

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.477/12/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000172002-78
Impugnação: 40.010131022-73
Impugnante: Yushiro do Brasil Indústria Química Ltda.
CNPJ: 44.012540/0001-60
Proc. S. Passivo: Felícia Ayako Harada/Outro(s)
Origem: Núcleo de Contribuintes Externos – 2/São Paulo

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO. Constatada a falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST, devido pela Autuada, estabelecida em São Paulo, que por força dos Convênios ICMS nº 03/99 e 110/07, está obrigada a reter e recolher o ICMS/ST, pela saída de lubrificantes derivados ou não de petróleo e de outros produtos (aditivos, anti-corrosivos, desengraxantes, fluidos utilizados em aparelhos, equipamentos, máquinas, motores e veículos e aguarrás) para contribuintes deste Estado, na condição de substituta tributária. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação Multa Isolada previstas respectivamente no art. 56, inciso II, § 2º e art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75. Entretanto, a Multa Isolada do art. 55, inciso VII da Lei nº 6763/75 deve ser excluída. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento do ICMS a título de substituição tributária devido a este Estado, nas operações de remessas destinadas a consumidor final de produtos relacionados nos Convênios ICMS 03/99 e 110/07 - lubrificantes derivados ou não de petróleo e de outros produtos (aditivos, anti-corrosivos, desengraxantes, fluidos utilizados em aparelhos, equipamentos, máquinas, motores e veículos e aguarrás), no período de 1º de janeiro de 2006 a 31 de dezembro de 2007, conforme as seguintes situações:

1) sobre a entrada de produtos derivados de Petróleo destinados a consumidor final, em que a Autuada não incluiu o montante do imposto na base de cálculo do ICMS/ST, conforme previsto na legislação tributária Estadual;

2) sobre a entrada de outros produtos não imunes destinadas a consumidor final, relativo ao diferencial de alíquotas.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação e Multa Isolada, nos termos do art. 56, inciso II e art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 290/313, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 323/332.

DECISÃO

Do Mérito

Relembrando, a autuação versa sobre falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária nas operações de remessas destinadas a consumidor final de produtos relacionados nos Convênios ICMS nº 03/99 e 110/07, conforme as seguintes situações:

1) sobre a entrada de produtos derivados de petróleo destinados a consumidor final, em que a Autuada não incluiu o montante do imposto na base de cálculo do ICMS/ST, conforme previsto na legislação tributária Estadual;

2) sobre a entrada de outros produtos não imunes destinadas a consumidor final, relativo ao diferencial de alíquotas.

Preliminarmente, insta transcrever a legislação do ICMS quanto ao momento do fato gerador nas transações envolvendo lubrificantes derivados de petróleo.

A Constituição Federal estipula em seu art. 155, *in verbis*:

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

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

h) definir os combustíveis e lubrificantes sobre os quais o imposto incidirá uma única vez, qualquer que seja a sua finalidade, hipótese em que não se aplicará o disposto no inciso X, b;

(...)

§ 4º Na hipótese do inciso XII, h, observar-se-á o seguinte:

I - nas operações com os lubrificantes e combustíveis derivados de petróleo, o imposto caberá ao Estado onde ocorrer o consumo;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Lei Complementar nº 87/96, que é a lei referendada na CF/88, estipula no art. 2º, inciso III do §1º:

Art. 2º O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

(...)

§ 1º O imposto incide também:

(...)

III - sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.

Pela leitura dos dispositivos legais acima citados, infere-se que as operações interestaduais com lubrificantes derivados de petróleo encontram-se sob a incidência do ICMS com o imposto cabendo ao Estado de destino de referidas mercadorias.

Assim, a fim de facilitar e disciplinar as operações e consequente tributação das referidas mercadorias, os estados firmaram o Convênio nº 03/99, de âmbito nacional, que define as responsabilidades dos contribuintes envolvidos nas operações interestaduais com lubrificantes derivados de petróleo. Trancreve-se:

CONVÊNIO ICMS 03/99

Dispõe sobre o regime de substituição tributária nas operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, e outros produtos.

CAPÍTULO I

DA RESPONSABILIDADE

Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários, autorizados a atribuir aos remetentes de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, situados em outras unidades da Federação, a condição de contribuintes ou de sujeitos passivos por substituição, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com esses produtos, a partir da operação que os remetentes estiverem realizando, até a última, assegurado o seu recolhimento à unidade federada onde estiver localizado o destinatário.

§ 1º O disposto nesta cláusula também se aplica:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - na entrada de combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo, quando não destinados à industrialização ou à comercialização pelo destinatário.

