

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.131/13/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000170448-45
Recurso de Revisão: 40.060134236-51, 40.060134312-47
Recorrente: Nestlé Brasil Ltda
IE: 186002263.97-40
Fazenda Pública Estadual
Recorrida: Fazenda Pública Estadual, Nestlé Brasil Ltda
Proc. S. Passivo: Márcio da Rocha Medina/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS - NCONEXT - SP

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. Constatada a retenção e o recolhimento de ICMS/ST a menor, devido pela Autuada estabelecida no Estado de São Paulo, na condição de substituta tributária, nas remessas interestaduais de produtos alimentícios, relacionados nos itens 33, 34, 35 e 40 até 31/07/09 e 43 (a partir de 01/08/09) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, para contribuintes mineiros por força de Regime Especial e do Protocolo ICMS nº 28/09. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, majorada em 100% (cem por cento) em razão de reincidência conforme art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. No entanto, deve-se ainda adequar a base de cálculo do ICMS/ST em relação às mercadorias constantes do item 19.1 do Anexo IV do RICMS/02. Mantida a decisão recorrida.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO ICMS/ST – PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. Constatada a falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST devido pela Autuada, estabelecida no Estado de São Paulo, na condição de substituta tributária, nas remessas interestaduais de produtos alimentícios, relacionados nos itens 33, 34, 35 e 40 até 31/07/09 e 43 (a partir de 01/08/09) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, para contribuintes mineiros por força de Regime Especial e do Protocolo ICMS nº 28/09. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, majorada em 100% (cem por cento) em razão de reincidência conforme art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Entretanto, deve-se ainda, adequar a base de cálculo do ICMS/ST em relação às mercadorias constantes do item 19.1 do Anexo IV do RICMS/02 e excluir a multa isolada por inaplicável a espécie. Mantida a decisão recorrida.

Recurso de Revisão 40.060134236-51 conhecido à unanimidade e não provido por maioria de votos. Recurso de Revisão 40.060134312-47 conhecido e não provido à unanimidade.

RELATÓRIO

Da Decisão Recorrida

A autuação versa sobre a falta de recolhimento e recolhimento a menor do ICMS/ST, no período de 01/01/08 a 31/12/09, em razão de a Autuada (substituta tributária) ter promovido a saída de mercadorias destinadas a revendedores mineiros sem destaque ou com destaque a menor do ICMS/ST, das mercadorias constantes dos itens 33, 34, 35, 40 e 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigência de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da mesma lei, esta última majorada em 100% (cem por cento) em razão de reincidência.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.180/13/1ª, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação efetuada pelo Fisco às fls. 1351/1362, devendo ainda adequar a base de cálculo do ICMS/ST em relação às mercadorias constantes do item 19.1 do Anexo IV do RICMS/02 e, excluir a multa isolada em relação aos valores do demonstrativo Anexo B – Apuração do ICMS/ST das mercadorias destinadas aos revendedores sem destaque e sem recolhimento do ICMS/ST de fls. 29/500 dos autos.

Das Razões da Recorrente Nestlé Brasil Ltda

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente, o Recurso de Revisão (fls. 2130/2148), por intermédio de procurador regularmente constituído.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes Acórdãos indicados como paradigmas: 18.203/09/2ª e 20.328/11/1ª.

Requer seja conhecido e provido seu Recurso de Revisão.

Das Razões da Recorrente Fazenda Pública Estadual

Por sua vez, a Fazenda Pública Estadual, também inconformada, interpõe, tempestivamente, o Recurso de Revisão (fls. 2152/2159).

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida no seguinte Acórdão indicado como paradigma: 19.934/13/2ª (cópia anexa às fls. 2160/2169).

Das Contrarrazões Da Recorrida/Atuada

A Recorrida/Atuada, tempestivamente, por intermédio de seu procurador legalmente constituído, contrarrazoa o Recurso da Fazenda Pública Estadual (fls. 2174/2185).

Requer seja negado provimento ao Recurso.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 2.186/2.201, opina, em preliminar, pelo conhecimento de ambos os Recursos de Revisão interpostos, no mérito, pelo não provimento dos Recursos.

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

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Superada, de plano, a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

Do Recurso de Nestlé Brasil Ltda

Após análise dos autos e inteiro teor dos acórdãos indicados como divergentes, constata-se assistir razão à Recorrente, eis que a decisão consubstanciada no Acórdão paradigma nº 20.328/11/1ª revela-se divergente em relação à aplicação da legislação tributária.

Com efeito, as decisões apontadas como paradigmas são as proferidas nos Acórdãos: 18.203/09/2ª e 20.328/11/1ª.

Verifica-se que a decisão consubstanciada no Acórdão nº 18.203/09/2ª, não reformada em sede de recurso de revisão (Acórdão nº 3.562/10/CE), excluiu a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, em relação às notas fiscais nas quais não houve consignação de base de cálculo/ST e conseqüente destaque do ICMS. Confira-se:

ACÓRDÃO: 3.562/10/CE RITO: ORDINÁRIO
PTA/AI: 01.000156806-12
RECURSO DE REVISÃO: 40.060124517-08,
40.060124518-81
RECORRENTE: CASTROL BRASIL LTDA
CNPJ: 33.194978/0027-20
FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDA: CASTROL BRASIL LTDA
CNPJ: 33.194978/0027-20
FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
PROC. S. PASSIVO: ALESSANDRA KRAWCZUK CRAVEIRO
RIBEIRO/OUTRO(S)
ORIGEM: DGP/SUFIS
EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – DERIVADOS DE PETRÓLEO - FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST. CONSTATAÇÃO DE VENDAS DE ÓLEOS LUBRIFICANTES DERIVADOS DO PETRÓLEO E OUTROS PRODUTOS NÃO IMUNES POR ESTABELECIMENTO DE OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO A CONTRIBUINTE MINEIRO, DESTINADOS À COMERCIALIZAÇÃO, SEM A RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II C/C § 2º E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO VII, AMBOS DA LEI N.º 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO RETIFICADO PELO FISCO APÓS ANÁLISE DOS ARGUMENTOS APRESENTADOS PELO SUJEITO PASSIVO EM CUMPRIMENTO AO DESPACHO INTERLOCUTÓRIO EXARADO PELO CC/MG. ABATIDO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST O VALOR DO ICMS RELATIVO À OPERAÇÃO PRÓPRIA INDEVIDAMENTE DESTACADO PELA RECORRENTE. **MANTIDA A EXCLUSÃO DA MULTA ISOLADA, EM RELAÇÃO ÀS NOTAS FISCAIS NAS QUAIS NÃO HOUE CONSIGNAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO/ST E CONSEQUENTE DESTAQUE DO ICMS.**

