

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.874/12/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000172579-46
Impugnação: 40.010131468-23
Impugnante: Melt Metais e Ligas S/A
IE: 688597382.00-08
Proc. S. Passivo: Antônio Rômulo de Sousa Júnior/Outro(s)
Origem: DF/Barbacena

EMENTA

EXPORTAÇÃO - DESCARACTERIZAÇÃO - REMESSA COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. Descaracterização da não incidência do ICMS, utilizada indevidamente pelo estabelecimento autuado em operações de remessas de mercadorias para empresa sediada no Estado de São Paulo, com o fim específico de exportação, uma vez não atendidas as condições estabelecidas na legislação vigente, tendo em vista que as mercadorias não foram remetidas diretamente, por conta e ordem de empresa comercial exportadora, para embarque de exportação, depósito em recinto alfandegado ou em Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de Exportação (REDEX). Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, VII da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve-se adequar a multa isolada ao percentual de 20%, nos termos da alínea “c” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com a alteração promovida pela Lei nº 19.978/11, com base no art. 106, II, “c” do CTN. Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre descaracterização da não incidência do ICMS, utilizada indevidamente pelo estabelecimento autuado em operações de remessas de mercadorias para a empresa “White Solder Ltda”, sediada no Estado de São Paulo, com o fim específico de exportação, no período de 29/05/09 a 02/09/11, uma vez não atendidas as condições estabelecidas na legislação vigente, tendo em vista que as mercadorias não foram remetidas diretamente, por conta e ordem de empresa comercial exportadora, para embarque de exportação, depósito em recinto alfandegado ou em Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de Exportação (REDEX).

Exige-se ICMS, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, II e 55, VII da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, por procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 63/77.

O Fisco se manifesta às fls. 201/215.

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.

Da Preliminar

1.1. Arguição de Vício na Penalidade Aplicada - Cerceamento de Defesa

Em função da descaracterização da não incidência do ICMS nas operações objeto da autuação, o Fisco exigiu, além do ICMS e da respectiva multa de revalidação, a Multa Isolada prevista no art. 55, VII da Lei nº 6.763/75, que à época dos fatos geradores possuía a seguinte redação:

Efeitos de 1º/11/03 a 31/12/11

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. (Grifou-se)

Porém, com o advento da Lei nº 19.978/11, com vigência a partir de 01/01/12, a redação passou a ser a seguinte:

Efeitos a partir de 01/01/12 - Redação dada pela Lei nº 19.978/11

Art.55.(...)

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

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

Após se reportar a essa nova redação, a Autuada afirma que “no relatório do Auto de Infração não há sequer uma dica a respeito de qual das infrações previstas nas alíneas do inciso VII do art. 55 pela qual está sendo punida. Trata-se de vício de motivação o que, por si só, justifica a nulidade do auto, na exata medida em que inviabiliza a adequada apresentação da defesa”.

No entanto, conforme demonstrativo acostado à fl. 12, as operações objeto da presente autuação foram realizadas no período de 29/05/09 a 02/09/11, sendo, pois

anteriores à alteração da redação do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, promovida pela Lei nº 19.978/11 (inserção das alíneas “a”, “b” e “c”).

Assim, o Fisco não teria que citar nenhuma das alíneas inseridas no inciso VII pela Lei nº 19.978/11, uma vez que, de acordo com o art. 144 do Código Tributário Nacional (CTN), “o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”.

Fica claro, também, que a penalidade imputada à Impugnante, no valor equivalente a 40% (quarenta por cento) do valor das operações, se deve ao fato da emissão de documentos fiscais consignando base de cálculo diversa da prevista na legislação, nos termos do referido inciso VII, com vigência até 31/12/11, por utilização indevida da não incidência do ICMS nas referidas operações, uma vez não atendidas as condições estabelecidas na legislação de regência do imposto.

Não há, portanto, nenhum vício formal que possa macular a eficácia do presente lançamento.

