

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.378/15/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000199014-19
Recurso de Revisão: 40.060136958-21
Recorrente: Fazenda Pública Estadual
Recorrida: Natural Choice do Brasil Ltda
Coobrigado: Natural Choice do Brasil Ltda
IE: 001794964.01-46
Proc. S. Passivo: Clayton Edson Soares/Outro(s)
Origem: DFT/Belo Horizonte

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DE ICMS/ST. Constatado recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, tendo em vista que o preço de venda a consumidor final no período autuado era maior do que o valor adotado como base de cálculo pela Impugnante. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas nos arts. 56, inciso II, § 2º, inciso I, e 55, incisos VII e XXXVII da Lei n.º 6.763/75. Contudo, exclui-se a Multa Isolada capitulada no inciso VII do art. 55 da mencionada lei por não se adequar ao caso dos autos. Mantida decisão anterior.

Recurso de Revisão conhecido e não provido à unanimidade.

RELATÓRIO

Versa o presente lançamento acerca da constatação fiscal de transferência de mercadorias para a filial mineira localizada no BH Shopping, no período de 1º de junho de 2011 a 31 de dezembro de 2012, acobertadas pelas Notas Fiscais n.ºs 10, 13, 16, 32, 42, 47, 109, 128, 157, 182 e 184, sem que tivesse havido a retenção do ICMS e/ou o recolhimento deste imposto referente às mercadorias passíveis de cobrança do imposto a título de substituição tributária.

Exigências do ICMS/ST devido (descontado o valor pago a título de Denúncia Espontânea, em 07 de dezembro de 2012) e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e § 2º, inciso I e 55, incisos VII e XXXVII.

Foi incluído na base legal o art. 106, inciso II do Código Tributário Nacional visando esclarecer a cobrança da multa isolada até dezembro de 2011.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão n.º 20.557/14/2ª, julgou parcialmente procedente o lançamento para excluir a exigência da multa isolada até dezembro de 2011.

O Estado de Minas Gerais interpõe, tempestivamente, o Recurso de Revisão de fls. 348/351, afirmando que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: 21.278/14/3ª e 20.369/11/1ª.

A Recorrida/Autuada, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, contrarrazoa, às fls. 355/362, o recurso interposto, requerendo o não conhecimento e não provimento do recurso.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 364/370, opina em preliminar, pelo conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

DECISÃO

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Superada 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.

Para efeito de se avaliar a admissibilidade do Recurso, deve-se ressaltar que essa espécie de Recurso de Revisão tem como pressuposto de cabimento a existência de decisões divergentes quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria e em circunstâncias/condições iguais, proferidas pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste Órgão Julgador.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo Órgão Julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria.

O Estado de Minas Gerais sustenta que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões, definitivas na esfera administrativa, proferidas nos Acórdãos nº 21.278/14/3ª e 20.369/11/1ª.

Todos os três lançamentos, decisão recorrida e decisões apontadas como paradigmas, na parte comum, que interessa para a discussão, cuidam de falta de retenção e consequente falta de recolhimento de ICMS/ST.

O Recurso de Revisão do Estado de Minas Gerais traz como fundamento, para efeito de cabimento, a matéria relacionada à exclusão da Multa Isolada, prevista nos incisos VII e XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, para os fatos geradores ocorridos antes de janeiro de 2012.

No caso da decisão recorrida, a 2ª Câmara de Julgamento decidiu pela exclusão da Multa Isolada prevista no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 (40%) c/c inciso XXXVII do art. 55 do mesmo diploma legal (20%), considerando-se a retroatividade benigna prevista na alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN, para o período anterior a janeiro de 2012.

Por outro lado, no caso da decisão proferida no Acórdão nº 21.278/14/3ª, a 3ª Câmara de Julgamento, em situação idêntica, manteve a exigência da penalidade prevista no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 (40%) para o período anterior a janeiro de 2012, porém adequando-a ao percentual de 20% (vinte por cento), nos termos do inciso XXXVII do mesmo dispositivo legal, com fulcro na alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN.

