

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 5.288/19/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001109780-46
Recurso de Revisão: 40.060148935-62, 40.060148755-81
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento
Mb Importação e Distribuição Ltda.
CNPJ: 06.752049/0001-87
Recorrido: Mb Importação e Distribuição Ltda., Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Jéssica Moreira Brito/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS - NCONEXT - RJ

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – CONVÊNIO/PROTOCOLO. Acusação fiscal de falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária incidente nas remessas para destinatários situados em Minas Gerais, de correntes de transmissão para uso em motocicletas, mercadorias estas relacionadas no item 14 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75. Reformada a decisão anterior.

Recurso de Revisão 40.060148755-81 conhecido e não provido à unanimidade. Recurso de Revisão 40.060148935-62 conhecido à unanimidade e provido por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de retenção e de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, relativamente às mercadorias objeto do Protocolo ICMS nº 41/08 (Autopeças), destinados a contribuinte estabelecido em Minas Gerais, no período de janeiro a maio de 2016.

A irregularidade decorre da incorreta classificação da mercadoria “correntes de transmissão” para uso em motocicletas na NBM/SH 7315.12.10, sendo que a correta classificação é na NBM/SH 7315.11.00, constante do subitem 14.110 (até 31/01/15) e subitem 14.1.110 (até 31/12/15), ambos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Exige-se, além do ICMS/ST, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, da citada Lei.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 22.198/19/2ª, julgou parcialmente procedente o lançamento, para excluir a Multa Isolada exigida em relação aos documentos fiscais em que a Contribuinte consignou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

valor no campo “base de cálculo do ICMS ST”, por inaplicável à espécie, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira (Relator) e Alexandre Périssé de Abreu, que o julgavam procedente. Designado relator o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor).

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente e por seu representante legal, o Recurso de Revisão de fls. 209/220, requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

Também, mediante declaração na decisão, a 2ª Câmara de Julgamento interpõe, de ofício, Recurso de Revisão.

DECISÃO

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, são cabíveis os Recursos de Revisão interpostos.

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

Registra-se que, no caso do Recurso de Revisão interposto de ofício pela Câmara, a decisão trata somente do reexame da matéria, cuja decisão foi contrária à Fazenda Pública Estadual, nos termos do parágrafo único do art. 180 da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se que os fundamentos expostos, em parte, no voto vencido do Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente acórdão, com adequações de estilo e acréscimos necessários.

A decisão prevalente, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, para excluir a multa isolada exigida em relação aos documentos fiscais em que a Contribuinte consignou valor no campo “base de cálculo do ICMS ST”, por inaplicável à espécie.

Segundo o texto condutor do acórdão:

“Verifica-se que de fato, as notas fiscais acostadas aos autos por amostragem pelo Fisco no Anexo 7 (fls. 18/31), foram consignados valores no campo “base de cálculo do ICMS Substituição”.

“Portanto, nos casos em que o Contribuinte consignou valor como base de cálculo do ICMS/ST, deve-se excluir a Multa Isolada prevista no inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, por inaplicável à espécie, visto que a conduta encontra-se descrita no inciso VII do mesmo art. 55.”

Entretanto, correta a capitulação da Multa Isolada aplicada pela Fiscalização, prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, uma vez que nas notas fiscais foram consignados valores no campo “base de cálculo do ICMS

Substituição”, todavia, conforme bem salientado pela Fiscalização em sua manifestação fiscal, “para a espécie de mercadoria objeto da ação fiscal, as ditas correntes de transmissão, não houve, efetivamente, a consignação da BC/ST nas notas fiscais eletrônicas autuadas.”

Segundo se verifica das notas fiscais constantes dos autos, cópias por amostragem apresentadas pelo Fisco no Anexo 7, o destaque de ICMS/ST existente nas notas fiscais objeto da autuação refere-se às demais mercadorias comercializadas nas operações.