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – DERIVADOS DE PETRÓLEO - BASE DE CÁLCULO – NÃO INCLUSÃO DO MONTANTE DO IMPOSTO – DESTINATÁRIO CONSUMIDOR FINAL - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST. CONSTATADA A RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST DEVIDO PELA RECORRENTE NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTA TRIBUTÁRIA, EM DECORRÊNCIA DA NÃO INCLUSÃO DO MONTANTE DO IMPOSTO NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST, EM OPERAÇÕES COM DERIVADOS DE PETRÓLEO, DESTINADOS A CONSUMIDORES FINAIS LOCALIZADOS NESTE ESTADO. EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II C/C § 2º E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO VII, AMBOS DA LEI N.º 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO RETIFICADO PELO FISCO APÓS ANÁLISE DOS ARGUMENTOS APRESENTADOS PELO SUJEITO PASSIVO EM CUMPRIMENTO AO DESPACHO INTERLOCUTÓRIO EXARADO PELO CC/MG. ABATIDO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST O VALOR DO ICMS RELATIVO À OPERAÇÃO PRÓPRIA INDEVIDAMENTE DESTACADO PELA RECORRENTE. **MANTIDA A EXCLUSÃO DA MULTA ISOLADA, EM RELAÇÃO ÀS NOTAS FISCAIS NAS QUAIS NÃO HOUE CONSIGNAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO/ST E CONSEQUENTE DESTAQUE DO ICMS.**

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL – PRODUTO NÃO DERIVADO DO PETRÓLEO. CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO DA DIFERENÇA ENTRE AS ALÍQUOTAS INTERNA E INTERESTADUAL, PELAS ENTRADAS ORIUNDAS DE OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO DE LUBRIFICANTES E OUTROS PRODUTOS NÃO DERIVADOS DO PETRÓLEO, DESTINADOS AO USO E CONSUMO DOS ADQUIRENTES MINEIROS. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II C/C § 2º E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO VII, AMBOS DA LEI N.º 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO RETIFICADO PELO FISCO APÓS ANÁLISE DOS ARGUMENTOS APRESENTADOS PELO SUJEITO PASSIVO EM CUMPRIMENTO AO DESPACHO INTERLOCUTÓRIO EXARADO PELO CC/MG. ABATIDO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST O VALOR DO ICMS RELATIVO À OPERAÇÃO PRÓPRIA INDEVIDAMENTE DESTACADO PELA RECORRENTE, FACULTANDO-SE AO FISCO A SUA EXIGÊNCIA EM PTA DISTINTO, CASO SE COMPROVE QUE O VALOR DESTACADO NÃO ESTEJA INSERIDO NO VALOR DOS PRODUTOS COMERCIALIZADOS. **MANTIDA A EXCLUSÃO DA MULTA ISOLADA, EM RELAÇÃO ÀS NOTAS FISCAIS NAS QUAIS NÃO HOVE CONSIGNAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO/ST E CONSEQUENTE DESTAQUE DO ICMS.**

RECURSO N.º 40.060124517-08 CONHECIDO, POR MAIORIA DE VOTOS, E PARCIALMENTE PROVIDO, À UNANIMIDADE.

RECURSO N.º 40.060124518-81 CONHECIDO, À UNANIMIDADE, E NÃO PROVIDO POR MAIORIA DE VOTOS. GRIFOS ACRESCIDOS.

No mesmo sentido, decidiu a Egrégia 1ª Câmara deste Conselho na decisão recorrida. Examine-se:

ACÓRDÃO: 21.180/13/1ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000170448-45

IMPUGNAÇÃO: 40.010130538-33

IMPUGNANTE: NESTLÉ BRASIL LTDA

IE: 186002263.97-40

PROC. S. PASSIVO: MÁRCIO DA ROCHA MEDINA/OUTRO(S)

ORIGEM: DGP/SUFIS - NCONEXT- SP

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. CONSTATADA A RETENÇÃO E O RECOLHIMENTO DE ICMS/ST A MENOR, (...).

EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO EM DOBRO PREVISTA NO ART. 56, § 2º, INCISO I DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO VII, MAJORADA EM 100% (CEM POR CENTO) EM RAZÃO DE REINCIDÊNCIA CONFORME ART. 53, §§ 6º E 7º, TODOS DA LEI Nº 6.763/75. CREDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO. NO ENTANTO, DEVE-SE AINDA ADEQUAR A BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST EM RELAÇÃO ÀS MERCADORIAS CONSTANTES DO ITEM 19.1 DO ANEXO IV DO RICMS/02.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO ICMS/ST – PRODUTOS

ALIMENTÍCIOS. CONSTATADA A FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DO ICMS/ST DEVIDO PELA AUTUADA, (...).

EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO EM DOBRO PREVISTA NO ART. 56, § 2º, INCISO I DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO VII, MAJORADA EM 100% (CEM POR CENTO) EM RAZÃO DE REINCIDÊNCIA CONFORME ART. 53, §§ 6º E 7º, TODOS DA LEI Nº 6.763/75. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO. ENTRETANTO, DEVE-SE AINDA, ADEQUAR A BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST EM RELAÇÃO ÀS MERCADORIAS CONSTANTES DO ITEM 19.1 DO ANEXO IV DO RICMS/02 **E EXCLUIR A MULTA ISOLADA POR INAPLICÁVEL A ESPÉCIE.**

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME. GRIFOS ACRESCIDOS.