A título de complementação, segue abaixo trecho da manifestação fiscal, que aborda com mais detalhes os temas levantados pela Impugnante, *verbis*:

“Com relação à referência de que o fisco deveria ter citado as supostas ‘alíneas’ do artigo 55, inciso VII, da Lei 6763/1975, equivoca-se a impugnante, pois o auto de infração foi lavrado em 21.12.2011, não havendo na legislação em vigor quaisquer ‘alíneas’ no artigo 55, inciso VII, da Lei 6763/1975. A criação das alíneas só ocorreu posteriormente, por ocasião da promulgação da Lei nº. 19.978, de 28/12/2011 (em vigor a partir de 01/01/2012), que dentre outras medidas, desmembrou a penalidade até então prevista no inciso VII do artigo 55 da Lei 6763/1975 (efeitos até 31/12/2011), mantendo a antiga infração na alínea ‘c’, inciso VII, artigo 55 da Lei 6763/1975.

A impugnante argumenta que não haveria motivação para o ato administrativo. Motivo é a situação de fato e de direito que determina ou autoriza a prática do ato, ou, em outras palavras, o pressuposto fático e jurídico (ou normativo) que enseja a prática do ato. Os atos administrativos são praticados quando ocorre a coincidência, ou subsunção, entre uma situação de fato (ocorrida no mundo natural) e uma hipótese descrita em normal legal. Motivação é a demonstração de que determinado fato aconteceu e de que esse fato se enquadra em uma norma jurídica que impõe ou autoriza a edição do ato administrativo que foi praticado. Equivoca-se a impugnante quanto ao seu argumento, pois a autuação foi indubitavelmente motivada no PTA.

Com respeito ao alegado de que no relatório do auto de infração não há sequer uma informação a respeito de qual das infrações previstas nas 'alíneas' do inciso VII, do artigo 55, da Lei 6763/1975 foi cometida pelo impugnante, não procede esta afirmação, pois o relatório do auto de infração que está intrinsecamente ligado ao restante do PTA, faz referência expressa às infrações cometidas, aplicando a capitulação correta nos termos do artigo 55, inciso VII, da Lei 6763/1975, que não contém 'alíneas', considerando que não estavam em vigor à época da autuação. O relatório do auto de infração, parte integrante e sinérgica de todo PTA, traça claramente o encadeamento normativo de nosso ordenamento jurídico relativo ao tema, demonstrando indubitavelmente que as operações objeto do auto de infração são tributadas pelo ICMS, tendo em vista não atender aos requisitos jurídicos para caracterização da não incidência nos casos de remessas com fim específico de exportação ('exportações indiretas'), indicando dentre os anexos as notas fiscais objeto da autuação e amparando integralmente a cobrança da multa isolada, tendo em vista que as referidas notas fiscais tem bases de cálculo iguais à zero, sendo que conforme demonstrado no auto de infração, as bases de cálculo consignadas nas notas fiscais devem corresponder ao valor das operações, posto serem tributadas normalmente estas operações de saída.

A impugnante alega que houve violação dos princípios do contraditório e da ampla defesa, por não ter sido explicitado o motivo da autuação. Afirma que não houve fundamento para o ato praticado pela administração pública, a saber: a autuação das infrações detectadas. Equivoca-se a impugnante, pois o PTA deixa explícito claramente o motivo da autuação, permitindo indubitavelmente o exercício do direito do contraditório e da ampla defesa. Ressalte-se ainda que a autuação das infrações detectadas foi devidamente fundamentada no PTA.

A impugnante argumenta que o contribuinte não incorreu em nenhuma conduta descrita nas 'alíneas' do inciso VII do artigo 55 da Lei 6763/1975. Entretanto fica claramente demonstrado no PTA que o contribuinte incorreu na conduta descrita no artigo 55, inciso VII, da Lei 6763/1975, por consignar em documento fiscal que acobertou as operações objeto deste auto de infração, bases de cálculo diversas das previstas pela legislação tributária.

A impugnante alega que a penalidade prevista na 'alínea a' restaria de pronto afastada uma vez que não

haveria menção no auto de infração ao fato da impugnante fazer constar em seus documentos fiscais importâncias diversas dos efetivos valores das operações. Argumenta que estes fatos não teriam sido mencionados ou apurados, e que não teriam ocorrido. Entretanto, como se observa do exame do PTA, a menção, apuração e ocorrência dos fatos que ensejam a cobrança do tributo, e a aplicação das multas de revalidação e isolada, restam devidamente demonstrados, e a capitulação legal está correta conforme legislação em vigor na época, não havendo 'alíneas' no inciso VII, do artigo 55, da Lei 6763/1975.

A impugnante alega nulidade do auto de infração em aplicar multa sem especificar ao contribuinte qual a infração cometida e o dispositivo legal que a fundamenta. Equivoca-se a impugnante como demonstrado anteriormente, pois as infrações cometidas com os respectivos dispositivos legais estão devidamente evidenciados no PTA.

Não obstante o auto de infração e demais anexos que compõe o PTA, conterem descrição clara e precisa dos fatos que motivaram sua emissão e das circunstâncias em que foi praticado, e a citação expressa dos dispositivos legais infringidos e dos que cominem as respectivas penalidades, sendo o ato administrativo neles consubstanciado total e irrefragavelmente válido, salientamos que segundo o artigo 92 do RPTA Decreto n.º. 44.747 de 03 de março de 2008, mesmo que houvesse o que não é o caso, incorreções ou omissões na peça fiscal, elas não acarretariam sua nulidade, pois no PTA constam elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida.”

Portanto, rejeita-se a prefacial arguida.

Do Mérito

Versa a presente autuação sobre descaracterização da não incidência do ICMS, utilizada indevidamente pelo estabelecimento autuado em operações de remessas de mercadorias para a empresa “White Solder Ltda”, sediada no Estado de São Paulo, com o fim específico de exportação, uma vez não atendidas as condições estabelecidas na legislação vigente, tendo em vista que as mercadorias não foram remetidas diretamente, por conta e ordem de empresa comercial exportadora, para embarque de exportação, depósito em recinto alfandegado ou em Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de Exportação (REDEX).

Diante da constatação do não atendimento das condições estabelecidas na legislação, o Fisco descaracterizou a não incidência do ICMS relativa a essas operações e exigiu a ICMS correspondente, acréscido da multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, VII da Lei n.º 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nas notas fiscais objeto da autuação (fls. 32/57), emitidas no período de 29/05/09 a 02/09/11, consta como natureza da operação “Venda Produção para Exportação” e o Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) nº 6.501 - Remessa de produção do estabelecimento, com fim específico de exportação.

A Lei Complementar nº 87/96 fez uso do permissivo constitucional e ampliou as hipóteses de não incidência, para abranger, também, as operações equiparadas à remessa ao exterior, definidas como sendo aquelas que destinam mercadorias a empresa comercial exportadora, a outro estabelecimento da mesma empresa, a armazém alfandegado ou a entreposto aduaneiro, com fim específico de exportação (art. 3º, parágrafo único):

Art. 3º O imposto não incide sobre:

[...]

II - operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços;

[...]

Parágrafo único. Equipara-se às operações de que trata o inciso II a saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação para o exterior, destinada a:

I - empresa comercial exportadora, inclusive tradings ou outro estabelecimento da mesma empresa;

II - armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro.

Seguindo esta linha, a legislação mineira, conforme art. 7º, § 1º da Lei nº 6.763/75, regulamentado pelo art. 5º, § 1º do RICMS/02, estabeleceu e disciplinou a não incidência do ICMS relativo às operações da espécie (remessa com fim específico de exportação – exportação indireta) da seguinte forma:

Lei nº 6.763/75

Art. 7º O imposto não incide sobre:

[...]

II - a operação que destine ao exterior mercadoria, inclusive produto primário e produto industrializado semi-elaborado, bem como sobre prestação de serviço para o exterior, observado o disposto no § 2º deste artigo;

[...]

§ 1º A não-incidência de que trata o inciso II, observado o que dispuser o regulamento, aplica-se também à operação que destine mercadoria, com o fim específico de exportação, por conta e ordem de empresa comercial exportadora, inclusive trading company, diretamente a:

I - embarque de exportação;

II - transposição de fronteira;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - depósito em recinto alfandegado ou em Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de Exportação - Redex.

[...]

§ 5º A não-incidência prevista no inciso II não alcança, ressalvado o disposto no § 1º, as etapas anteriores de circulação da mesma mercadoria ou de outra que lhe tenha dado origem.

RICMS/02

Art. 5º O imposto não incide sobre:

I - o serviço de transporte ou de comunicação, salvo se relacionados com a exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, quando prestados:

[...]

III - a operação que destine ao exterior mercadoria, inclusive produto primário e produto industrializado semi-elaborado, bem como sobre a prestação de serviços para o exterior, observado o disposto nos §§ 1º a 4º deste artigo e no item 126 da Parte 1 do Anexo I;

[...]