Tal circunstância se apresenta confirmada pela simples análise dos Códigos de Situação Tributária (CST) lançados nas notas fiscais. Para as mercadorias autuadas, “correntes de transmissão”, enquadradas incorretamente na NBM/SH 7315.12.10, foi lançado pela Recorrida/Autuada o de nº 100, isto é, estrangeiras tributadas integralmente, mas sem ICMS/ST. Para as outras mercadorias constantes das notas fiscais, estrangeiras sujeitas à ST, e assim tributadas, foi lançado o pertinente código de nº 110.

Portanto, não é possível considerar os valores lançados no campo base de cálculo do ICMS/ST das notas fiscais objeto da autuação como referentes às mercadorias para as quais se exige o ICMS/ST não recolhido pela Recorrida/Autuada.

Assim prescrevem os incisos VII e XXXVII do art. 55 da 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:

(...)

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

(...)

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

(...)

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).

Veja-se que na aplicação das penalidades previstas pelos referidos dispositivos há mais que um núcleo de hipótese a ser considerado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A decisão prevalente apenas considerou que a falta de consignação ou a consignação a menor de valores no campo de base cálculo do ICMS/ST seriam os fatores determinantes para a aplicação de uma ou outra penalidade e, no caso, como haviam valores lançados no campo base de cálculo do ICMS/ST, entendeu que a penalidade correta a ser aplicada seria a prevista no inciso VII do transcrito art. 55.

Todavia, outro núcleo a ser considerado refere-se e se vincula ao primeiro núcleo e diz respeito à operação ou à prestação sujeita à incidência do tributo.

Observa-se que fazem parte da expressão das normas em tela substantivos determinados precedidos de artigos definidos, não havendo possibilidade de se admitir referências indeterminadas.

Logo, os valores porventura não lançados ou lançados a menor em relação à base de cálculo definida pelo legislador devem, necessariamente, se referir à operação ou prestação sujeita à verificação fiscal para efeito de definição de qual penalidade deve ser aplicada, considerando, principalmente, que esta deverá se enquadrar perfeitamente no tipo infracional praticado pelo sujeito passivo.

Desta feita, não é, simplesmente, qualquer valor atribuído pelo sujeito passivo no campo da base de cálculo, *in casu* no campo base de cálculo do ICMS/ST, que irá definir a sua conduta em relação aos citados dispositivos, mesmo porque, em relação a esse aspecto, há vários fatores que a podem determinar, como, por exemplo, o simples erro no lançamento na hipótese de o contribuinte considerar equivocadamente que a sua mercadoria estaria sujeita à tributação. Nesse caso pode o contribuinte, inclusive, atendendo às disposições legais, requerer a restituição do indébito.

Não por acaso o Prof. Paulo de Barros Carvalho (CARVALHO, Paulo de Barros. Direito Tributário: Linguagem e Método. 6ª ed. – São Paulo: Noeses, 2015. p. 645.) assim se pronuncia em relação à base de cálculo: *Em outras palavras, a base de cálculo há de ter uma correlação lógica e direta com a hipótese de incidência do tributo.*

Assim, em relação às penalidades em tela, a relativa ao inciso VII se aplica quando o contribuinte faz a consignação em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação, própria ou sujeita à substituição tributária.

Ressalte-se que, em muitos dos casos em que ocorre essa situação, em relação a mercadorias sujeitas à ST, eles decorrem de inobservância pelo contribuinte de fatores determinantes da base de cálculo do tributo, como adoção de MVA diversa, por exemplo, sendo essa uma circunstância objetiva em relação à qual o Fisco deverá demonstrar o erro incorrido pelo contribuinte, sob pena de ter o lançamento invalidado.

Já a penalidade prevista no inciso XXXVII se aplica quando o contribuinte deixa de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária.

Vê-se a necessidade de correlação lógica e direta em relação às operações ou prestações sujeitas à incidência tributária e o tipo definido na norma tributária para

definição da penalidade a ser aplicada ao sujeito passivo, deixar de consignar ou consignar a menor a base de cálculo em relação à operação ou prestação sujeita ao imposto, não em relação a outras operações ou prestações quaisquer.