A atribuição de responsabilidade ao remetente localizado em outro Estado pela retenção antecipada de ICMS ao Estado destinatário da mercadoria é regulada também por convênio, como citado abaixo:

CONVÊNIO ICMS 81/93

Estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por Convênios ou Protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal.

Cláusula primeira Aos Convênios e Protocolos a serem firmados entre os Estados e/ou Distrito Federal, concernentes ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação -ICMS, que estabeleçam o regime de substituição tributária, aplicar-se-ão os procedimentos consignados neste Convênio, ressalvado o disposto na cláusula décima quarta.

Cláusula segunda Nas operações interestaduais realizadas por contribuinte com as mercadorias a que se referem os correspondentes Convênios ou Protocolos, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente.

Desta forma é devidamente legal e comprovada a responsabilidade da Impugnante quanto à retenção e recolhimento do ICMS/ST devido na operação, ora exigida pelo lançamento.

No segundo item do Auto de Infração, a irregularidade diz respeito ao ICMS/ST devido pelo diferencial de alíquotas nas operações com produtos não imunes, ou seja, na remessa de lubrificantes não derivados de petróleo destinados a uso ou consumo por parte de contribuintes mineiros.

A exigência do ICMS/ST relativo ao diferencial de alíquotas está claramente disposta no Convênio ICMS nº 03/99, Cláusula primeira, § 1º, inciso I, alínea “a” c/c inciso II e no art. 20, inciso II do Anexo XV, também do RICMS/02, no que se refere às operações com derivados ou não de petróleo:

CONVÊNIO ICMS 03/99

CAPÍTULO I

DA RESPONSABILIDADE

Cláusula primeira - Ficam os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários, autorizados a atribuir aos remetentes de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

situados em outras unidades da Federação, a condição de contribuintes ou de sujeitos passivos por substituição, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com esses produtos, a partir da operação que os remetentes estiverem realizando, até a última, assegurado o seu recolhimento à unidade federada onde estiver localizado o destinatário.

§ 1º O disposto nesta cláusula também se aplica:

I - às operações realizadas com:

a) aditivos, anticorrosivos, desengraxantes, fluidos, graxas e óleos de têmpera, protetivos e para transformadores, ainda que não derivados de petróleo, todos para uso em aparelhos, equipamentos, máquinas, motores e veículos;

(...)

II - em relação ao diferencial de alíquotas, a produto sujeito a tributação, quando destinado ao consumo e o adquirente for contribuinte do imposto;

RICMS/O2 - ANEXO XV

(Efeitos a partir de 1º/12/2005 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005.).

Art. 20 - O imposto a recolher a título de substituição tributária será:

II - na entrada, em operação interestadual, de mercadorias destinadas a uso, consumo ou ativo permanente do adquirente, o valor calculado mediante aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual sobre a respectiva base de cálculo.

Saliente-se que o mencionado Convênio ICMS nº 03/99 engloba combustíveis, lubrificantes, derivados ou não de petróleo, além de outros produtos. Portanto, decorre daí a exigência de imposto referente ao diferencial de alíquotas sobre lubrificantes não derivados de petróleo, quando têm como destino uso e consumo dos destinatários mineiros.

Isso posto, passa-se a análise específica das razões apresentadas pela defesa, ressaltando que o que se discute nos autos, e exige-se, é o ICMS/ST, o qual não se confunde com o ICMS operação própria, não incidente nas operações interestaduais com lubrificantes.

A Autuada defende seu entendimento quanto à exclusão do regime de substituição tributária nas operações com óleos lubrificantes destinados à industrialização.

O cerne da questão suscitada nos autos restringe-se à interpretação dada aos dispositivos legais, já que a Impugnante sustenta que, sendo o produto utilizado como insumo no processo industrial da adquirente, houve efetivamente destinação à

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

industrialização, de forma que as operações em tela estariam fora da incidência do imposto.

Entretanto, a legislação tributária por meio da Lei nº 6763/75, no art. 5º, determina que incide o ICMS na entrada, em território mineiro, decorrente de operação interestadual, se a industrialização não for do próprio do produto. Veja-se:

Art. 5º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

§ 1º O imposto incide sobre:

(...)

4. a entrada, em território mineiro, decorrente de operação interestadual, de petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto; (grifou-se)

No presente caso, os estabelecimentos destinatários localizados em Minas Gerais dos produtos em questão nos autos não são fabricantes de lubrificantes.

Abaixo relaciona-se o resultado da consulta ao cadastro de contribuintes da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais quanto à Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) pertinentes às empresas destinatárias mineiras:

- Código 29 4 9 - 2 / 99: Fabricação de outras peças e acessórios para veículos automotores não especificadas anteriormente;
- Código 24 2 3 - 7 / 02: Produção de laminados longos de aço, exceto tubos;
- Código 25 1 1 - 0 / 00 : Fabricação de estruturas metálicas;
- Código 28 6 9 - 1 / 00 : Fabricação de máquinas e equipamentos para uso industriais específico não especificados anteriormente, peças e acessórios;
- Código 13 1 1 - 1 / 00: Preparação e fiação de fibras de algodão;
- Código 29 4 4 - 1 / 00: Fabricação de peças e acessórios para o sistema de direção e suspensão de veículos automotores;
- Código 25 93 - 4 / 00 :Fabricação de artigos de metal para uso doméstico e pessoal;
- Código 13 3 0 - 8 / 00: Fabricação de tecidos de malha;
- Código 41 2 0 - 4 / 00: Construção de edifícios.

Por conseguinte, torna-se inócua qualquer discussão acerca da classificação do processo industrial, se caracterizam produtos intermediários ou secundários, haja vista a certeza quanto à inexistência de fabricação de lubrificante pelos destinatários.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma também a Autuada existir confusão por parte da Fiscalização quanto aos conceitos de fornecimento de mercadoria para consumidor final e fornecimento de mercadoria para ser consumida no processo industrial.

Melhor sorte não lhe assiste, eis que, como discorrido, a legislação considera como industrialização somente se o lubrificante adquirido for empregado como matéria-prima e, do processo industrial, resultar lubrificante como produto final.

Portanto, não tendo a Impugnante se pautado nos termos do item 4 do § 1º do art. 5º da Lei 6763/75, que determina, para os fins ali previstos, como industrialização somente o processamento do próprio produto, (no presente caso, industrialização de lubrificante) correta se faz a cobrança fiscal.

Ademais, o art. 12 § 2º, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/MG (abaixo transcrito) impõe que o imposto é devido na entrada do produto no território mineiro por regime de substituição tributária ao Estado de Minas Gerais.

ANEXO XV DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

PARTE 1 DOS REGIMES DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subseqüentes.

(...)

§ 2º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao imposto devido na entrada, em operação interestadual iniciada em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, das mercadorias relacionadas nos itens 3 a 24, 26, 29 a 32, 39 e 43 a 48 da Parte 2 deste Anexo e destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado do destinatário.

No que tange ao direito de crédito de ICMS, transcreve-se determinação legal a respeito, prevista no art. 66 do RICMS/02:

Do Crédito do Imposto

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 8º O contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária ou que tenha recolhido o imposto sob o referido título em virtude da entrada da mercadoria em território mineiro e não destiná-la à comercialização, poderá apropriar-se, sob a forma de crédito, do valor do imposto que incidiu nas operações com a mercadoria.

Em suma, o mandamento legal permite o abatimento sob forma de crédito do valor do imposto retido por substituição tributária quando da entrada da mercadoria em território mineiro não se destinar à comercialização.

Portanto, diversamente do postulado pela Autuada, o recolhimento do imposto sob o regime de ST na entrada não contraria o princípio da não-cumulatividade do ICMS.

Da mesma forma, como bem destaca o Fisco, é equivocado o entendimento da Impugnante acerca da não aplicabilidade da substituição tributária no caso presente com base na Instrução Normativa SLT nº. 01/03, expedida em 03/06/03. Esta define que a industrialização é a operação em que os produtos petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica sejam empregados como matéria-prima e da qual resulte os mencionados produtos.

Nesta instrução normativa consta o motivo de sua expedição: dada a necessidade de orientar os servidores, os contribuintes e profissionais quanto à correta interpretação relativamente à não incidência do ICMS nas operações interestaduais com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica, e que foi levada em consideração a uniformidade de entendimento existente nas demais unidades da Federação.

Dessa forma, a instrução normativa, expedida pelo Poder Executivo para a exata e fiel execução de leis e regulamentos, veio complementar e dar maior clareza no entendimento da legislação tributária, o que comprova que a norma tributária mineira está em total consonância com a LC nº 87/96 bem como com o Convênio ICMS nº 03/99.

Outro assunto tratado na peça impugnatória diz respeito a um eventual desvio de finalidade praticado pelos destinatários, tendo sido essa a razão da exigência fiscal quanto à retenção do imposto por parte do remetente.

