do lançamento, ou seja, o Regime Especial e o Protocolo ICMS nº 19/85.

Nesse sentido, questiona o lançamento quanto aos seguintes produtos: “*tintura para cabelo – NCM 3305.90.00*”, “*revista DVD – NCM 4902.10.00*”, “*colchão – NCMs 3926.90.90, 6301.40.00, 6306.40.90, 9503.00.99 e 9506.99.00*” e “*DVD – NCM 8521.90.90*”.

No que se refere ao produto “*tintura para cabelo – NCM 3305.90.00*”, afirma a Impugnante que o referido produto somente foi incluído no regime de substituição tributária a partir da publicação do Decreto nº 45.138/09, que produziu efeitos a partir de 01/09/09.

A Fiscalização, em sede de manifestação fiscal, faz abordagem coerente sobre o produto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A *priori*, necessário observar a legislação em que se encontra inserido o produto.

Em primeiro lugar, a classificação do produto na TIPI – Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados:

SEÇÃO VI

PRODUTOS DAS INDÚSTRIAS QUÍMICAS OU DAS INDÚSTRIAS CONEXAS

Notas.

1.- A) Qualquer produto (exceto os minérios de metais radioativos) que corresponda às especificações dos textos de uma das posições 28.44 ou 28.45 deverá classificar-se por uma destas posições e não por qualquer outra posição da Nomenclatura.

B) Ressalvado o disposto na alínea A) acima, qualquer produto que corresponda às especificações dos textos de uma das posições 28.43, 28.46 ou 28.52, deverá classificar-se por uma destas posições e não por qualquer outra posição da presente Seção.

2.- Ressalvadas as disposições da Nota 1 acima, qualquer produto que, em razão da sua apresentação em doses ou do seu acondicionamento para venda a retalho, se inclua em uma das posições 30.04, 30.05, 30.06, 32.12, 33.03, 33.04, 33.05, 33.06, 33.07, 35.06, 37.07 ou 38.08, deverá classificar-se por uma destas posições e não por qualquer outra posição da Nomenclatura. (g.n.)

3.- Os produtos apresentados em sortidos compostos de diversos elementos constitutivos distintos, classificáveis, no todo ou em parte, pela presente Seção e reconhecíveis como destinados, depois de misturados, a constituir um produto das Seções VI ou VII, devem classificar-se na posição correspondente a este último produto, desde que esses elementos constitutivos sejam:

a) em razão do seu acondicionamento, nitidamente reconhecíveis como destinados a serem utilizados conjuntamente sem prévio reacondicionamento;

b) apresentados ao mesmo tempo;

c) reconhecíveis, dada a sua natureza ou quantidades respectivas, como complementares uns dos outros.

Capítulo 33

Óleos essenciais e resinóides; produtos de perfumaria ou de toucador preparados e preparações cosméticas

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

3.- As posições 33.03 a 33.07 aplicam-se, entre outros, aos produtos, misturados ou não, próprios para serem utilizados como produtos daquelas posições e acondicionados para venda a retalho tendo em vista o seu emprego para aqueles usos, exceto águas destiladas aromáticas e soluções aquosas de óleos essenciais.

(...)

NCM	DESCRIÇÃO	ALÍQUOTA (%)
33.05	Preparações capilares.	
3305.10.00	-Xampus	7
3305.20.00	-Preparações para ondulação ou alisamento, permanentes, dos cabelos	22
3305.30.00	-Laquês para o cabelo	22
3305.90.00	-Outras	22
	Ex 01 - Condicionadores	7

De pronto, observa-se que o mencionado produto não está especificado literalmente na TIPI. Forçoso concluir, portanto, que o respectivo produto sempre esteve enquadrado na NCM “3305.90.00 – *Outras*”, dentro do grupo “Preparações Capilares”.

Dessa forma, todos os produtos enquadrados nesta posição passaram a se sujeitar à tributação a título de substituição tributária a partir da inclusão, no Anexo XV do RICMS/02, do item 24 - COSMÉTICOS, PERFUMARIA, ARTIGOS DE HIGIENE PESSOAL E DE TOUCADOR (o que se deu por meio do Decreto nº 44.147, de 14/11/05, cujos efeitos passaram a vigorar a partir de 1º/12/05, segundo estabelece o artigo 4º do referido decreto).

Mesmo diante de irrefutável comprovação, são transcritas a seguir as diversas alterações ocorridas no item 24, Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, que envolveram a NCM 3305.90.00, onde está enquadrado o questionado produto “*tintura para cabelo*”:

24. COSMÉTICOS, PERFUMARIA, ARTIGOS DE HIGIENE PESSOAL E DE TOUCADOR

Subitem -Código NBM/SH- Descrição(atual)- MVA (%)

(...)

24.1.17	- 3305.10.00 Xampus para o cabelo	31
24.1.18	- 3305.20.00 Preparações para ondulação ou alisamento, permanentes, dos cabelos	51
24.1.19	-3305.30.00 Laquês para o cabelo	51
24.1.20	- 3305.90.00 Outras preparações	

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

capilares	40
<u>24.1.21 - 3305.90.00 Tintura para o cabelo</u>	<u>35</u>
24.1.22 - 3306.10.00 Dentifrícios	32
24.1.23 - 3306.20.00 Fios utilizados para limpar os espaços interdentaes (fios e fitas dentais)	91
24.1.24 - 3306.90.00 Outras preparações para higiene bucal ou dentária	44
(...)	

Efeitos a partir de 1º/03/2011 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, III, ambos do Dec. nº 45.531, de 21/01/2011

A seguir consta o histórico de todas as alterações e/ou revogações dos subitens a que se refere o subitem 24.1 desta Parte:

Efeitos de 1º/08/2010 a 28/02/2011 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 45.433, de 30/07/2010:

(...)	
24.1.19 - 3305.90.00 - Outras preparações capilares	40,00
<u>24.1.20-3305.90.00-Tintura para o cabelo</u>	<u>35,00</u>
24.1.21 - 3306.10.00 - Dentifrícios	32,00
(...)	

Efeitos de 1º/08/2009 a 31/07/2010 - Acrescido pelo art. 1º, II, e vigência estabelecida pelo art. 3º, IV, ambos do Dec. nº 45.138, de 20/07/2009:

(...)	
24.1.19 - 3305.90.00 - Outras preparações capilares	59,31
<u>24.1.20-3305.90.00-Tintura para o cabelo</u>	<u>38,27</u>
24.1.21 3306.10.00 Dentifrícios	33,92
(...)	

Efeitos 1º/12/2005 a 31/07/2009 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005 e ver o art. 3º, II, do Dec. nº 44.256, de 14/03/2006:

(...)	
<u>24.15 - 3305.90.00 - Outras preparações capilares</u>	<u>34,87</u>

É importante registrar que em relação a esses produtos, a própria Autuada passou a considerar como sujeitos à substituição tributária, a partir de outubro ou novembro de 2006, sem que tivesse havido qualquer alteração na legislação em relação a eles.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tal constatação pode ser confirmada pela análise dos documentos anexados aos autos pela Fiscalização, às fls. 88/92. Eles se referem à entrada, em filial mineira, dos produtos de códigos de nº 4052081, 4051546 e 4051580, cujas descrições se referem, respectivamente, a KOLESTON 70 LOURO MEDIO789601612118, IMEDIA 5 CASTANHO CLARO789601414048 e CASTING BRONZE MARROM CLARO789601414087.

Note-se que antes do período citado, as notas fiscais de entradas (com destaque do ICMS normal) foram registradas com o CFOP 2.152 (transferência para comercialização) e com conseqüente lançamento do crédito no livro Registro de Entradas (LRE).

A partir daquele período, em relação aos mesmos produtos, os lançamentos no LRE foram realizados com o CFOP 2.409 (transferência para comercialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária), sem crédito de ICMS normal e com informação da base de cálculo do ICMS/ST.

Por fim, enfatiza-se que o produto “*tintura para o cabelo*” esteve, conforme consta na legislação transcrita acima, incluído no subitem 24.15, dentro do grupo “Outras Preparações Capilares”, durante o período de 1º/12/05 a 31/07/09.