Na peça recursal, alega a Recorrente/Autuada como divergência entre as decisões recorrida e paradigma o fato de constar na decisão recorrida que a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 deve ser aplicada independentemente da existência de dolo, divergindo do entendimento propagado na decisão paradigma.

Entretanto, não constou na decisão paradigma como fundamento para a aplicação da penalidade isolada supracitada a existência de dolo por parte do Autuado. Diferentemente, constata-se que em tal decisão houve o acolhimento da regra da tipicidade cerrada do ilícito de natureza tributária, para efeito de imposição de penalidade. Confira-se:

ENTRETANTO, NO QUE SE REFERE À APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA, RAZÃO PARCIAL ASSISTE À AUTUADA.

DISPÕE O ART. 55, INCISO VII, DA LEI 6763/75 QUE:

(...)

É CERTO QUE A REFERIDA PENALIDADE TEM APLICAÇÃO QUANDO O CONTRIBUINTE CONSIGNAR EM DOCUMENTO FISCAL QUE ACOBERTAR OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO, BASE DE CÁLCULO DIVERSA DA PREVISTA PELA LEGISLAÇÃO OU QUANTIDADE DE MERCADORIA INFERIOR À EFETIVAMENTE SAÍDA.

É DE SE NOTAR QUE NÃO HOVE CONSIGNAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO DIVERSA PELO CONTRIBUINTE AUTUADO EM TODAS AS NOTAS FISCAIS. HOVE, EM MUITOS CASOS, A NÃO-RETENÇÃO DO ICMS/ST, POR ENTENDER QUE A HIPÓTESE NÃO ESTAVA ALCANÇADA PELA MENCIONADA SISTEMÁTICA.

DE OUTRO TURNO, VERIFICA-SE QUE, HISTORICAMENTE, A PENALIDADE PREVISTA NO DISPOSITIVO EM ANÁLISE POSSUI COMO ALVO O COMBATE AO CHAMADO “SUBFATURAMENTO”.

PERCEBE-SE QUE TAL OBJETIVO NÃO SE MODIFICOU COM A ALTERAÇÃO TRAZIDA NO SEIO DA LEI 14.699/03. A REFERIDA ALTERAÇÃO TEVE COMO FINALIDADE APENAS DILARGAR UM POUCO O ALCANCE DA MENCIONADA NORMA PENAL, ALÉM, É

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CLARO, DE NELA INCLUIR A PRESTAÇÃO DE SERVIÇO QUE MIGROU DO INCISO XX PARA O INCISO EM ANÁLISE.

COMO É SABIDO, TRATANDO-SE DE NORMA QUE COMINE PENALIDADE, É MISTER QUE O TIPO PENAL SE AMOLDE PERFEITAMENTE AO FATO INFRACIONAL QUE SE PRETENDE PUNIR, SEM O QUAL FICA IMPOSSIBILITADA A APLICAÇÃO DA PENA.

NÃO PARECE QUE A MULTA ISOLADA TENHA APLICAÇÃO GENERALIZADA PARA ALCANÇAR SITUAÇÕES QUE NÃO CONSTITUEM O CERNE DA ACUSAÇÃO FISCAL, COMO É O CASO DOS PRESENTES AUTOS. PRUDENTE, ENTÃO, O ACOLHIMENTO À REGRA DA TIPICIDADE CERRADA DO ILÍCITO DE NATUREZA TRIBUTÁRIA, PARA EFEITO DE IMPOSIÇÃO DE PENALIDADE.

ASSIM, DEVE-SE EXCLUIR A MULTA ISOLADA, EM RELAÇÃO ÀS NOTAS FISCAIS NAS QUAIS NÃO HOUE CONSIGNAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO/ST E CONSEQÜENTE DESTAQUE DO ICMS RESPECTIVO.

Verifica-se, pois, que tanto na decisão recorrida como na decisão paradigma (Acórdãos nºs 18.203/09/2ª e 3.562/10/CE) as Câmaras deste Conselho decidiram no mesmo sentido em excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 para as hipóteses nas quais não houve o destaque do ICMS/ST nos documentos fiscais, mantendo a exigência de tal penalidade em relação aos documentos fiscais com destaque a menor.

Verifica-se, pois, que as decisões supracitadas não divergem quanto à aplicação da legislação tributária.

No que se refere ao Acórdão paradigma nº 20.328/11/1ª, alega a Recorrente/Autuada que a divergência em relação à decisão recorrida refere-se ao termo final de contagem do prazo de 05 (cinco) anos para a caracterização da reincidência, considerada na decisão paradigma a data da lavratura do Auto de Infração. Confira-se:

ACÓRDÃO: 20.328/11/1ª RITO: SUMÁRIO

PTA/AI: 01.000165241-00

IMPUGNAÇÃO: 40.010127508-16

IMPUGNANTE: ALESSANDRO DE OLIVEIRA GUERRA

IE: 011958516.00-46

ORIGEM: DF/GOVERNADOR VALADARES

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL. CONSTATADO, MEDIANTE CONCLUSÃO FISCAL, SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. PROCEDIMENTO FISCAL RESPALDADO NO ART. 194, INCISO V DO RICMS/02. RAZÕES DE DEFESA INCAPAZES DE ELIDIR O FEITO FISCAL. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA “A”, § 2º DA LEI Nº 6.763/75. CRÉDITO TRIBUTÁRIO

REFORMULADO PELO FISCO. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO

DA AUTUAÇÃO

(...)