No entanto, outra é a inteligência aplicada. O presente caso se insere perfeitamente na hipótese de substituição tributária prevista na alínea b, art. 1º, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/MG (abaixo transcrito) e a responsabilidade da Autuada pelo pagamento do imposto está claramente determinada no inciso III desse mesmo art. 1º do Anexo XV do RICMS/MG. Outrossim, o feito fiscal se refere ao item 26 da Parte 2 do mesmo Anexo.

ANEXO XV

Das Hipóteses de Substituição Tributária

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - pelo adquirente ou destinatário da mercadoria ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente, nas hipóteses de entrada ou recebimento em operação interestadual de:

(...)

b) petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados ou de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto, ainda que o adquirente ou destinatário não seja inscrito como contribuinte deste Estado;

No caso dos autos, no entanto, a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6763/75 merece estudo apartado.

O dispositivo legal capitulado pelo Fisco prescrevia, à data do lançamento:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II e 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

A aplicabilidade de tal dispositivo para os casos de substituição tributária sempre ensejou discussão, tendo sido essa matéria reiteradamente decidida pelo CC/MG, de forma desfavorável ao Fisco, como no PTA 01.000166506-52, que resultou no Acórdão nº 20.542/11/1ª, de cuja fundamentação se extrai o seguinte excerto:

“PORTANTO, OS FATOS E FUNDAMENTOS QUE LEVARAM A AUTUAÇÃO DIZEM RESPEITO A ENTENDIMENTOS E INTERPRETAÇÕES DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

AO ANALISAR A QUESTÃO DO ERRO NO DIREITO PENAL, O EMINENTE JURISTA HUGO DE BRITO MACHADO, EM SUA OBRA “ESTUDOS DE DIREITO PENAL TRIBUTÁRIO”, ASSIM SE MANIFESTA:

“A DOUTRINA DO DIREITO PENAL REGISTRA NOTÁVEL EVOLUÇÃO NO TRATAMENTO DO ERRO. ANTES, REFERIA-SE AO ERRO DE FATO, COMO CAPAZ DE ELIDIR A RESPONSABILIDADE PENAL, E AO ERRO DE DIREITO, QUE TINHA COMO IRRELEVANTE PARA ESSE FIM, FUNDADA NO PRINCÍPIO DE QUE NINGUÉM PODE DESCUMPRIR A LEI ALEGANDO QUE A DESCONHECE. A DOUTRINA MODERNA, PORÉM, JÁ NÃO COGITA DE ERRO DE FATO E ERRO DE DIREITO, MAS DE ERRO DE TIPO E ERRO DE PROIBIÇÃO.” (.....)

ASSIM, O ERRO NA INTERPRETAÇÃO DA LEI TRIBUTÁRIA, QUE NO ENTENDIMENTO DO CHEFE DO MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL,

ACOLHIDO EM ALGUNS JULGADOS DA CORTE MAIOR, É CAPAZ DE EXCLUIR A CONFIGURAÇÃO DO CRIME DE SUPRESSÃO OU REDUÇÃO DE TRIBUTO, GANHA EXPLICAÇÃO COERENTE, E CONSISTENTE, NO ÂMBITO DA DOCTRINA DOS PENALISTAS, COMO ERRO DE TIPO.

O ERRO QUE, EM PRINCÍPIO, NÃO TEM ESSE RELEVO, É O DENOMINADO ERRO DE PROIBIÇÃO, CONSISTENTE NO ERRADO ENTENDIMENTO DO PRÓPRIO PRECEITO PENAL.

ADEMAIS, PARA APLICAÇÃO DAS PENALIDADES NO CAMPO TRIBUTÁRIO, POR SE TRATAR DE NORMA SANCIONATÓRIA, DEVE-SE TER EM MENTE OS MESMOS DITAMES DO DIREITO PENAL E PARA TANTO DEVE O TIPO DESCRITO NA NORMA SANCIONATÓRIA GUARDAR ESTRITA CONSONÂNCIA COM A CONDUTA TIDA COMO FALTOSA OU DELITUOSA.

NÃO É OUTRO O ENTENDIMENTO DA DOCTRINA PÁTRIA. NESTE SENTIDO, CITE-SE DO MESTRE RICARDO CORRÊA DALLA, EM SUA OBRA “MULTAS TRIBUTÁRIAS – NATUREZA JURÍDICA, SISTEMATIZAÇÃO E PRINCÍPIOS APLICÁVEIS”:

“TODA LEGISLAÇÃO SOBRE MULTAS DEVE NECESSARIAMENTE OBEDECER AOS PRINCÍPIOS DA TIPICIDADE E DA GENERALIDADE, CONFORME EXPOSTO NESTE TRABALHO.