A partir de 1º/08/09, “*tinta para cabelo*” passou a ser classificado em um subitem específico. Foi verificado que em relação a este produto, desde o início da instituição da substituição tributária, sofreu diversas alterações em sua MVA – Margem de Valor Agregado, como ocorre com tantos outros produtos sujeitos a esse regime de tributação.

Desse modo, não há como acatar a solicitação de exclusão das exigências em relação aos produtos classificados como “*tintura para o cabelo*”.

No que se refere ao produto “*Revista DVD – NCM (4902.10.00)*”, classificado, segundo a Impugnante, como mercadoria imune à tributação, cumpre, de início, transcrever as informações inseridas na TIPI acerca da citada nomenclatura:

Capítulo 49

Livros, jornais, gravuras e outros produtos das indústrias gráficas; textos manuscritos ou datilografados, planos e plantas

Notas.

1.- O presente Capítulo não compreende:

- a) os negativos e positivos, fotográficos, em suportes transparentes (Capítulo 37);
- b) os mapas, planos e globos, em relevo, mesmo impressos (posição 90.23);
- c) as cartas de jogar e outros artigos do Capítulo 95;
- d) as gravuras, estampas e litografias, originais (posição 97.02), os selos postais, selos fiscais, marcas postais, envelopes de primeiro dia (F.D.C. - "first-day covers"), inteiros postais e semelhantes, da posição 97.04, bem como as

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

antigüidades com mais de 100 anos e outros artigos do Capítulo 97.

2.- Na acepção do Capítulo 49, o termo impresso significa também reproduzido mediante duplicador, obtido por processo comandado por uma máquina automática para processamento de dados, por estampagem, fotografia, fotocópia, termocópia ou datilografia.

3.- Os jornais e publicações periódicas, cartonados ou encadernados, bem como as coleções de jornais ou de publicações periódicas, apresentadas sob capa comum, incluem-se na posição 49.01, quer contenham ou não publicidade.

4.- Também se incluem na posição 49.01:

a) as coletâneas de gravuras, de reproduções de obras de arte, de desenhos, etc., que constituam obras completas, paginadas e suscetíveis de formar um livro, quando acompanhadas de um texto referente a essas obras ou aos seus autores;

b) as ilustrações que acompanhem os livros e que deles sejam complemento;

c) os livros apresentados em fascículos ou em folhas soltas de qualquer formato, que constituam uma obra completa ou parte de uma obra e que se destinem a ser brochados, cartonados ou encadernados.

Todavia, as gravuras, reproduções e ilustrações, sem texto, que se apresentem em folhas soltas de qualquer formato incluem-se na posição 49.11.

5.- Ressalvadas as disposições da Nota 3 deste Capítulo, a posição 49.01 não compreende as publicações consagradas essencialmente à publicidade (por exemplo, brochuras, prospectos, catálogos comerciais, anuários publicados por associações comerciais, propaganda turística). Essas publicações classificam-se na posição 49.11.

6.- Na acepção da posição 49.03, consideram-se álbuns ou livros de ilustrações para crianças os álbuns ou livros cuja ilustração constitua o atrativo principal e cujo texto tenha apenas um interesse secundário.

NCM	DESCRIÇÃO	ALÍQUOTA (%)
49.01	Livros, brochuras e impressos semelhantes, mesmo em folhas soltas.	
4901.10.00	-Em folhas soltas, mesmo dobradas	NT
4901.9	-Outros:	

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

4901.91.00	--Dicionários e enciclopédias, mesmo em fascículos	NT
4901.99.00	--Outros	NT
49.02	Jornais e publicações periódicas, impressos, mesmo ilustrados ou contendo publicidade.	
4902.10.00	-Que se publiquem pelo menos 4 vezes por semana	NT
	Ex 01 - Com publicidade	0
4902.90.00	-Outros	NT
	Ex 01 - Com publicidade	0
4903.00.00	Álbuns ou livros de ilustrações e álbuns para desenhar ou colorir, para crianças.	NT
4904.00.00	Música manuscrita ou impressa, ilustrada ou não, mesmo encadernada.	NT

Em princípio, o que se observa é a impossibilidade de se estabelecer qualquer relação entre o item “Revista DVD” e o que diz a descrição do código NCM 4902.10.00 – *Jornais e publicações periódicas, impressos, mesmo ilustrados ou contendo publicidade – Que se publiquem pelo menos 4 vezes por semana.*

O enquadramento solicitado pela Impugnante busca abrigo na imunidade constitucional prevista para tais produtos.

DAS LIMITAÇÕES DO PODER DE TRIBUTAR

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

VI - instituir impostos sobre:

(...)

d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

Muito embora na descrição das mercadorias conste o termo “Revista DVD...”, a Autuada argumenta tratar-se de periódicos acompanhados de um DVD.

Não obstante, constata-se tratar-se unicamente de venda de DVDs de filmes, musicais, etc., sem o acompanhamento de revistas ou de quaisquer outros itens.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tal constatação advém de consulta realizada no site de vendas da empresa pela internet, onde é possível identificar a oferta de um determinado produto e a descrição pormenorizada deste.

Assim, ao realizar pesquisa no site “www.americanas.com.br”, partindo de consulta mais ampla onde é digitada a expressão “Revista DVD” no campo “Buscar”, detecta-se uma relação de produtos cujos títulos sempre iniciam com a expressão “Revista do DVD + o título do DVD”.

Nota-se, portanto, que o título do produto difere da descrição detalhada, pois nela não consta absolutamente nada sobre o acompanhamento de revistas ou “periódicos” junto aos DVDs disponíveis para compra no site.

Em exemplos sobre esta matéria, a Fiscalização colaciona, em sede de manifestação fiscal, exemplos extraídos de consulta ao site, concluindo-se, sem qualquer dúvida, que os itens apresentam em seu título a expressão “Revista do DVD”, mas o que se observa no detalhamento são informações sobre o conteúdo do DVD como sinopse, recursos, créditos, duração, faixa etária, etc., não se verificando menção alguma ao acompanhamento de revistas ou outros à mercadoria.

Vê-se, pela análise e exemplos trazidos pela Fiscalização, que, não obstante o fato de constar a expressão “Revista do DVD” na descrição da mercadoria, não se constata a inclusão de revistas no produto final disponível para venda, não havendo, assim, que se aplicar neste caso a imunidade constitucional pleiteada, por sua total inaplicabilidade aos autos.

A Autuada argui, ainda, que em relação ao produto “colchão” a Fiscalização teria exigido retenção e recolhimento do ICMS a título de substituição tributária de códigos NCM não incluídos no Regime Especial, a saber: NCM de nº 3926.90.90, 6301.40.00, 3606.40.90, 9503.00.99 e 9506.99.00.

Informa que os códigos NCM contemplados pelo Regime Especial seriam os de nº 9404.10.00, 9404.2 e 9404.90.00.

Contudo, compulsando os arquivos eletrônicos constantes do CD-R que compõem o lançamento (fl. 38) não se encontra nenhum lançamento nas codificações reclamadas pela ora Impugnante.

Nesse sentido, nenhum reparo merece o lançamento quanto ao item “colchão”.

Na mesma linha, a Autuada reclama quanto à inclusão do produto “DVD – NCM 8521.90.90” nas exigências ora sob análise.

Afirma que o Protocolo ICMS nº 19/85 não contempla tal produto dentre aqueles nos quais se obrigava à retenção e ao recolhimento antecipados de ICMS.

Com efeito, verifica-se, sem muito esforço, que as situações do lançamento são bem distintas: a Fiscalização exige o ICMS/ST relativo aos produtos constantes do Protocolo ICMS nº 19/85 da codificação NCM nº 8523... que cuida de discos, fitas, dispositivos de armazenamento não volátil de dados, etc.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, os produtos constantes da NCM alegada pela Autuada (8521...) cuida de aparelhos videofônicos de gravação ou de reprodução, mesmo incorporando um receptor de sinais videofônicos.

Verifica-se, pois, que as NCMs cuidam de produtos totalmente distintos. Compulsando as planilhas que compõem o lançamento, não se verifica nenhum lançamento em relação ao aparelho "DVD", sendo todos os lançamentos referentes à mídia "DVD" de algum filme ou show.

Dessa forma, não se vê coerência, também, nesta arguição pontual da ora Impugnante.

Portanto, diante da análise de todas as ponderações da ora Impugnante, verifica-se que o lançamento observa fielmente os pressupostos estabelecidos tanto no Regime Especial conferido à ora Impugnante bem como nas previsões contidas no Protocolo ICMS nº 19/85, legitimando as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação em dobro (100%), nos termos do inciso II e § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

Não obstante, no que se refere à multa isolada exigida, algumas ponderações devem ser levadas a efeito.

A partir de 01/01/12, o art. 55, inciso VII da Lei nº 6763/75 foi alterado pela Lei nº 19.978/11. A nova redação é a seguinte:

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:

Efeitos de 1º/11/2003 a 31/12/2011 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/2003:

"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;"

a) importância diversa do efetivo valor da operação ou da prestação - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

b) valor da base de cálculo da substituição tributária menor do que a prevista na legislação, em decorrência de aposição, no documento fiscal, de importância diversa do efetivo valor da prestação ou da operação própria - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas “a” e “b” deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

Verifica-se que o lançamento prevê exigências de ICMS/ST em duas situações distintas: a primeira, pela falta de destaque no documento fiscal e consequente falta de recolhimento do ICMS/ST; a segunda, pelo destaque a menor do ICMS/ST em documento fiscal (em relação a um dos produtos) e consequente recolhimento a menor do ICMS/ST.

Esclareça-se que a falta de destaque ou destaque a menor do ICMS/ST está intimamente relacionado a não consignação da base de cálculo para efeito de substituição tributária ou consignação de base de cálculo a menor.

Percebe-se que na primeira situação não há qualquer destaque também, por óbvio, da base de cálculo do ICMS/ST; por outro lado, na segunda, há destaque da base de cálculo em valor inferior ao devido para o cálculo do ICMS/ST (vide planilha “cálculo das diferenças de ICMS por nota fiscal” no CD-R, às fls. 38 dos autos).

Considerando-se o entendimento segundo o qual a interpretação à legislação tributária, quanto à aplicação de penalidade, deva ser literal, percebe-se que a aplicação da penalidade prevista no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 pressupõe que tenha havido emissão de documento fiscal regular no qual se consignou “*base de cálculo diversa da prevista pela legislação*”, o que, no caso em tela, ocorreu apenas naquelas operações em que houve consignação de base de cálculo a menor que a prevista na legislação, tendo como consequência direta o destaque a menor do ICMS/ST, ou seja, apenas na segunda situação abordada.

Nesse sentido, apenas nessas operações ocorre a adequação da penalidade à conduta do sujeito passivo infrator. Nestas operações entende-se como legítima a aplicação da penalidade.

Nas outras situações em que não houve consignação de qualquer base de cálculo, entende-se que não cabe a aplicação da penalidade com a redação vigente no período do cometimento da infração.

Cabe destacar, que a citada lei agregou ao art. 55 da Lei nº 6.763/75 o inciso XXXVII, com a seguinte redação:

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

Portanto, da análise dos referidos dispositivos, observa-se que na situação em que houve destaque a menor da base de cálculo referente à substituição tributária, a conduta se amolda perfeitamente ao art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6763/75, c/c o art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional (CTN), *in verbis*:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.
(grifou-se)

Contudo, na situação em que não houve qualquer base de cálculo consignada no documento fiscal, deve ser excluída a exigência da multa isolada, até porque existe agora um dispositivo, com vigência a partir de 2012, o inciso XXXVII do art. 55, que contempla especificamente a conduta.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Francisco de Assis Vasconcelos Barros. Pela Impugnante, assistiu ao julgamento o Sr. Marcelo Barbosa. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora) e Antônio César Ribeiro.

Sala das Sessões, 05 de julho de 2012.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Carlos Alberto Moreira Alves
Relator**

EJ