§ 1º Observado o disposto no § 3º, a não-incidência de que trata o inciso III do caput deste artigo alcança:

I - a operação que destine mercadoria diretamente a depósito em recinto alfandegado ou em Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de Exportação - REDEX, com o fim específico de exportação, por conta e ordem de empresa comercial exportadora, inclusive trading company, observado o disposto nos arts. 243 a 253 da Parte 1 do Anexo IX.

Por sua vez, o art. 253-D, § 1º, I e § 2º do Anexo IX do RICMS/02 estabelece a exigência de que a remessa destas mercadorias destinadas a REDEX, amparadas pela não incidência, seja autorizada mediante regime especial concedido pelo Diretor da Superintendência de Tributação ao estabelecimento credenciado pela Receita Federal para funcionar como REDEX, devendo esse (o REDEX) encontrar-se inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado:

Anexo IX - RICMS/02

Art. 253-D. As remessas de mercadorias destinadas a REDEX, amparadas pela não-incidência a que se refere o inciso III do caput e o inciso I do § 1º do art. 5º deste Regulamento, serão autorizadas mediante regime especial concedido pelo Diretor da Superintendência de Tributação ao estabelecimento

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

credenciado pela Secretaria de Receita Federal para funcionar como REDEX.

§ 1º O requerimento do regime especial, sem prejuízo do disposto no artigo 29 da Consolidação da Legislação Tributária e Administrativa do Estado de Minas Gerais (CLTA/MG), aprovada pelo Decreto nº 23.780, de 10 de agosto de 1984, será instruído com os seguintes documentos:

I - Ato Declaratório Executivo (ADE), emitido pela Secretaria da Receita Federal que reconhece o recinto como REDEX;

§ 2º Para a concessão do regime especial, o REDEX deverá encontrar-se inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado.

As condições estabelecidas na legislação mineira para fins de fruição da não incidência nas remessas de mercadorias a empresas comerciais exportadoras, com o fim específico de exportação, são meras normas de controle ou deveres instrumentais acessórios, a serem seguidos pelos contribuintes, de modo a possibilitar ao Estado a averiguação da correta utilização da não incidência do ICMS.

A doutrina é pacífica no sentido de que existem, em torno do tributo, outras relações jurídicas que se traduzem em fazer, em não fazer ou em suportar.

Vale lembrar o que dispõe o art. 113, § 2º, do Código Tributário Nacional (CTN), *in verbis*:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

(...)

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Constata-se, assim, que o dever instrumental não se confunde com o tributo, mas é o cumprimento dessa obrigação acessória que torna possível o seu exato pagamento. É nesse contexto que devem ser entendidas as condições estabelecidas nos dispositivos legais que sustentam a autuação.

Portanto, a legislação mineira não restringe as hipóteses de não incidência previstas na Lei Complementar nº 87/96, como afirma a Impugnante, pois apenas impõe aos contribuintes o cumprimento de determinadas obrigações/condições, para fruição da não incidência do ICMS nas operações denominadas “Remessas com Fim Específico de Exportação” (exportação indireta).

Ressalte-se que a legislação mineira não inovou no que diz respeito à definição de “Remessa de Mercadoria com Fim Específico de Exportação”, pois o Decreto-Lei nº 1248/72, que “dispõe sobre o tratamento tributário das operações de compra de mercadorias no mercado interno, para o fim específico da exportação” define as operações, em questão, da seguinte forma:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Decreto-Lei nº 1.248/72

Art.1º - As operações decorrentes de compra de mercadorias no mercado interno, quando realizadas por empresa comercial exportadora, para o fim específico de exportação, terão o tratamento tributário previsto neste Decreto-Lei.

Parágrafo único. Consideram-se destinadas ao fim específico de exportação as mercadorias que forem diretamente remetidas do estabelecimento do produtor-vendedor para:

a) embarque de exportação por conta e ordem da empresa comercial exportadora;

b) depósito em entreposto, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, nas condições estabelecidas em regulamento.

Assim, as operações realizadas pelo estabelecimento atuado com a empresa “White Solder Ltda”, sediada no Estado de São Paulo, por não se enquadrarem nas condições estabelecidas na legislação, não podem ser consideradas “Remessas com Fim Específico de Exportação” e sim, como meras operações interestaduais, sujeitas à incidência normal do ICMS, em função dos seguintes fatos:

1 - as mercadorias não foram destinadas diretamente, por conta e ordem de empresa comercial exportadora, para embarque de exportação;

2 - as mercadorias também não foram destinadas a estabelecimento credenciado pela Secretaria de Receita Federal para funcionar como REDEX, que detivesse regime especial concedido pelo Diretor da Superintendência de Tributação da Secretaria da Fazenda de Minas Gerais, devidamente inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado.