DE QUE TRATAM REALMENTE ESTES PRINCÍPIOS?

QUANTO AO PRIMEIRO, O DA TIPICIDADE, PODE SER DEFINIDO COMO SENDO O DELINEAMENTO COMPLETO DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DAS MULTAS. É O QUE DESCREVE A SUJEIÇÃO ATIVA E PASSIVA, A BASE ECONÔMICA, A ALÍQUOTA, A MATERIALIDADE, O LUGAR, O TEMPO DE DESCUMPRIMENTO DOS DEVERES INSTRUMENTAIS E OUTROS ASPECTOS RELEVANTES.

MISABEL DERZI JÁ ESCLARECEU QUE “O MODO DE PENSAR PADRONIZANTE (DITO, INADEQUADAMENTE, TIPIFICANTE) CONDUZ O INTÉRPRETE A UMA DISTÂNCIA DO CASO ISOLADO; ELE SÓ ALCANÇA O ESQUEMA DO PRÓPRIO CASO.”

COSTUMA-SE ENTENDER A TIPICIDADE DE FORMA RESTRITIVA.

NO CASO EM TELA, A NORMA DETERMINA COMO CONDUTA A SER PUNIDA “CONSIGNAR EM DOCUMENTO FISCAL QUE ACOBERTAR A OPERAÇÃO (...) BASE DE CÁLCULO DIVERSA DA PREVISTA PELA LEGISLAÇÃO”.

NA HIPÓTESE ORA ANALISADA, A IMPUGNANTE NÃO DESTACOU O IMPOSTO DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SENDO A IMPUTAÇÃO FISCAL, APURAÇÃO INCORRETA DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO. CONTUDO, NO DOCUMENTO FISCAL, FOI DESTACADA A BASE DE CÁLCULO DO ICMS RELATIVO À OPERAÇÃO PRÓPRIA.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A SANÇÃO TRAZIDA PELO INCISO VII DO ART. 55 VISA COIBIR PROCEDIMENTOS TOMADOS COM O CONHECIMENTO DA QUESTÃO. EFETIVAMENTE, A NORMA NÃO VISA PUNIR O ERRO NA INTERPRETAÇÃO DAS LEIS TRIBUTÁRIAS.

É DE SE SALIENTAR QUE A PENALIDADE RETROMENCIONADA, DA FORMA COMO ESTÁ REDIGIDA, PROCURA PUNIR O CONTRIBUINTE QUE, CONHECENDO A BASE DE CÁLCULO DA OPERAÇÃO NO MOMENTO DE SUA REALIZAÇÃO, DEIXA DE CONSIGNÁ-LA NO DOCUMENTO FISCAL DE FORMA PROPOSITAL, VISANDO REDUZIR INDEVIDAMENTE OS VALORES A SEREM RECOLHIDOS.”

O entendimento é que o dispositivo buscava atingir justamente aquela parcela que, uma vez suprimida, demandaria análise fiscal para sua apuração, às vezes sem sucesso. Esta atitude é que o dispositivo visaria neutralizar, atingindo, portanto, apenas os ilícitos praticados em relação à operação própria.

Entretanto, várias outras decisões defendiam sentido contrário.

Certo é, no entanto, que a partir de 01/01/12, o dispositivo em questão foi alterado pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei nº 19.978/11. A novíssima redação é a seguinte:

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;

Por sua vez, a citada lei agregou à Lei nº 6763/75 no art. 55, 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;

Pela nova redação do inciso VII, a penalidade maior, de 40% (quarenta por cento), somente se aplicará em relação à base de cálculo da substituição tributária, quando presente a supressão de base de cálculo da operação própria.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como se tratam de dispositivos de lei novos, a aplicação somente deverá ocorrer para as operações realizadas a partir de sua efetiva vigência, ou seja, para os fatos geradores ocorridos após 01/01/12.

Com as novas redações trazidas pela Lei nº 19.978/11, permite-se concluir, endossando a tese do acórdão transcrito, que a regra do então inciso VII somente se aplicava às ilicitudes praticadas em relação à operação própria do remetente, não abrangendo os casos de substituição tributária. De outra forma, cabível ao mínimo, dúvida nesse sentido, o que beneficia a Autuada.

O brocardo jurídico "*em dúvida pró-réu*", encontra-se presente na interpretação da legislação tributária, mais especificamente no art. 112 do CTN, admitindo-se a tese do "*in dúvida contra fiscum*".

Assentada na premissa da dúvida, exclui-se a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei 6.763/75. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 16 de maio de 2012.

Sauro Henrique de Almeida
Presidente

Ivana Maria de Almeida
Relatora