NA SEQUÊNCIA LAVROU-SE O AUTO DE INÍCIO DE AÇÃO FISCAL (AIAF) Nº 00.42010, QUE CONSTA DAS FLS. 06, NO QUAL FOI REQUISITADO: COMPROVANTE DAS DESPESAS EFETUADAS NOS **PERÍODOS DE 2005 A 2007**, LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS, LIVRO REGISTRO DE SAÍDAS, LIVRO REGISTRO DE INVENTÁRIO, COMPROVANTE DE TRANSMISSÃO DOS ARQUIVOS SINTEGRA E COMPROVANTE DE REGULARIZAÇÃO DAS DIFERENÇAS APONTADAS NO TERMO DE INTIMAÇÃO Nº 20/10.

(...)

4. REINCIDÊNCIA

A MULTA ISOLADA FOI CORRETAMENTE MAJORADA, POIS PELO QUE SE OBSERVA ÀS FLS. FLS. 39/45, RATIFICADO ÀS FLS. 234/236, **A REINCIDÊNCIA ESTÁ PERFEITAMENTE CARACTERIZADA, PORQUE A QUITAÇÃO DOS PTAS NºS 04.000381805.72 E 04.002014195.41, DE MESMA PENALIDADE DA AUTUAÇÃO EM ANÁLISE, OCORREU EM JUNHO DE 2005. CONSIDERANDO QUE O AUTO DE INFRAÇÃO EM EPÍGRAFE FOI LAVRADO EM 20/04/10, MENOS DE 5 (CINCO) ANOS APÓS, HÁ ENQUADRAMENTO NAS HIPÓTESES DO ART. 53, § 6º DA LEI Nº 6763/75.**

(...)

Já na decisão recorrida restou consignado o entendimento que o termo final de contagem do prazo de 05 (cinco) anos para a caracterização da reincidência é a data da prática de nova infração. Examine-se:

DA MAJORAÇÃO DA MULTA ISOLADA

COM RELAÇÃO À MAJORAÇÃO DA MULTA ISOLADA APLICADA, CUMPRE TRAZER À BAILA O CONCEITO LEGAL DE REINCIDÊNCIA, NOS TERMOS DO ART. 53, § 6º DA LEI Nº 6.763/75:

ART. 53. (...)

A REINCIDÊNCIA DECORRE DA PRÁTICA DE NOVA INFRAÇÃO CUJA PENALIDADE SEJA IDÊNTICA ÀQUELA DA INFRAÇÃO ANTERIOR, PELA MESMA PESSOA, CONTADOS DA DATA EM QUE HOUVER SIDO RECONHECIDA A INFRAÇÃO ANTERIOR PELO SUJEITO PASSIVO, SEJA NA DATA DO PAGAMENTO OU DA DECISÃO IRRECORRÍVEL CONDENATÓRIA, NOS TERMOS DO DISPOSITIVO LEGAL SUPRACITADO.

ASSIM, O ARGUMENTO DA IMPUGNANTE DE QUE O PRAZO DE CINCO ANOS DEVE CONSIDERAR A INTIMAÇÃO DO CONTRIBUINTE OCORRIDA EM 08/09/11, E NÃO A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO, QUAL SEJA A DATA DE 17/06/11, NÃO PREVALECE.

COMO BEM DETERMINA A LEGISLAÇÃO, A DATA A SER CONSIDERADA PARA CARACTERIZAR A REINCIDÊNCIA É A DATA DA PRÁTICA DE NOVA INFRAÇÃO CUJA PENALIDADE SEJA IDÊNTICA À INFRAÇÃO ANTERIOR E NÃO DA DATA DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO, QUE, POR SUA VEZ, DEVERÁ OBSERVAR OS PRAZOS DECADENCIAIS. NO CASO CONCRETO TODOS OS FATOS GERADORES DA NOVA INFRAÇÃO ESTÃO COMPREENDIDOS ENTRE 01/01/08 E 31/12/09, PORTANTO, DENTRO DO PRAZO DE CINCO ANOS DA OCORRÊNCIA DAS INFRAÇÕES ANTERIORES.

ANALISANDO OS DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DA REINCIDÊNCIA ACOSTADOS AOS AUTOS PELO FISCO, ÀS FLS. 16/17, CONSTATA-SE QUE AS AUTUAÇÕES QUE FUNDAMENTARAM A CITADA MAJORAÇÃO SÃO AS SEGUINTE:

- PTA Nº 04.002023434.67 – QUITADO EM 14/11/05, ABRANGE OS FATOS GERADORES OCORRIDOS ATÉ 14/11/10,

- PTA Nº 04.002044206.39 – QUITADO EM 23/06/06, ABRANGE OS FATOS GERADORES ATÉ 23/06/11.

A MULTA ISOLADA FOI CORRETAMENTE MAJORADA EM 100% (CEM POR CENTO), CONFORME DETERMINA O § 7º DO SUPRACITADO ARTIGO:

(...) GRIFOS ACRESCIDOS.

Verifica-se, pois, que as decisões divergem quanto à aplicação da legislação tributária.

Diante do exposto, reputa-se atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08 (divergência jurisprudencial), Acórdão paradigma nº 20.328/11/1ª, com o cumprimento da exigência de preenchimento cumulativo das condições, conforme previsto no referido dispositivo legal.

Via de consequência, constata-se que se encontram configurados os pressupostos de admissibilidade para o Recurso de Revisão.

Do Recurso da Fazenda Pública Estadual

No que diz respeito à Multa Isolada capitulada no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, verifica-se que a divergência jurisprudencial alegada pela Fazenda Pública Estadual encontra-se plenamente caracterizada.

Com efeito, a decisão apontada como paradigma é a consubstanciada no Acórdão nº 19.934/13/2ª (cópia anexa às fls. 2160/2169), irrecorrível na esfera administrativa, cuja ementa transcreve-se:

ACÓRDÃO: 19.934/13/2ª

RITO: SUMÁRIO

PTA/AI: 01.000172198-31

IMPUGNAÇÃO: 40.010131797-48

IMPUGNANTE: PULVITEC DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COLAS E ADESIVOS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IE: 001815757.00-93

PROC. S. PASSIVO: BRUNO SCARABEL/OUTRO(S)

ORIGEM: DGP/SUFIS – NCONEXT/SÃO PAULO

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO/RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO. CONSTATADA A FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DE ICMS/ST, DEVIDO PELA AUTUADA, (...). INFRAÇÃO CARACTERIZADA. **CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DO ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, C/C § 2º, INCISO I DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA “C”, C/C ART. 55, INCISO XXXVII DA MESMA LEI, C/C ART. 106, INCISO II, ALÍNEA “C” DO CTN.** LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS. GRIFOS ACRESCIDOS.