Por outro lado, há de se ter como certo que, em relação às exigências do presente PTA, a Fiscalização deveria ter considerado os valores de ICMS/ST apostos pela Recorrida/Autuada em suas notas fiscais como sendo relativos às mercadorias objeto do lançamento, isto implicaria em dizer que o ICMS/ST das mercadorias em relação às quais lançou e recolheu o imposto, observando perfeitamente a legislação tributária, especialmente quanto à definição da base de cálculo, também foi lançado e recolhido a menor e, nesse caso, a Fiscalização deveria exigir o ICMS/ST considerando o lançamento a menor em relação a todas as mercadorias relacionadas nas notas fiscais.

Para registrar, embora não fosse necessário, uma vez que nas próprias notas fiscais, segundo o CST das mercadorias, se verifica que em relação às mercadorias objeto das exigências fiscais não houve destaque de ICMS/ST nas operações, a Fiscalização demonstra, exemplificativamente, em sua manifestação fiscal que, consultando os dados das notas fiscais eletrônicas emitidas pela Recorrida/Autuada, no portal da nota fiscal eletrônica do Ministério da Fazenda, relativamente aos itens, objeto do lançamento, que não foram submetidos ao ICMS/ST, sequer são exibidos os campos correspondentes às informações relativas à substituição tributária.

Há de se levar em conta, ainda, a característica das notas fiscais eletrônicas relacionadas com a possibilidade de lançamento de inúmeros itens (produtos) sobre os quais poderão incidir tipos de tributação diferenciados, levando o lançamento à individualização por linha do documento fiscal.

Num exercício hipotético, caso os demais itens das notas fiscais autuadas estivessem beneficiados com a isenção do ICMS, não haveria base de cálculo nos campos relacionados a estes produtos, e por consequência, também o campo totalizador do documento fiscal, e, como a corrente de transmissão não foi tributada pelo ICMS/ST, constaria valor no campo totalizador da base de cálculo do ICMS operação própria e nenhum montante no relativo à substituição tributária, quedando-se correta a penalidade aplicada.

Vê-se que a ocorrência da falta de lançamento da base de cálculo não pode ser atribuída ao campo totalizador do documento fiscal, sob pena de se incorrer em equívoco, quando acobertar mercadorias com diferentes modalidades de tributação.

Noutra toada, verifica-se no exercício da compra e venda, que os pedidos são relacionados a cada produto, ou seja, no caso dos autos, não se trata da aquisição de um conjunto composto por diversas mercadorias, mas a compra individualizada de peças com qualidades, tipo, marca, modelo e quantidades específicas, uma a uma, conforme discriminado item a item no documento fiscal.

Na mesma linha da nota fiscal discriminatória do específico produto, existem campos apropriados para a caracterização da modalidade de tributação, alíquotas, valor do imposto relativo àquela peça e por imposição legal, sendo tributada por substituição tributária a relação lógica que a eleva aos campos totalizadores da base de cálculo e do ICMS, operação própria e ST.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, corretas as exigências fiscais do presente lançamento, em especial a relativa à aplicação da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, pelo que merece reforma a decisão recorrida de ofício pela 2ª Câmara de Julgamento.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. No mérito, quanto ao Recurso nº 40.060148755-81 - MB Importação e Distribuição Ltda., à unanimidade, em lhe negar provimento. Quanto ao Recurso nº 40.060148935-62 - 2ª Câmara de Julgamento, por maioria de votos, em lhe dar provimento para restabelecer as exigências fiscais. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves e Erick de Paula Carmo, que lhe negavam provimento, nos termos do acórdão recorrido. Pela Recorrente, sustentou oralmente a Dra. Jéssica Moreira Brito e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Clara Teles Terzis Castro. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, os Conselheiros Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (Revisora) e Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 14 de novembro de 2019.

Eduardo de Souza Assis
Relator

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente