

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.008/12/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000172567-96
Impugnação: 40.010131430-26, 40.010131419-53 (Coob.)
Impugnantes: Petróleo Brasileiro S/A - PETROBRAS
IE: 018055618.09-40
Kelpen Oil Brasil Ltda (Coob.)
IE: 001060187.00-18
Proc. S. Passivo: Kelly Christina Mont'alvão Montezano/Outro(s) (Coob.), Peter de Moraes Rossi/Outro(s) (Aut.)
Origem: DGP/SUFIS – NCONEXT-RJ

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - COMBUSTÍVEIS/LUBRIFICANTES/SIMILARES. Constatou-se que o sujeito passivo, contribuinte substituto tributário, nos termos do Convênio 110/07, efetuou remessas de lubrificantes derivados de petróleo a contribuinte mineiro, sem a retenção e/ou recolhimento antecipado do ICMS/ST. Responsabilidade solidária do destinatário, nos termos do art. 15 do Anexo XV do RICMS/02. Inaplicável as disposições do art. 18 do citado Anexo XV, haja vista ser o destinatário estabelecimento distribuidor. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, ambos da Lei nº 6.763/75, adequada ao percentual de 20% (vinte por cento), conforme redação do dispositivo, dada pela Lei nº 19.978/12, c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN. Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de retenção e o recolhimento do ICMS, mediante substituição tributária, devido nas suas remessas de lubrificantes derivados de petróleo para o adquirente, atacadista mineiro, Kelpen Oil Brasil Ltda (Kelpen Oil), Inscrição Estadual nº 001.060187.00-18. As irregularidades foram constatadas no período fiscalizado compreendido entre 01/01/10 a 31/08/11.

Exige-se o ICMS/ST devido, acrescido da Multa de Revalidação, nos termos do artigo 56, inciso II, combinado com o § 2º, inciso I, do mesmo artigo, e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Incluiu-se como Coobrigada no Auto de Infração a destinatária Kelpen Oil Brasil Ltda, que apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 53/72.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por sua vez, a Autuada Petróleo Brasileiro S/A - PETROBRAS, também apresenta Impugnação de fls. 138/142, de forma tempestiva e por procurador regularmente constituído.

O Fisco se manifesta às fls. 188/196 a respeito de ambas as impugnações, solicitando ao final a procedência do lançamento.

Em sessão de 12/04/12, a 3ª Câmara de Julgamento exara o despacho interlocutório de fls. 200.

Por conseguinte, a Coobrigada presta esclarecimentos às fls. 207/209, anexando documentação de fls. 210/216 e solicitando prazo adicional para a juntada do livro Registro de Inventário e demais documentos contábeis.

O Fisco analisa a documentação já apresentada (fls. 217/218), reiterando seu pedido de procedência do lançamento.

Especificamente quanto ao pedido de prazo adicional para a juntada de documentos, após deferimento, nos termos da Deliberação nº 02/11 do Conselho Pleno deste Conselho de Contribuintes, regularmente comunicado às Impugnantes, em 06/07/12 e 10/07/12, não houve qualquer manifestação.

Em 21/08/12, à fl. 226, o Fisco destaca a não comprovação da atividade industrial da destinatária das mercadorias, requerendo a manutenção das exigências, e encaminhando o PTA para julgamento.

Em 06/09/12, a Coobrigada encaminhou documentos, por SEDEX, ao Núcleo CONEXT/RJ, solicitando juntada dos mesmos ao PTA. Por conseguinte, são eles enviados a esta Casa.

DECISÃO

Da Preliminar

A Impugnante Coobrigada, Kelpen Oil, requer a nulidade do Auto de Infração, sob o argumento de não estarem cientes, a Contribuinte e a Coobrigada, da fiscalização, alegando falta do Auto de Início da Ação Fiscal (AIAF).