Vê-se que na decisão paradigma retromencionada foi mantida a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 na hipótese de falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST.

Diferentemente, o acórdão recorrido decidiu pela exclusão da referida penalidade referente à acusação fiscal de falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST, por entendê-la inaplicável à espécie.

Verifica-se, pois, que as decisões em comento divergem quanto à aplicação da legislação tributária.

Dessa forma, reputa-se atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), com o cumprimento da exigência de preenchimento cumulativo das condições, conforme previsto no referido dispositivo legal.

Via de consequência, constata-se que se encontram configurados os pressupostos de admissibilidade para o Recurso de Revisão.

Do Mérito

Do Recurso da Nestlé Brasil Ltda

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento de toda matéria nele versada.

No caso em tela, a Recorrente/Autuada propugna pela reforma da decisão no que se refere à exigência da penalidade isolada pela retenção/recolhimento a menor do ICMS/ST e também quanto à majoração da referida penalidade em razão da reincidência.

No tocante à exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, pela retenção/recolhimento a menor do ICMS/ST, não merece reforma a decisão recorrida.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Traz-se à colação o dispositivo em comento e suas alterações:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

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

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

“VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;”

Efeitos de 1º/01/1976 a 31/10/2003 - Redação original:

“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;”

(...)

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; (grifos acrescentados).

Veja-se que a redação vigente a época dos fatos geradores autuados era a seguinte: *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;*

Há a destacar-se que a prescrição legal do art. 55, inciso VII, vigente à época dos fatos geradores autuados, não distinguia o tipo de operação a que se devia aplicar a multa por consignar em nota fiscal base de cálculo diversa, empregando-se a expressão “base de cálculo diversa” em sentido lato.

Assim, qualquer operação que apresente base de cálculo diversa amolda-se ao tipo legal acima descrito, seja a indicação diversa de base de cálculo da operação própria ou da substituição tributária.

Dessa forma, como restou demonstrado que a Recorrente/Autuada não cumpriu a obrigação acessória a que estava obrigada, ou seja, consignou nas notas fiscais que emitiu base de cálculo do ICMS/ST menor que a prevista na legislação, deve ser mantida a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, com a adequação ao disposto na alínea “c” introduzida no mencionado dispositivo, nos termos da alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN.

Destaque-se que o E. TJMG analisando situação idêntica a discutida no presente Recurso de Revisão entendeu pela retroação benigna da alínea “c” do art. 55,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inciso VII da Lei nº 6.763/75, nos termos da alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN. Confira-se:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - TRIBUTÁRIO - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE - BEBIDAS - RECOLHIMENTO A MENOR - BASE DE CÁLCULO - ART. 19, I, 'B', 3, DO RICMS - PRECEDENTE DO STF RELATIVAMENTE À DEFINITIVIDADE - INAPLICABILIDADE EXCEPCIONAL - MULTA - MINORAÇÃO - APLICABILIDADE DO DISPOSTO NO ART. 106, II, C, DO CTN - PRECEDENTES.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.10.039746-2/001 - COMARCA DE BELO HORIZONTE - APELANTE(S): AMBEV - COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS

ACÓRDÃO

(...)

DES. BARROS LEVENHAGEN

RELATOR.

VOTO

TRATA-SE DE RECURSO DE APELAÇÃO INTERPOSTO PELA AMBEV - COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS CONTRA SENTENÇA PROFERIDA PELO MM. JUIZ DE DIREITO FERNANDO DE VASCONCELOS LINS, ÀS FLS. 116/123, QUE, NOS AUTOS DA AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO PROPOSTA EM FACE DO ESTADO DE MINAS GERAIS, JULGOU IMPROCEDENTE O PEDIDO INICIAL.

PUGNA PELA REFORMA DA SENTENÇA ALEGANDO, EM APERTADA SÍNTESE, (...). NA EVENTUALIDADE, PUGNA PELA APLICAÇÃO, DE FORMA RETROATIVA, DAS DISPOSIÇÕES NORMATIVAS TRAZIDAS PELA LEI Nº 19.978/2011 (...), PARA QUE A MULTA ISOLADA INCIDA À ALÍQUOTA DE 20% (VINTE POR CENTO), (...) (FLS. 129/152).

(...)

ASSISTE RAZÃO, NO ENTANTO, À APELANTE, NO QUE CONCERNE À MULTA ISOLADA, QUE TEVE O SEU VALOR REDUZIDO PELA LEI Nº 19.978/2011, QUE IMPRIMIU NOVA REDAÇÃO AO ART. 55, VII, "C", DA LEI ESTADUAL 6.763/75, ATRAINDO A APLICABILIDADE DO DISPOSTO NO 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

COM ESTAS CONSIDERAÇÕES, DOU PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO APENAS PARA REDUZIR A MULTA APLICADA PARA 20% (VINTE POR CENTO) NOS TERMOS DA FUNDAMENTAÇÃO SUPRA. GRIFOS ACRESCIDOS.

Com relação à majoração da multa isolada aplicada, cumpre trazer à baila o conceito legal de reincidência, nos termos do art. 53, § 6º da Lei nº 6.763/75:

Art. 53. (...)

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior. (Grifou-se)

Verifica-se do dispositivo retromencionado que a reincidência decorre da prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, seja na data do pagamento ou da decisão irrecorrível condenatória, nos termos do dispositivo legal supracitado.

Como bem determina a legislação, a data a ser considerada para caracterizar a reincidência é a data da prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica à infração anterior e não da notificação do Sujeito Passivo da lavratura do Auto de Infração.

Analisando os documentos comprobatórios da reincidência acostados aos autos pelo Fisco, às fls. 16/17, constata-se que as autuações que fundamentaram a citada majoração são as seguintes:

- PTA nº 04.002023434.67 – quitado em 14/11/05, abrange os fatos geradores ocorridos até 14/11/10,

- PTA nº 04.002044206.39 – quitado em 23/06/06, abrange os fatos geradores até 23/06/11.

No caso concreto todos os fatos geradores da nova infração estão compreendidos entre 01/01/08 e 31/12/09, portanto, dentro do prazo de cinco anos da ocorrência das infrações anteriores.

Assim, a multa isolada foi corretamente majorada em 100% (cem por cento), conforme determina o § 7º do supracitado artigo:

§ 7º A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes.

De fato, para a caracterização da reincidência com o fim de majoração da penalidade, é necessário que a nova infração seja praticada dentro de 5 (cinco) anos a contar da data em que reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo contendo a exigência de multa capitulada no mesmo dispositivo legal (cf. o disposto no § 6º c/c o § 7º, ambos do art. 53 da Lei nº 6.763/75).

Vale dizer, para a caracterização da reincidência o que importa é a data da prática da nova infração, e não a da notificação da autuação que impõe a respectiva penalidade.

Portanto, deve ser mantida a majoração da multa isolada em relação à irregularidade “por consignar no documento fiscal o valor da base de cálculo do ICMS/ST menor do que a prevista na legislação”, conforme demonstrativo constante do Anexo C (fls. 586/774).

Vale destacar os seguintes excertos de decisões deste Conselho de Contribuintes os quais não deixam dúvida em relação à correta majoração da penalidade isolada no caso dos presentes autos. Examine-se:

ACÓRDÃO: 19.287/09/3ª

RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000159870-41

(...)

DA REINCIDÊNCIA

O SUJEITO PASSIVO CONTESTA A APLICAÇÃO DA REINCIDÊNCIA IMPUTADA PELO FISCO, ARGUMENTANDO QUE JÁ HAVIA DECORRIDO O PRAZO LEGAL DE 5 (CINCO) ANOS ENTRE O RECONHECIMENTO DA INFRAÇÃO ANTERIOR E A INTIMAÇÃO DO PRESENTE AI, ALÉM DE HAVER DIVERGÊNCIA ENTRE AS PENALIDADES APLICADAS NAS PEÇAS FISCAIS EXAMINADAS.

OCORRE QUE PARA A CARACTERIZAÇÃO DA REINCIDÊNCIA, O PRAZO DE 5 (CINCO) ANOS ESTIPULADO NO § 7º DO ART. 53 DA LEI Nº 6.763/75, É CONTADO A PARTIR DA DATA DO RECONHECIMENTO DA INFRAÇÃO ANTERIOR, ATÉ A DATA DA PRÁTICA DE NOVA INFRAÇÃO AO MESMO DISPOSITIVO LEGAL, OU SEJA, DEVE-SE VERIFICAR A DATA DO FATO GERADOR, E NÃO A DATA DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. NO CASO SOB EXAME, AS INFRAÇÕES QUE INDICAM O PAGAMENTO E RECONHECIMENTO DA INFRAÇÃO ANTERIOR OCORRERAM EM 12/09/01, CONFORME CONSULTAS DO SICAF ÀS FLS. 197/198, AO PASSO QUE A PRÁTICA DE NOVA INFRAÇÃO FOI CONSTATADA NO PERÍODO DE 01/01/03 A 31/12/03, PORTANTO DENTRO DO PRAZO PREVISTO NO MENCIONADO DISPOSITIVO LEGAL.

SALIENTE-SE QUE A REINCIDÊNCIA CARACTERIZA-SE PELA PRÁTICA DE NOVA INFRAÇÃO COM PENALIDADE IDÊNTICA À DA INFRAÇÃO ANTERIOR. ASSIM, AO CONTRÁRIO DO QUE SUSTENTA O FISCO, A PENALIDADE APLICADA NAS DUAS AUTUAÇÕES LISTADAS PARA IMPUTAÇÃO DA REINCIDÊNCIA NÃO DIVERGEM DA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PENALIDADE IMPOSTA NA PRESENTE PEÇA FISCAL (ART. 55, INCIDO II DA LEI Nº. 6.763/75), MAS SOMENTE EM RELAÇÃO AO ESTOQUE E SAÍDAS DESACOBERTADAS. GRIFOS ACRESCIDOS.

ACÓRDÃO: 19.686/12/2ª

RITO: SUMÁRIO

PTA/AI: 01.000171588-67

(...)

A AUTUADA ASSEVERA, OUTROSSIM, QUE NÃO SE ENCONTRA CARACTERIZADA A SEGUNDA REINCIDÊNCIA DA QUAL RESULTOU O AGRAVAMENTO DA MULTA ISOLADA APLICADA, MAJORADA EM 100% (CEM POR CENTO), CONSOANTE ESTABELECIDO NOS §§ 6º E 7º, AMBOS DO ART. 53 DA LEI Nº 6.763/75.

SEGUNDO ELA, O INCISO II DO ART. 55 DA SUPRACITADA LEI COMPORTA DIVERSAS CONDUTAS QUE DEVEM SER ANALISADAS NA CARACTERIZAÇÃO DA REINCIDÊNCIA, SOB PENA DE OFENDER O PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE E DA PROPORCIONALIDADE.

DISCORRE, AINDA, SOBRE O DECURSO DO PRAZO DE 5 (CINCO) ANOS ESTABELECIDO NO § 6º DO ART. 53 CITADO, POIS O RECONHECIMENTO DA INFRAÇÃO ANTERIOR, NA QUAL RESTOU CARACTERIZADA A PRIMEIRA REINCIDÊNCIA, OCORREU EM 26/06/06, SENDO QUE A INTIMAÇÃO DA PRESENTE AUTUAÇÃO OCORREU EM 08/11/11.

NÃO PROCEDEM AS ALEGAÇÕES DA IMPUGNANTE POR RESTAR EVIDENCIADO, QUE O AGRAVAMENTO COM MAJORAÇÃO EM 100% (CEM POR CENTO) DA MULTA ISOLADA FOI CORRETAMENTE APLICADO.

DISPÕEM OS §§ 6º E 7º DO ART. 53 DA LEI Nº 6.763/75:

(...)

DESSE MODO, A REINCIDÊNCIA SE CARACTERIZA PELA PRÁTICA DE NOVA INFRAÇÃO CUJA PENALIDADE SEJA IDÊNTICA ÀQUELA DA INFRAÇÃO ANTERIOR. PORTANTO, NÃO IMPORTA A CONDUTA QUE ACARRETOU A APLICAÇÃO DA RESPECTIVA PENALIDADE, FATO ESTE PLENAMENTE CARACTERIZADO NOS AUTOS CONFORME DOCUMENTOS CONSTANTES DO ANEXO XVIII (FLS. 456/460).

TAMBÉM QUANTO AO PRAZO DE 5 (CINCO) ANOS PARA CARACTERIZAÇÃO DA REINCIDÊNCIA, NÃO TEM RESPALDO LEGAL A ALEGAÇÃO DA IMPUGNANTE, POIS A CONTAGEM DO PRAZO É ESTABELECIDO, DE FORMA BEM CLARA, NOS TERMOS DO § 6º DO ART. 53 DA LEI Nº 6.763/75.

INICIA-SE A CONTAGEM DA DATA DO RECONHECIMENTO DA INFRAÇÃO ANTERIOR, ASSIM SENDO, 26/06/06, PARA FINS DE 1ª REINCIDÊNCIA, E 02/08/07, PARA EFEITO DA 2ª REINCIDÊNCIA, CONFORME TELAS DE CONSULTA DO SISTEMA DE INFORMAÇÃO E CONTROLE DA ARRECADAÇÃO E FISCALIZAÇÃO –SICAF- (FLS. 457/460).

O PRAZO FINAL DA REFERIDA CONTAGEM É A DATA EM QUE FOI PRATICADA A NOVA INFRAÇÃO, DESTARTE, COMO TODAS AS NOVAS INFRAÇÕES FORAM PRATICADAS NO PERÍODO DE JANEIRO A DEZEMBRO DO ANO DE 2010, NÃO PROCEDE A ALEGAÇÃO DE ENCERRAMENTO DO PRAZO ACIMA REFERIDO, RESTANDO INEQUÍVOCA A CARACTERIZAÇÃO DA 2ª REINCIDÊNCIA. GRIFOS ACRESCIDOS.

Assim, deve ser mantida a majoração da penalidade isolada remanescente.

Do Recurso da Fazenda Pública Estadual

Repetindo, cumpre de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento de toda matéria nele versada.

A Fazenda Pública Estadual em sede de Recurso de Revisão propugna pelo restabelecimento da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 em relação aos documentos fiscais nos quais a Recorrente/Autuada deixou de consignar a base cálculo do ICMS/ST.

Ressalte-se que em relação a outras exclusões não há alegações objetivas e específicas para serem apreciadas e decididas em sede de Recurso.

Vale 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, a unanimidade de votos, excluiu a Multa Isolada do inciso VII, alínea “c” do art. 55 da referida lei, em relação às hipóteses nas quais a Recorrente/Autuada não consignou base de cálculo do ICMS/ST nos documentos fiscais que emitiu.

Desse modo, a Recorrente/Autuada ao deixar de apor a base de cálculo do ICMS/ST no nos documentos fiscais o faz, logicamente, com a intenção de declarar que não havia base de cálculo do ICMS/ST a ser considerada nas operações elencadas pelo Fisco, o que, tendo em vista o seu equívoco, ensejaria a 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.

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 Recorrente/Autuada, correta é exclusão da multa isolada aplicada em relação aos documentos em que “deixou de consignar” os valores da base de cálculo do ICMS/ST e o respectivo imposto.

Assim, deve ser mantida a decisão recorrida que excluiu a multa isolada, em relação às notas fiscais nas quais não houve consignação de base de cálculo do ICMS/ST e conseqüente destaque do imposto respectivo.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. No mérito, quanto ao Recurso nº

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

40.060134236-51 – Nestlé Brasil Ltda, por maioria de votos, em negar-lhe provimento. Vencida a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) que lhe dava provimento parcial para excluir a multa isolada. Quanto ao Recurso nº 40.060134312-47 - Fazenda Pública Estadual, à unanimidade, em negar-lhe provimento. Pela Autuada, sustentou oralmente o Dr. Daniel Monteiro Gelcer e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Antônio César Ribeiro, José Luiz Drumond e André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 13 de setembro de 2013.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Fernando Luiz Saldanha
Relator**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.131/13/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000170448-45
Recurso de Revisão: 40.060134236-51, 40.060134312-47
Recorrente: Nestlé Brasil Ltda
IE: 186002263.97-40
Fazenda Pública Estadual
Recorrida: Fazenda Pública Estadual, Nestlé Brasil Ltda
Proc. S. Passivo: Márcio da Rocha Medina/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS - NCONEXT - SP

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, 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 e cinge-se, especificamente, à Multa Isolada capitulada no inciso VII do art. 55 da Lei n.º 6.763/75, pois a mesma não foi aplicada nos termos da legislação de regência da matéria.

Versa a presente autuação, ora analisada em sede recursal, acerca da imputação fiscal de falta de recolhimento e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, no período de 1º de janeiro de 2008 a 31 de dezembro de 2009, em razão de a Recorrente/Autuada (substituta tributária) ter promovido a saída de mercadorias destinadas a revendedores mineiros sem destaque ou com destaque a menor do ICMS/ST, das mercadorias da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, majorada nos termos do art. 53, § 7º, todos da Lei n.º 6.763/75.

A partir da penalidade exigida, percebe-se que o Fisco entendeu que foi descumprida a obrigação de emitir documentos fiscais com o correto destaque do imposto devido por substituição tributária.

Necessária se faz 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 ora em exame.

Importante frisar que esta análise deve ser feita a partir do dispositivo legal vigente à época dos fatos geradores, uma vez que é este o dispositivo contra o qual se defendeu a Impugnante e, principalmente, pelo fato de que a alteração da legislação não alcançar os lançamentos já efetuados a menos que haja redução da penalidade aplicada ou a imputação fiscal deixe de ser qualificada como passível de sanção.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesta linha, verifica-se os exatos termos do citado dispositivo legal:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se refere os incisos II e IV do art. 53 desta Lei são os 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;

..... (grifos não constam do original)

Esta redação do inciso VII do art. 55 da Lei n.º 6.763/75 se encontrou vigente no período de 1º de novembro de 2003 até 31 de dezembro de 2011 e os fatos geradores constantes do presente lançamento são de 1º de janeiro de 2008 a 31 de dezembro de 2009.

Analisando o dispositivo acima transcrito percebe-se que a conduta descrita na norma sancionatória é a consignação em documento fiscal de “base de cálculo diversa da prevista pela legislação”.

Dos autos extrai-se que a Recorrente entendia que à época da ocorrência das operações a base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária era exatamente aquela por ela destacada. Assim, não há nos autos nem mesmo indícios de que a Defendente tenha destacado a base de cálculo por ela adotada utilizando-se de fraude, dolo ou má-fé. O que se conclui do conjunto probatório dos autos é que a Impugnante fez uma interpretação das normas estaduais diversa daquela feita pelo Fisco.

Este fato torna-se importante para o deslinde da questão e para a verificação da correta aplicação da penalidade determinada no art. 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75.

Neste sentido, a base de cálculo do ICMS destacado nos documentos fiscais objeto do lançamento está determinada, na forma ditada pela Lei n.º 6.763/75, pelo art. 43 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02.

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 doutrina 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 doutrina 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. Para nos, trata-se do delineamento completo da hipótese sancionatória, no caso, a multa tributária.

No caso em tela, a norma determinava 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 Recorrente destacou o imposto devido por substituição tributária sendo a imputação fiscal a apuração incorreta da base de cálculo do imposto, face ao disposto no art. 19, § 2º, inciso I do Anexo XV do RICMS/02.

É de se destacar aqui que a penalidade insculpida no inciso VII do art. 55, da forma como encontrava-se redigida à época em que foi aplicada no caso dos autos, procura punir contribuinte que, conhecendo a base de cálculo da operação no momento de sua realização, deixasse de consigná-la no documento fiscal de forma proposital visando reduzir os valores a serem recolhidos de forma indevida e questionável.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A sanção trazida pelo inciso VII do art. 55 visava coibir procedimentos tomados com o conhecimento da questão. Efetivamente, a norma não visava punir o erro na interpretação das leis tributárias.

Assim, esta penalidade apresentava-se afeta aos casos conhecidos como de subfaturamento, hipótese em que o contribuinte conhece exatamente o valor da base de cálculo do imposto, mas, propositalmente, consigna no documento fiscal destinado a informar ao Fisco o imposto devido, valor da operação inferior.

A decisão majoritária entende como correta a aplicação da penalidade devendo a mesma ser adequada ao disposto na alínea "c" do inciso VII do art. 55, com a redação dada pela Lei nº 19.978/11.

Veja-se a redação dada pela Lei n.º 19.978/11 ao dispositivo em comento:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se refere os incisos II e IV do art. 53 desta Lei são os seguintes:

.....
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;

.....

O dispositivo aplicado pela Câmara, com a redação acima transcrita pela qual foram acrescentadas as alíneas "a" a "c", está vigente em nossa legislação a partir de 1º de janeiro de 2012, conforme foi estabelecido pelo art. 17 da Lei n.º 19.978/11.

As notas fiscais objeto do lançamento ora analisado foram emitidas no período de 1º de janeiro de 2008 a 31 de dezembro de 2009.

Nos termos do art. 106 do Código Tributário Nacional, tem-se as regras para aplicação retroativa das normas tributárias, a saber:

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a) quando deixe de defini-lo como infração;
- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Determina o art. 106 do Código Tributário Nacional as hipóteses em que, necessariamente, deve a legislação tributária retroagir seus efeitos para atingir fato pretérito. Contudo, nenhuma destas hipóteses adequa-se ao caso dos autos.

Não se vislumbra nas alíneas inseridas no inciso VII do art. 55 da Lei n.º 6.763/75 que as alterações introduzidas tenham caráter expressamente interpretativo e, com certeza, não se trata aqui de hipótese de exclusão da aplicação de penalidade. Portanto, descartada a aplicação do inciso I do art. 106 do Código Tributário Nacional.

Sobre este ponto, cumpre ressaltar que, na verdade, a atual redação trouxe uma penalidade nova, aplicável exatamente no caso de substituição tributária. Esta alteração denota que a redação anterior não abrangia mesmo o caso tratado nos autos.

Também não seria hipótese de aplicação do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, pois, apesar de não ter havido julgamento definitivo do caso, a alteração trazida pela Lei n.º 19.978/11 não deixou de definir a situação como infração, muito menos lhe cominou penalidade menos severa, ao contrário, criou uma penalidade para uma conduta que até então não era passível de sanção pelo inciso VII do art. 55 da Lei n.º 6.763/75.

Ademais, o art. 106 do Código Tributário Nacional consagra a chamada “retroatividade benigna”. Desta forma, não há como admitir que uma nova lei que veio para punir uma conduta até então não atingida pelo dispositivo, ainda que no caso em tela traga uma penalidade menor que a prevista anteriormente, possa ser aplicada a casos já ocorridos.

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

Diante do exposto, dou provimento parcial ao Recurso n.º 40.060134236-51 – Nestlé Brasil Ltda, para excluir a multa isolada por inaplicável à espécie.

Sala das Sessões, 13 de setembro de 2013.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira