

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.754/10/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 02.000215282-30
Impugnação: 40.010127418-33
Impugnante: Premium Distribuidora S/A
CNPJ: 07.250801/0001-54
Origem: P.F/Extrema - Pouso Alegre

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS/ST – AZEITE DE OLIVA – OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Imputação fiscal de falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, no momento da saída da mercadoria do estabelecimento remetente, nos termos dos arts. 13 e 46, inciso I, alínea “a” do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, ambos da Lei nº 6763/75. Acolhimento parcial das razões da Impugnante para excluir a multa isolada por ser inaplicável no caso dos autos. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a venda interestadual à Contribuinte do Estado de Minas Gerais de mercadoria sujeita a substituição tributária externa, conforme previsto nos Protocolos ICMS nºs 188/09 e 02/10, sem a retenção e o recolhimento do ICMS/ST devido.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, II e § 2º e Multa Isolada capitulada no art. 55, VII, ambos da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 17/35, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 111/115.

DECISÃO

Conforme afirmado no relatório, a autuação versa sobre a venda interestadual a contribuinte do Estado de Minas Gerais de mercadoria sujeita a substituição tributária externa, conforme previsto nos Protocolos ICMS nºs 188/09 e 02/10, sem a retenção e o recolhimento do ICMS/ST devido.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, II e § 2º e Multa Isolada capitulada no art. 55, VII, ambos da Lei nº 6763/75.

A Impugnante alega que a autuação é indevida porque os Protocolos ICMS nºs 188/09 e 02/10 ainda não estariam produzindo efeitos, para o Estado de Santa

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Catarina, em abril do corrente ano, em particular nas datas de emissão das notas fiscais ora analisadas, de 15 e 16/04/10, assim como na data da autuação, 30/04/10.

Afirma que, para um Protocolo ICMS firmado entre Estados-membros passe a produzir efeitos, é preciso que o mesmo seja internalizado na legislação de cada um dos Estados-membros signatários, por meio de Lei Estadual, devendo, ainda, ser regulamentado por meio de Decreto do Poder Executivo Estadual.

Segundo a Impugnante os Protocolos anteriormente mencionados só passaram a produzir efeitos no Estado de Santa Catarina com a inclusão do conteúdo dos mesmos no Regulamento do ICMS daquele Estado (RICMS/SC aprovado pelo Decreto nº 2.870/01) por meio do Decreto nº 3.174/10, que entrou em vigor na data de sua publicação, 15/04/10, exceto quanto às Alterações por ela listadas, entre as quais se encontra a de nº 2.297, que passaram a produzir efeitos somente a partir de 1º/05/10. A referida Alteração nº 2.297 teria internalizado na legislação catarinense a substituição tributária relativa ao produto objeto da operação autuada, azeite de oliva, de modo que as operações que envolvem este produto só estariam sujeitas ao regime de substituição tributária a partir de 1º/05/10.

Entretanto, razão não lhe assiste.

Ao contrário do consignado em sua impugnação, a Autuada estava obrigada, pela legislação vigente na data das operações mercantis em questão, a reter e recolher o ICMS/ST devido pelas operações subsequentes.

Os Protocolos ICMS supramencionados passam a vigorar e a obrigar os contribuintes das Unidades da Federação signatárias, nos prazos neles estabelecidos. *In casu*, a Cláusula segunda do Anexo Único do Protocolo ICMS nº 02/10 estabelece assim a vigência:

Cláusula segunda. Este protocolo entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União, produzindo efeitos, em relação às operações destinadas:

I - ao Estado de Santa Catarina, a partir de 1º de maio de 2010;

II - ao Estado de Minas Gerais, a partir da data prevista em decreto do Poder Executivo.

O Poder Executivo de Minas Gerais publicou, em 12/02/10, o Decreto nº 45.306, suprindo o disposto no supracitado inciso II com o art. 2º deste Decreto:

Art. 2º Este Decreto entra em vigor no primeiro dia do mês subsequente ao de sua publicação.

Depreende-se da leitura dos dispositivos legais retro colacionados a origem do equívoco da Impugnante, qual seja: os contribuintes mineiros que remetem mercadorias alcançadas pelos Protocolos anteriormente citados a contribuintes catarinenses só seriam responsáveis tributários a partir de 1º de maio de 2010, mas os contribuintes catarinenses que remeterem tais mercadorias a contribuintes mineiros seriam responsáveis tributários a partir de 1º de março de 2010.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No presente caso, verifica-se que a Autuada, distribuidora situada no Estado de Santa Catarina, destina o azeite de oliva para a empresa situada em Minas Gerais, inserindo-se, portanto, nas condições previstas nos Protocolos n.ºs 188/09 e 02/10.

O Protocolo ICMS n.º 81/93 estabelece, em sua Cláusula oitava:

Cláusula oitava O sujeito passivo por substituição observará as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria.

Conforme afirmado anteriormente, a legislação de Minas Gerais, Unidade da Federação de destino das mercadorias, já estabelecia, anteriormente às datas de início das operações em questão, a responsabilidade tributária da Impugnante, que não tem nenhuma base legal para se furta-la. As obrigações do substituto tributário catarinense, nas operações destinadas a Minas Gerais são estabelecidas na legislação mineira e independem da internalização do Protocolo na legislação de Santa Catarina.

Entretanto, no que se refere à aplicação da Multa Isolada, merece reforma o lançamento.

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.

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; (grifou-se)

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 Impugnante entendia que no caso em análise não seria devido o ICMS por substituição tributária. Assim, não há nos autos nem mesmo indícios de que a Defendente tenha deixado de destacar a base de cálculo 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.

Portanto, os fatos e fundamentos que levaram a autuação dizem respeito a entendimentos e interpretações da legislação tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

É de se destacar aqui que a penalidade insculpida no inciso VII do art. 55, da forma como está redigida, procura punir 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 os valores a serem recolhidos de forma indevida e questionável.

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.

Assim, esta penalidade apresenta-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.

De se destacar, ainda, que por força do art. 110 do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, não se incluem na competência do Órgão Julgador a declaração de inconstitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo, razão pela qual o argumento referente à confiscatoriedade das multas aplicadas não merece maiores considerações nesta Casa.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir a multa isolada. Vencido, em parte, o Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso, que o julgava procedente. Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia.

Sala das Sessões, 25 de agosto de 2010.

Maria de Lourdes Medeiros
Presidente / Revisora

André Barros de Moura
Relator

ABM/cam

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.754/10/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 02.000215282-30
Impugnação: 40.010127418-33
Impugnante: Premium Distribuidora S/A
CNPJ: 07.250801/0001-54
Origem: P.F/Extrema - Pouso Alegre

Voto proferido pelo Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Trata-se de discordância quanto à interpretação do inciso VII, art. 55 da Lei nº 6.763/75, relativo à cominação da Multa Isolada, nos seguintes termos:

Art. 55.

(...)

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

Segundo a decisão da 3ª Câmara deste egrégio Conselho de Contribuintes, esse dispositivo não se aplicaria no caso de falta de retenção do ICMS/ST, quando o contribuinte entende que a operação não estava alcançada pela substituição tributária.

Salienta que, historicamente, a penalidade prevista no dispositivo em análise possui como alvo o combate ao chamado “subfaturamento”, o que não seria o caso da Autuada, que estaria diante de um erro de direito.

Ressalte-se que a cominação de penalidade ocorre mediante a tipificação da conduta praticada pelo infrator na hipótese fática apenável prevista em lei. Ora, com a devida vênia, o dispositivo legal em tela é objetivo, não fazendo diferenciação entre situação de erro de direito ou má-fé.

Tal norma impõe sanção a não observância da legislação tributária para a definição da base de cálculo do imposto, o que logicamente abrange também a ausência de sua consignação no documento fiscal.

Desse modo, uma vez constatada que na nota fiscal a base de cálculo não foi informada conforme a previsão da legislação tributária, completa está a tipificação da conduta penalizável, não havendo por que se perquirir a respeito das motivações que conduziram o infrator ao equívoco aludido, consoante art. 136 do Código Tributário Nacional (CTN), *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Diante do exposto, defendo a manutenção da Multa Isolada do inciso VII, art. 55 da Lei nº 6.763/75 na forma aplicada pelo Fisco.

Sala das Sessões, 25 de agosto de 2010.

**Ricardo Wagner Lucas Cardoso
Conselheiro**

CC/MG