Dessa forma, verifica-se, sem muita dificuldade, que se encontra caracterizada divergência entre as decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

Já no que toca à decisão proferida no Acórdão nº 20.369/11/1ª, verifica-se que o lançamento cuida apenas de fatos geradores anteriores a janeiro de 2012, sendo exigida simplesmente a Multa Isolada prevista no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 (40%), tendo em vista que à época da decisão não se encontrava vigente a penalidade de 20% (vinte por cento) prevista no inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Não obstante, nesta decisão apontada como paradigma, a citada penalidade foi aprovada pela 1ª Câmara de Julgamento.

Contudo, confrontando-se a decisão recorrida com essa decisão, apenas em relação à exigência da penalidade constante do art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, constata-se que a decisão recorrida decidiu pela exclusão, entendendo que a citada penalidade “*apresentava-se afeta aos casos conhecidos como de subfaturamento*”, sendo que a decisão apontada como paradigma entendeu pela procedência dessa exigência.

Nesse sentido, também em relação à decisão proferida no Acórdão nº 20.369/11/1ª, verifica-se que se encontra caracterizada divergência em relação à decisão recorrida quanto à aplicação da legislação tributária.

Diante de todo o exposto, reputa-se atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), comprovando-se o preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido dispositivo legal.

Por consequência, encontram-se configurados os pressupostos de admissibilidade para o Recurso de Revisão.

Do Mérito

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

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

No caso em tela, o Estado de Minas Gerais requer a reforma da decisão para restabelecer a exigência excluída.

Importante novamente ressaltar que o lançamento cuida da constatação fiscal de transferência de mercadorias para a filial mineira localizada no BH Shopping,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no período de 1º de junho de 2011 a 31 de dezembro de 2012, sem que tivesse havido a retenção do ICMS e/ou o recolhimento deste imposto referente às mercadorias passíveis de cobrança do imposto a título de substituição tributária.

A Fiscalização formalizou as exigências do ICMS/ST devido (descontado o valor pago a título de Denúncia Espontânea, em 07 de dezembro de 2012) e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e § 2º, inciso I e 55, incisos VII e XXXVII.

Foi incluído na base legal o art. 106, inciso II do Código Tributário Nacional visando esclarecer a cobrança da multa isolada até dezembro de 2011.

A 2ª Câmara de Julgamento decidiu pela exclusão da exigência da multa isolada até dezembro de 2011.

Importante, também, antes de proceder à análise, delimitar a competência do Órgão Julgador face ao Recurso de Revisão interposto pelo Estado de Minas Gerais.

Considerando-se os dois precedentes apresentados para efeito de cabimento do Recurso, e que se confundem com o mérito da matéria recursal (aplicação da multa isolada), e considerando-se, ainda, o pedido do Recorrente para restabelecimento integral das exigências, algumas considerações devem ser feitas para análise do mérito em relação à exigência de multa isolada.

Interessante notar que o entendimento disposto no lançamento e na decisão proferida no Acórdão nº 20.369/11/1ª, ou seja, o de exigência pura e simples da penalidade prevista no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, no percentual de 40% (quarenta por cento) sobre o valor da diferença apurada, para o período anterior a janeiro de 2012, não pode ser aplicada (“restabelecida”) no caso em tela da decisão recorrida, tendo em vista que nesses autos (decisão recorrida) a Fiscalização já promoveu o lançamento com exigência da Multa Isolada prevista no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, porém adequada ao percentual de 20% (vinte por cento), de acordo com o inciso XXXVII do mesmo dispositivo legal, com fulcro na alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN.

Nesse sentido, o máximo alcance possível da decisão atinge a exigência do percentual de 20% (vinte por cento), nos termos como exigido originariamente neste lançamento relativo à decisão recorrida.

Portanto, dentro desse enfoque, pede-se vênia para discordar de parte dos fundamentos da decisão recorrida, porém não da conclusão, e discordar, também, dos fundamentos expostos pelo Recorrente no Recurso de Revisão.

No que se refere à Multa Isolada, prevista no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, entende-se que ela não é adequada para a situação fática tratada nos autos, que cuida de falta de destaque da base de cálculo das operações submetidas à sistemática de tributação a título de substituição tributária, e conseqüente falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST.

Citada penalidade possui tipificação tributária concernente a “consignar” em documento fiscal base de cálculo diversa da prevista na legislação tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso dos autos, segundo o lançamento, não houve qualquer consignação de base de cálculo, relativa à tributação a título de substituição tributária, nas notas fiscais emitidas.

Importante deixar registrado, contrariamente à fundamentação desenvolvida pela decisão recorrida, que a conduta definida por esse dispositivo de penalidade não tem o objetivo de punir apenas erro de interpretação das leis tributárias e nem se pode dizer que citada penalidade apresentava-se afeta aos casos conhecidos como de subfaturamento.

Observa-se que a penalidade é objetiva, com campo de abrangência nas condutas de “declarar”, “assinalar” no documento fiscal base de cálculo diversa da prevista na legislação.

Não se pode aceitar a interpretação restritiva e subjetiva adotada pelos fundamentos constantes da decisão recorrida.

Até porque a responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente, conforme previsão expressa do art. 136 do CTN, *in verbis*:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Nesse sentido, considerando-se a tipificação da penalidade, prevista no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores objeto do lançamento, de consignar em documento fiscal base de cálculo diversa da prevista na legislação, não há dúvidas quanto ao resultado do confronto entre a conduta do agente e a norma que estabelece a penalidade: no caso da decisão recorrida o agente, sujeito passivo, não praticou a conduta estabelecida pela norma – consignar, declarar, assinalar –, motivo pelo qual não deve prosperar a exigência.

Dentro desse contexto é que o legislador estadual, no intuito de preencher essa lacuna existente entre as normas sancionadoras e as condutas ilícitas cometidas pelos contribuintes, buscou corrigir a falha existente na lei ordinária que regulamenta o ICMS na esfera estadual criando uma tipificação específica para apenar a conduta de “deixar de consignar” base de cálculo prevista para uma operação tributada.

Com efeito, a partir da Lei nº 19.978/11, de 28/12/11, foi inserido no rol das condutas que cominam as penalidades previstas no art. 55 da Lei nº 6.763/75 aquela cometida pelo Sujeito Passivo na acusação fiscal relativa à decisão recorrida, qual seja, o inciso XXXVII, com vigência a partir de 01/01/12, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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; (grifou-se)

Contudo, considerando-se que ela tem vigência somente a partir de janeiro de 2012, conclui-se que para os fatos geradores ocorridos no período anterior à vigência, não há penalidade por descumprimento de obrigação acessória a ser aplicada, até porque a lei aplica-se a ato ou fato pretérito somente nas situações previstas no art. 106 do CTN, que não é o caso dos autos.

Observe-se a redação citado dispositivo:

CTN

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:

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.

Atente-se para o fato de que não se trata de retroatividade benigna prevista na alínea “c” retrocitada. Essa retroatividade refere-se à redução valorativa da mesma penalidade ou conduta, o que não é o caso ora sob análise.

Uma situação cuida de consignar base de cálculo diversa, outra cuida da tipificação tributária de “deixar de consignar” base de cálculo.

Nesse sentido, tratando de tipos tributários distintos, não se entende a aplicação da chamada retroatividade benigna como adotada pela Fiscalização no lançamento.

E nessa situação, tratando-se de condutas distintas, o próprio legislador complementar federal estabeleceu a regra segundo a qual o lançamento reporta-se à data do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CTN

Art. 144. 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.

Registra-se que não merece reparo a decisão recorrida no que se refere à conclusão, no entanto, alteram-se seus fundamentos.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, à unanimidade, em lhe negar provimento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor), Carlos Alberto Moreira Alves, José Luiz Drumond e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 06 de fevereiro de 2015.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Fernando Luiz Saldanha
Relator**