Logo, sobre as operações interestaduais em questão, incide normalmente o ICMS, a teor do disposto no § 5º do art. 7º da Lei nº 6.763/75:

Art. 7º (...)

§ 5º A não-incidência prevista no inciso II não alcança, ressalvado o disposto no § 1º, as etapas anteriores de circulação da mesma mercadoria ou de outra que lhe tenha dado origem.

A Impugnante argumenta que as operações de saída objeto desta autuação não seriam tributadas pelo ICMS pelo fato da empresa destinatária das mercadorias ser empresa comercial exportadora, citando o registro no SISCOMEX, datado de 08/12/08 (fl. 83), para comprovar esta condição de comercial exportadora.

Porém, conforme demonstrado acima, a qualificação da destinatária das mercadorias como empresa Comercial Exportador não é condição suficiente para a caracterização da não incidência do ICMS nas operações analisadas, pois a legislação exige que as mercadorias sejam remetidas diretamente para embarque de exportação, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, ou para depósito em entreposto, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, o que não ocorreu no presente caso.

Aliás, a empresa “White Solder Ltda” sequer é detentora de REDEX (Regime Aduaneiro Extraordinário de Exportação) e, mesmo assim, recebeu as mercadorias provenientes da “Melt Metais e Ligas S/A” em seu próprio estabelecimento, situado à Rua Peru, 1730, Vila Mariana, Ribeirão Preto (vide notas fiscais às fls. 32/57).

Os documentos acostados pela Impugnante às fls. 88/140, com o intuito de comprovar a efetiva exportação das mercadorias, não tem o condão de ilidir o feito fiscal, pois as operações objeto da autuação são aquelas que antecederam a alegada exportação, consideradas operações interestaduais normais, sujeitas à incidência do ICMS, nos termos do § 5º do art. 7º da Lei nº 6.763/75, uma vez não caracterizadas como “Remessas com Fim Específico de Exportação”.

Não obstante, cabe destacar que a referida documentação não permite a verificação da efetiva exportação das mercadorias, nos termos previstos na legislação vigente (arts. 243 a 253 do Anexo IX), especialmente no art. 244 do Anexo IX do RICMS/02, pois não consta dos autos os respectivos Registros de Exportação com as informações exigidas na alínea “b” do inciso III do referido dispositivo legal:

Art. 244. A empresa comercial exportadora deverá comprovar que as mercadorias foram efetivamente exportadas, em relação a cada estabelecimento remetente, por meio:

I - da Declaração de Exportação (DE) averbada;

II - do Memorando-Exportação; e

III - do Registro de Exportação (RE) com as respectivas telas “Consulta de RE Específico” do Sistema Integrado de Comércio Exterior (SISCOMEX) consignando as seguintes informações:

[...]

b) no campo 24 “Dados do Fabricante”: o número de inscrição no CNPJ do estabelecimento remetente localizado neste Estado, o valor e a quantidade da mercadoria. (Grifou-se)

De toda forma, reitera-se, o procedimento adotado pela Autuada implicou em infração ao § 1º do art. 5º do RICMS/02 e ao § 1º do art. 7º da Lei nº 6.763/75, descaracterizando a não incidência do ICMS. Assim, considerando que as operações praticadas não obedeceram às exigências dos dispositivos legais citados, não tem direito ao benefício, havendo, pois, a incidência normal do imposto nas operações objeto da autuação, nos termos do § 5º do art. 7º da Lei nº 6.763/75, já transcrito.

2.1. Da Multa Isolada - Adequação

Conforme já relatado, o Fisco exigiu, além do ICMS e da respectiva multa de revalidação, a Multa Isolada prevista no art. 55, VII da Lei nº 6.763/75 que, à época dos fatos geradores, possuía a seguinte redação:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 1º/11/03 a 31/12/11

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.

Vê-se, pois, que até 31/12/11, a conduta tipificada no referido dispositivo legal sujeitava o infrator a uma multa no percentual equivalente a 40% (quarenta por cento) do valor correspondente à diferença entre a base de cálculo declarada e aquela expressamente prevista na legislação.

No caso dos autos, a Impugnante consignou bases de cálculo iguais a “zero” (R\$ 0,00) em todas as suas notas fiscais (fls. 32/57), estando, pois, ao contrário de sua alegação, sujeito à penalidade em questão.

Ocorre, porém, que o referido dispositivo legal teve sua redação alterada pela Lei nº 19.978/11, com vigência a partir de 01/01/12, sendo que, a partir desta data, a penalidade por consignação em documento fiscal de base de cálculo em valor inferior ao previsto na legislação passou a ser de 20% (vinte por cento) da diferença apurada, sendo, portanto, penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da infração analisada:

Art. 55 (...)

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

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

Diante disso e tendo em vista no disposto no art. 106, II, “c” do CTN, a penalidade em questão deve ser adequada ao percentual de 20% (vinte por cento), nos termos da alínea “c” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com a alteração promovida pela Lei nº 19.978/11:

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

[...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

[...]

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

Por fim, resta acrescentar que, as questões de cunho constitucional levantadas pela Impugnante (princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, I, do RPTA, “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”.

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de cerceamento do direito de defesa. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para adequar a Multa Isolada do art. 55, VII da Lei nº 6.763/75 a 20% (vinte por cento) do seu valor, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencidos, em parte, os Conselheiros Ricardo Wagner Lucas Cardoso e Sauro Henrique de Almeida, que excluíam a multa isolada. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marco Túlio Caldeira Gomes. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ricardo Wagner Lucas Cardoso e Sauro Henrique de Almeida.

Sala das Sessões, 08 de novembro de 2012.

André Barros de Moura
Presidente / Revisor

Fernando Luiz Saldanha
Relator

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.874/12/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000172579-46
Impugnação: 40.010131468-23
Impugnante: Melt Metais e Ligas S/A
IE: 688597382.00-08
Proc. S. Passivo: Antônio Rômulo de Sousa Júnior/Outro(s)
Origem: DF/Barbacena

Voto proferido pelo Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso, 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.

Trata-se de divergência quanto à manutenção da Multa Isolada capitulada no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 pelo voto de qualidade, ficando vencidos o signatário deste voto e o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida.

Inicialmente, cabe ressaltar que a inclusão do inciso XXXVII no art. 55 da Lei nº 6.763/75, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2012, acabou por evidenciar que a conduta “**deixar de consignar**” no documento fiscal a base de cálculo prevista na legislação tributária não era penalizada pela lei antes de sua introdução.

No presente lançamento, a decisão pelo voto de qualidade manteve a Multa Isolada do inciso VII do art. 55 da referida lei, sob o argumento de que a Autuada teria efetivamente consignado base de cálculo diversa da prevista na legislação tributária, tendo em vista a aposição nos documentos fiscais do número “zero”.

Ora, com a devida vênia, a legislação tributária não prevê base de cálculo do imposto igual a “zero”, conforme se pode aferir no art. 43 do RICMS/02.

Existem situações, tais como nas hipóteses de não incidência ou isenção, em que não há base de cálculo a ser considerada pelo contribuinte, o que equivale a dizer que ela, nesses casos, é igual a zero, em razão de esse número representar a ausência de algo.

Por exemplo, se digo que tenho 2, 3 ou 4 laranjas, isso representa que eu tenho laranjas. No entanto, se afirmo que tenho “zero” laranja, isso significa que não tenho laranja alguma.

Desse modo, a aposição de “zero” no campo “base de cálculo” dos documentos fiscais representa, logicamente, a ausência de base de cálculo do ICMS a ser considerada nas operações, o que, tendo em vista o equívoco da Autuada, ensejaria a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

penalização por “deixar de consignar base de cálculo prevista na legislação tributária”, nos termos do inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75:

Art. 55 (...)

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;

Contudo, tal penalidade ainda não estava em vigor ao tempo da ocorrência da infração. Assim, em função da atipicidade da penalidade aplicada frente à conduta efetivamente praticada pela Impugnante, defendo a exclusão da multa isolada aplicada.

Por fim, apenas para registro, é importante ressaltar que tal definição é de grande importância para fixar o entendimento acerca da correta aplicação dos incisos VII e XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Sala das Sessões, 08 de novembro de 2012.

**Ricardo Wagner Lucas Cardoso
Conselheiro**