No entanto, tal argumento, não se sustenta, pois o processo encontra-se devidamente instruído pelo AIAF número 10.000001211.07, recebido pelo representante legal do sujeito passivo, em 19/12/11, antes da lavratura do Auto de Infração, ocorrida em 20/12/11.

Saliente-se que o AIAF foi lavrado em acorde com os mandamentos legais previstos no RPTA. Confira-se:

Art. 69. Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:

I - Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF);

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada.

§ 1º A solicitação deverá ser cumprida pelo sujeito passivo imediatamente, ou no prazo estabelecido pela autoridade solicitante.

§ 2º (...)

§ 3º O Auto terá validade por 90 (noventa) dias, podendo ser prorrogado por uma vez e por até igual período, pela autoridade fiscal, ou, automaticamente, por fatos que evidenciem a continuidade dos trabalhos, desde que justificável em razão da extensão ou complexidade das tarefas de fiscalização.

§ 4º (...)

Rejeita-se, pois, a argüição de nulidade do Auto de Infração.

Do Pedido de Realização de Perícia

A Impugnante Autuada pleiteia a produção de prova pericial, defendendo que os documentos constantes dos autos não podem comprovar o efetivo destino das mercadorias adquiridas pela Kelpen Oil, tornando-se imprescindível a realização de perícia. Para tanto formula os quesitos de fls.141.

Segundo a doutrina *“em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondendo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação”* (Alexandre Freitas Câmara; *Lições de D. Processual Civil*), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e, essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

SE A MATÉRIA TRATADA NOS AUTOS VERSAR SOBRE QUESTÃO EMINENTEMENTE DE DIREITO, QUANTO AO RECONHECIMENTO OU NÃO DA PERCEPÇÃO DE DIFERENÇA SALARIAL, DECORRENTE DA CONVERSÃO DE URV, DESNECESSÁRIA A REALIZAÇÃO DE PROVA PERICIAL CONTÁBIL, A QUAL PODERÁ SER REALIZADA, ACASO NECESSÁRIO, EM SEDE DE EXECUÇÃO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DA OPINIÃO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA QUE ESCAPA DO UNIVERSO DE CONHECIMENTO DO JULGADOR, HIPÓTESE ESSA NÃO CARACTERIZADA NO CASO VERTIDO. ASSIM, INDEFERE-SE O PEDIDO (PROCESSO NÚMERO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1.0024.05.661742-6/001(1), RELATOR: CÉLIO CÉSAR PADUANI, TJMG). (GRIFOU-SE)

A perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Todavia, o exame pericial no caso sob exame, mostra-se absolutamente desnecessário, na medida em que a Kelpen Oil poderia apresentar prova documental de forma a responder os quesitos propostos.

Veja que foi este o objetivo da Câmara de Julgamento, ao exarar o despacho Interlocutório de fl. 200, e, considerando a resposta trazida, foi possível a Câmara ter todos os elementos necessários ao seu convencimento.

Assim, decide-se pelo indeferimento da prova requerida, com fundamento no art. 142, § 1º, II, "a" do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA) aprovado pelo Decreto nº 44/747/08:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas; (Grifou-se)

Do Mérito

A autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, decorrente de operação interestadual de lubrificantes derivados de petróleo destinado a contribuinte mineira atacadista.

A matéria em discussão é regida pela Constituição Federal, que delegou à lei complementar a definição das normas concernentes ao sistema de tributação por substituição tributária. Preceitua, *in verbis*:

Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

XII - cabe à lei complementar:

a) (...)

b) dispor sobre substituição tributária;

A Lei Complementar nº 87/96, por sua vez, dispõe que, em caso de operação interestadual a adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico entre os Estados interessados. Para tanto, delega-se à Lei Estadual o poder de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

atribuir tal responsabilidade ao contribuinte que realizar operação interestadual com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, em relação às operações subsequentes. Confira-se:

Art. 6º - Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

§ 1º - A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

(...)

Art. - 9º A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

§ 1º - A responsabilidade a que se refere o art. 6º poderá ser atribuída:

I - ao contribuinte que realizar operação interestadual com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, em relação às operações subsequentes;

A previsão da aplicação da substituição tributária nas operações interestaduais com lubrificantes derivados de petróleo advém do Convênio ICMS nº 110/07, do CONFAZ, como se segue:

Cláusula primeira - Ficam os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários, autorizados a atribuir ao remetente de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, a seguir relacionados, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM -, situado em outra unidade da Federação, a condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com esses produtos, a partir da operação que o remetente estiver realizando, até a última, assegurado o seu recolhimento à unidade federada onde estiver localizado o destinatário:

(...)

V - óleos lubrificantes, 2710.19.3;

VI - óleos de petróleo ou de minerais betuminosos (exceto óleos brutos) e preparações não especificadas nem compreendidas em outras posições, contendo, como constituintes básicos,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

70% ou mais, em peso, de óleos de petróleo ou de minerais betuminosos, exceto os desperdícios, 2710.19.9;

(...)

No mesmo sentido caminhou a Lei nº 6.763/75:

Art. 22. - Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

I - (...)

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

§ 16. - Na hipótese do inciso II, o valor a recolher a título de substituição tributária será a diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota vigente nas operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pelas operações próprias.

Por sua vez, o Regulamento do ICMS (RICMS/02) estabeleceu no Anexo XV:

Art. 1º - Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido:

(...)

II - pelos adquirentes ou destinatários da mercadoria, pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

Art. 62 - Na operação interestadual com lubrificante derivado de petróleo, o valor do imposto a ser recolhido a este Estado, a título de substituição tributária, é o resultante da aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição tributária.

Verifica-se, portanto, que toda a legislação pertinente estabelece a incidência do imposto nas operações que destinem lubrificantes derivados de petróleo a este Estado, atribuindo ao remetente, situado em outra Unidade da Federação, no caso concreto, a Petróleo Brasileiro S/A - PETROBRAS, a condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativamente ao ICMS a partir da operação que ela estiver realizando, até a última, assegurado o seu recolhimento à Unidade Federada onde estiver localizado o destinatário, ou seja, ao Estado de Minas Gerais.

A Coobrigada reitera o entendimento de só haveria ICMS/ST se os produtos adquiridos não se destinassem à industrialização nem tão pouco à comercialização, respaldando seu argumento no inciso IV, do § 1º, da cláusula primeira do Convênio ICMS nº 110/07 do CONFAZ, e também na Instrução Normativa SLT nº 01/03.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não obstante, tratam esses dispositivos de outra hipótese de ocorrência do fato gerador, onde o imposto incide na entrada do Estado, decorrente de operação interestadual com combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo, quando não destinado à comercialização ou industrialização do próprio produto, o que não é o objeto da presente autuação.

Destaca-se que o imposto exigido no Auto de Infração que ora se discute é aquele incidente sobre as operações subsequentes, a partir da operação que a Autuada realizou com a Coobrigada até a última.

A propósito, a Autuada se defende, alegando que a destinatária Kelpen Oil não é apenas estabelecimento comercial, mas também industrial, tendo utilizado as mercadorias adquiridas em sua produção. Conclui, em sequência, que cumpriu as normas tributárias estaduais que afastam a substituição tributária em se tratando de operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, conforme art. 18, da Parte 1, do Anexo XV do RICMS/02.

O dispositivo em questão possui a seguinte redação:

Art. 18. A substituição tributária de que trata esta Seção não se aplica:

(...)

IV - às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem;

Entretanto, as provas dos autos não sustentam a tese da Autuada, conforme passamos a discorrer.

A Kelpen Oil informa que há erro no código Nacional de Atividade Econômica (CNAE) da filial de Minas Gerais, onde consta o seu cadastro como comércio atacadista de lubrificantes. Ela aduz que este estabelecimento desempenha a função descrita em seu objeto social, qual seja a produção de óleos lubrificantes, graxas, produtos químicos e similares, dentre outras, anexando à sua defesa uma declaração das atividades exercidas (fls. 79).

Porém, as atividades relacionadas pela Coobrigada não correspondem ao objetivo da filial em questão, e sim a do estabelecimento matriz.

Analisando o objetivo social da Coobrigada (fls. 76), identifica-se que na referida Consolidação do Contrato Social como “Filial 01” (fls. 75), não consta a atividade de produção de óleos lubrificantes, mas sim, a de distribuição de óleos lubrificantes, estando em consonância com sua inscrição no Cadastro de Contribuintes do Estado de Minas Gerais.

Destaca-se que a condição comercial da Kelpen Oil também encontra-se em conformidade com as informações do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica da Receita Federal do Brasil, conforme verifica-se no sítio eletrônico □.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Outrossim, conforme apurado pela Fiscalização, o estabelecimento destinatário não possui autorização da Agência Nacional do Petróleo (ANP), para o exercício da atividade de produção de óleo lubrificante, condição *sine qua non* para industrializar tais produtos. Também a respeito, pode ser consultado o sítio eletrônico □.

A fiscalização das atividades relativas às indústrias do petróleo foi atribuída à ANP, conforme Lei Federal nº 9.847, de 26 de outubro de 1999:

Art. 1º - A fiscalização das atividades relativas às indústrias do petróleo e dos biocombustíveis e ao abastecimento nacional de combustíveis, bem como do adequado funcionamento do Sistema Nacional de Estoques de Combustíveis e do cumprimento do Plano Anual de Estoques Estratégicos de Combustíveis, de que trata a Lei no 9.478, de 6 de agosto de 1997, será realizada pela Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP) ou, mediante convênios por ela celebrados, por órgãos da administração pública direta e indireta da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

§ 1º - O abastecimento nacional de combustíveis é considerado de utilidade pública e abrange as seguintes atividades:

I - produção, importação, exportação, refino, beneficiamento, tratamento, processamento, transporte, transferência, armazenagem, estocagem, distribuição, revenda, comercialização, avaliação de conformidade e certificação do petróleo, gás natural e seus derivados;

A ANP, por sua vez, editou a Resolução nº 18, de 16 de junho de 2009, que estabelece os requisitos necessários à autorização para o exercício da atividade de produção de óleo lubrificante acabado, e a sua regulação:

Art. 1º - Ficam estabelecidos, pela presente Resolução, os requisitos necessários à autorização para o exercício da atividade de produção de óleo lubrificante acabado, e a sua regulação.

Parágrafo único. A atividade de produção de óleo lubrificante acabado é considerada de utilidade pública e compreende aquisição de óleo lubrificante básico e de aditivos, armazenamento, produção de óleo lubrificante acabado em instalação própria ou de terceiros, controle de qualidade, transporte, comercialização e assistência técnica ao consumidor.

(...)

Art. 3º A atividade de produção de óleo lubrificante acabado somente poderá ser exercida por pessoa jurídica, constituída sob as leis brasileiras, que possuir autorização da ANP.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 15. A pessoa jurídica interessada somente poderá iniciar a produção de óleo lubrificante acabado após a publicação no Diário Oficial da União da autorização para o exercício da atividade, conjuntamente com a autorização de operação da instalação, sob pena de aplicação das sanções cabíveis.

Impende destacar que, considerando as impugnações apresentadas, foi possibilitado fazer prova da condição de indústria da empresa destinatária.

Saliente-se, inicialmente, que o despacho interlocutório não foi atendido na sua plenitude, nem mesmo com deferimento de prazo dilatado, tendo sido omitido, inclusive o livro Registro de Inventário solicitado.

Não obstante tenha havido manifestação formal da Impugnante Coobrigada, reiterando seus argumentos e anexando alguma documentação, nada foi trazido que rechaçasse as provas dos autos. Pelo contrário, o documento da ANP de fls. 210/216, “Empresas autorizadas a exercer a atividade de produção de óleo lubrificante acabado” só ratifica a conclusão fiscal quanto a condição comercial da Kelpen Oil mineira.

Mencione-se, por oportuno, que foi recebida, por este Conselho de Contribuintes, a documentação encaminhada, pela Impugnante Coobrigada, via Correios, em 06/09/12. Consiste ela, conforme termos do requerimento de juntada em: “contrato de locação do imóvel onde está situada a filial (sic); cópia do registro de funcionários da filial, cópia da autorização da ANP publicada no Diário Oficial que autoriza a industrialização dos produtos”.

Isso posto, houve análise dos citados documentos a fim de se concluir quanto às implicações acerca do mérito da questão, embora o encaminhamento tenha sido intempestivo.

A conclusão se faz pela total invalidade dos documentos para a Impugnante Coobrigada. O contrato de locação de imóvel não residencial, bem como o fato de a Sra. Elaine da Silva Lopes estar registrada como empregada na função de “assistente administrativo” em nada afeta a exigência fiscal. No mais, demonstra apenas atitude procrastinatória por parte da Litigante.

Por fim, a cópia do Diário Oficial da União só diz respeito a Kelpen Oil do Estado de São Paulo, documento este já amplamente debatido pelas partes, ratificando a assertiva anterior quanto a conduta indevida por parte da Defesa.

Portanto, demonstrado cabalmente a condição não industrial da destinatária, implicando a impossibilidade de adoção dos ditames do art. 18 do Anexo XV do RICMS/02, correta a exigência do ICMS/ST não retido pelo substituto tributário.

Outrossim, há o entendimento da Defesa em relação às multas, clamando pelo princípio do não confisco.

A respeito, não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75, tendo sido o Auto de Infração lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras. Acrescente que a essas normas, se

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais (RPTA), aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

Considerando, todavia, que há discussão no tocante à adequação do tipo da norma tributária à infração prevista no inciso VII do art. 55 da Lei n.º 6.763/75, passe-se a discorrer sobre a questão. O dispositivo possuía a seguinte redação, à época:

Lei n.º 6.763/75

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 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; (grifou-se)

Inicialmente, constata-se, pelas notas fiscais autuadas, que a Petrobrás, no campo destinado à informação da base de cálculo, consignou esta como 0,00 (zero) em suas notas fiscais.

Deve-se ressaltar que a conduta descrita na norma sancionatória supra é a consignação em documento fiscal de *base de cálculo diversa da prevista na legislação*.

Portanto, a conduta a ser punida é "... consignar em documento fiscal que acobertar a operação... base de cálculo diversa da prevista na legislação".

Assim, vários são os precedentes reiterados da Câmara Especial, cite-se os Acórdãos n.ºs 3.658/10/CE, 3.666/11/CE, 3.667/11/CE e 3.739/11/CE, onde defende-se a necessidade de se fazer 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 examinada.

Para isso, são consagradas algumas regras de interpretação.

A chamada literal ou gramatical diz respeito à interpretação do texto na forma em que se encontra, ou seja, nada pode ser suprimido nem incluído. E esta é a primeira regra de interpretação na hipótese prevista no art. 111 do CTN. Aqui, o que se pretende é perquirir o significado gramatical das palavras usadas no texto, tendo como parâmetro o dicionário.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contra este sistema de interpretação insurgem aqueles que entendem que nem sempre o legislador é feliz na elaboração do texto legal. Certo é, mas também, há de se ter que, publicada a norma, não se questiona sua validade, considerando o interesse daquele que a redigiu.

Por conseguinte, da análise das decisões desta Casa, acima mencionadas, tem-se que a defesa quanto a não aplicabilidade do dispositivo em comento para os casos em que o contribuinte nada destaca no campo da base de cálculo, advém exatamente pelo fato de que não houve a consignação prevista, reitera-se, constante do tipo. Para melhor compreensão, transcreve-se excerto do Acórdão nº 3.739/11/CE:

COMO NA PRIMEIRA SITUAÇÃO APONTADA, NÃO HOUVE O DESTAQUE, TAMPOUCO O RECOLHIMENTO DO ICMS/ST, NÃO SE VISLUMBRA A SUBSUNÇÃO DO FATO À NORMA, OU SEJA, NÃO SE PODE DIZER QUE HOUVE CONSIGNAÇÃO EM DOCUMENTO FISCAL DE BASE DE CÁLCULO DIVERSA, E NÃO HÁ COMO APLICAR A ELA A PENALIDADE PREVISTA NO INCISO VII DO ART. 55 DA LEI Nº 6763/75.

Ou seja, privilegia-se o tipo descrito na norma, a literalidade, quando se defende que “não consignar base de cálculo” possui significado diverso de “consignar base de cálculo diversa”, o que ratifica a conclusão de que a Petrobrás, ao consignar 0,00 (zero) no campo destinado à informação da base de cálculo, consignou base de cálculo.

Sob o aspecto da consignação diversa, não há como olvidar que a base de cálculo não foi corretamente consignada na nota fiscal do remetente substituto tributário. Logo, os fatos subsumem-se à norma legal. As notas fiscais constantes dos autos e a demonstração elaborada pelo Fisco da base de cálculo devida são suficientemente claras na configuração da irregularidade.

Veja que outro não é o entendimento da Superintendência de Tributação (SUTRI), responsável pela interpretação da legislação tributária no âmbito da SEF/MG. Consoante Consulta Interna nº 040/2012, de 29/05/12, ou seja, após existência do inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, o dispositivo aplicável *in casu* corresponde ao inciso VII, art. 55 da mesma lei. Confira-se o seguinte trecho:

As alíneas “b” e “c” do inciso VII do art. 55 tratam em sua redação de base de cálculo menor do que a prevista na legislação. Pode-se depreender que elas aplicam-se apenas às situações em que houve algum destaque de base de cálculo de ICMS, ou seja, que tenha sido destacada base de cálculo diferente de zero?

(...)

Embora não tenha sido perguntado, vale ressaltar que, na hipótese de o contribuinte consignar no documento fiscal base de cálculo igual a zero, a penalidade cabível será a prevista no inciso VII, art. 55 da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Isso posto, correta é também a exigência da multa isolada. Considerando, todavia, que após o lançamento dela, houve alteração do dispositivo, conforme redação dada pela Lei nº 19.978/11, inclusive prevendo percentual menor do que o anteriormente previsto, a questão merece análise específica. Transcreve-se:

Lei nº 6.763/75

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 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;

Efeitos a partir de 1º/01/2012 - Redação dada pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei nº 19.978, de 28/12/2011.

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

(...)

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas "a" e "b" deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada; (grifou-se)

Observa-se que a penalidade aplicável por consignar em documento fiscal base de cálculo menor que a prevista na legislação sempre constou na redação do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, estando, a hipótese de incidência claramente tipificada neste dispositivo.

Porém, observa-se que a redação dada pela Lei nº 14.699/03, que produziu efeitos de 1º/11/03 a 31/12/11, tratou da penalidade como genérica sobre a diferença apurada, mediante aplicação do percentual de 40%.

Nota-se que a redação introduzida pela Lei nº 19.978/11 não cria nova penalidade, trata-se da mesma penalidade. Apenas há, especificada nas alíneas "a", "b" e "c", a graduação da penalidade aplicável para cada uma das diferenças apuradas.

Neste sentido, a hipótese de incidência permanece inalterada, ou seja, por consignar valor da base de cálculo menor que a prevista na legislação.

Assim, por haver a Impugnante Autuada, consignado, nas suas operações, base de cálculo menor que a prevista na legislação, aplica-se a penalidade do art. 55, inciso VII, alínea "c" da Lei nº 6.763/75, exigindo-se 20% (vinte por cento) do valor

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da diferença apurada, cominando, por consequência, em aplicação da penalidade mais benéfica, conforme dispõe o art. 106 do CTN, *in verbis*:

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c - quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, quanto ao Recurso nº 40.010131419-53 - Kelpen Oil Brasil Ltda, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de documento, encaminhados por SEDEX ao CONEXT/RJ em 06/09/12. Também em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Quanto ao Recurso Nº 40.010131430-26 - Petróleo Brasileiro S/A - PETROBRAS, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para adequar a multa isolada a 20% (vinte por cento) do seu valor, nos termos do disposto no art. 55 do inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75. Vencidos, em parte, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor) e Antônio César Ribeiro, que o julgavam parcialmente procedente, para excluir a exigência da multa isolada. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 20 de novembro de 2012.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Ivana Maria de Almeida
Relatora**

N

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.008/12/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000172567-96	
Impugnação:	40.010131430-26, 40.010131419-53 (Coob.)	
Impugnantes:	Petróleo Brasileiro S/A - PETROBRAS IE: 018055618.09-40 Kelpen Oil Brasil Ltda (Coob.) IE: 001060187.00-18	
Proc. S. Passivo:	Kelly Christina Mont'alvão Montezano/Outro(s) (Coob.), Peter de Moraes Rossi/Outro(s) (Aut.)	
Origem:	DGP/SUFIS – NCONEXT-RJ	

Voto proferido pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, 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.

O Auto de Infração traz a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

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;

(...)

Até 31/10/03, o dispositivo em questão vigia com a seguinte redação:

Art. 55 - (...)

VII - por consignar em documento fiscal importância diversa do efetivo valor da operação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No período anterior a 31/10/03, grande discussão se apresentava em relação à aplicabilidade do dispositivo nas hipótese de arbitramentos realizados com base em parâmetros de tabelas, pauta de valores, documentos do próprio contribuinte, conclusão fiscal ou documentos extrafiscais com menção apenas dos valores de venda, sem descrição de mercadorias, persistindo dúvidas quanto a se aplicar o disposto no inciso VII ou a previsão contida no inciso II do mesmo art. 55, ou nenhuma das imputações fiscais.

Vários foram os posicionamentos da então SLT no sentido de definir qual a penalidade, nos diversos casos ora mencionados.

Com efeito, a regra do novo inciso VII veio para encerrar a polêmica instalada, ou seja: quando identificados os tipos previstos no inciso II (saída, entrega, transporte, estoque ou depósito) sem documento fiscal, aplica-se a pena nele prevista.

Ao contrário, quando o tipo se referir a subfaturamento ou arbitramento, por exemplo, aplica-se a pena capitulada no inciso VII do art. 55 do mencionado diploma legal. *In casu*, trata-se de uma operação em que não se verifica a hipótese de subfaturamento ou outro ilícito praticado com a finalidade de impedir a ocorrência do fato gerador. Cuida-se da não aplicação da retenção do imposto devido por substituição tributária.

Como se nota, a Autuada não utilizou base de cálculo diversa na operação de venda, não havendo qualquer discussão quanto ao preço praticado na operação.

Afirmar que, por não ter praticado a retenção do imposto devido por substituição tributária, corresponde a adotar uma base de cálculo igual a zero, e, em decorrência, ter suprimido 100% (cem por cento) da base de cálculo não condiz com a regra da boa interpretação do tipo penal estampado no inciso VII, do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Certo é que, o dispositivo busca atingir justamente aquela parcela que, uma vez suprimida, demanda análise fiscal para sua apuração, às vezes sem sucesso. Esta atitude é que o dispositivo visa neutralizar.

Assim, no caso concreto, há que se promover a exclusão da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75.

Sala das Sessões, 20 de novembro de 2012.

Carlos Alberto Moreira Alves
Conselheiro