

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.206/11/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000165497-81
Impugnação: 40.010128552-86 (Coob.)
Impugnante: Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (Coob.)
IE: 062014462.00-13
Autuado: Innova Optical Comércio de Produtos Óticos Ltda.
CNPJ: 07.256034/0001-90
Proc. S. Passivo: Deophanes Araújo Soares Filho/Outro(s)(Coob.)
Origem: DFT/Belo Horizonte

EMENTA

MERCADORIA – TRANSPORTE DESACOBERTADO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL - CONTAGEM FÍSICA DE MERCADORIAS EM TRÂNSITO - PRODUTOS ÓTICOS. Constatado, mediante contagem física de mercadorias em trânsito, nas dependências do estabelecimento da Impugnante, o transporte de produtos óticos desacobertos de documento fiscal. **Infração caracterizada.** Legítimas as exigências de ICMS/ST e das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, no art. 56, inc. II e art. 55, inc. II, da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve se adequar a Multa Isolada ao disposto no § 4º do art. 55 da mesma lei. Lançamento parcialmente procedente. **Decisão pelo voto de qualidade.**

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o transporte desacoberto de documento fiscal de 02 (dois) óculos Cocoons Black, 01 (um) óculos Cocoons Sand e 01 (uma) armação Allure, decorrente de diligência realizada na Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, conforme o Auto de Apreensão e Depósito (AAD) de fls. 02 e Auto de Infração (AI) de fls. 13/14.

No relatório do AI de fls. 13/14 consta que para determinar a base de cálculo do imposto, o Fisco utilizou como parâmetro o documento de fls. 09, que acompanhava as mercadorias apreendidas, encontrado na encomenda SO 872.029.147 BR.

Considerando que as mercadorias são sujeitas à substituição tributária, as exigências fiscais foram calculadas nos termos do art. 19, § 5º, da Parte 1 c/c o item 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Coobrigada apresenta, tempestivamente, por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 18/36, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 59/74.

DECISÃO

Da Preliminar

Em preliminar, a Impugnante-Coobrigada, às fls. 19, refuta o arbitramento efetuado pelo Fisco, aos seguintes argumentos:

*“Necessário se faz que a fiscalização informe o método pelo qual alcançou o valor da base de cálculo, **discrimine, em detalhes, os objetos apreendidos**, posto que, de outro modo, impede o autuado de defender-se quanto ao valor pretendido”*. (os grifos constam do original).

As alegações preliminares da Coobrigada são improcedentes, porque o Fisco determinou com segurança no Auto de Apreensão e Depósito (AAD) de fls. 02, que a mercadoria apreendida refere-se à mesma mercadoria encontrada no volume da encomenda e que consta às fls. 09.

Os 02 (dois) óculos Cocoons Black, as únicas peças de óculos Cocoons Sand e armação Allure estão definidos por descrição, tipo, modelo, cor, tamanho, quantidade e preço às fls. 09, e vinculados expressamente no AI de fls. 13/14.

Ao fazer a vinculação do AI ao documento extrafiscal de fls. 09, o Fisco informou à Coobrigada que aqueles eram os objetos das exigências fiscais, em detalhes que permitiram o contraditório e a ampla defesa.

O arbitramento da base de cálculo foi feita a partir dos preços encontrados na encomenda, com o acréscimo da margem de valor agregado (MVA), aplicável à substituição tributária a qual estão sujeitas as mercadorias, como foi expressamente informado no relatório do AI, às fls. 13.

Como se vê nos autos, estão presentes todos os elementos tributários definidos claramente e necessários para que a Coobrigada exercesse a sua defesa. Por essa razão, rejeita-se a preliminar de nulidade do lançamento.

Do Mérito

1. Da comprovação da infração

A infração foi comprovada pelo Fisco de maneira inequívoca, pois as mercadorias foram encontradas totalmente desacobertadas de documentos fiscais.

Em nenhum momento, nem a Autuada nem a Coobrigada, apresentaram notas fiscais, provas ou justificativas de fato e de direito que ilidissem as exigências fiscais; apesar de terem tido oportunidade antes da lavratura do AI, como demonstram os Avisos de Recebimento (AR) de fls. 03, endereçado à Autuada, e a Coobrigada, de fls. 04 e o Termo de Intimação de fls. 05.

Os ARs de fls. 03/04 foram recebidos pelos destinatários em 06/01/10 e 05/01/10, respectivamente, e o Termo de Intimação de fls. 05 foi recebido em 17/08/09, todos eles com muita antecedência, antes do recebimento do AI, que ocorreu 20/09/10 (fls. 16). Por conseguinte, mesmo dispondo de prazo para refutar a acusação, os envolvidos não demonstraram que a infração era insubsistente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A obrigatoriedade de transportar mercadorias com nota fiscal está prevista no § 1º do art. 39 da Lei nº 6.763/75 c/c o inc. I do art. 12 do Anexo V do RICMS/02:

Lei nº 6.763/75:

Art. 39 - Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento, que também disporá sobre todas as exigências formais e operacionais a eles relacionadas.

§ 1º - A movimentação de bens ou mercadorias, bem como prestação de serviços de transporte e comunicação serão obrigatoriamente acobertadas por documento fiscal, na forma definida em regulamento. (Grifou-se)

RICMS/02 - ANEXO V:

Art. 12 - A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída da mercadoria.

Vê-se, portanto, de acordo com as normas acima, que o Fisco adotou o procedimento fiscal correto e legal para caracterizar a infração, pois ele juntou aos autos as provas materiais da infração, constituídas pelo Auto de Apreensão e Depósito (AAD) (fls. 02) e pelo arbitramento com base nos valores informados no documento fiscal de fls. 09. Assim, reputam-se corretas as exigências fiscais.

2. Da alegação de imunidade recíproca

A Coobrigada alega que não é sujeito passivo da obrigação tributária, pois entende que a sua atividade está amparada pela imunidade constitucional prevista no art. 150, inc. VI, alínea "a" da Constituição Federal/88 (CF/88).

A regra citada pela Coobrigada "*é a chamada imunidade recíproca e decorre naturalmente, seja do princípio federativo, seja do princípio da isonomia (igualdade formal) das pessoas políticas*", conforme trata Roque Antônio Carraza no seu livro Curso de Direito Constitucional Tributário, 11ª edição, Malheiros Editores.

A imunidade recíproca, porém, comporta a exceção prevista no § 3º do art. 150, c/c o § 2º do art. 173 da Constituição Federal/88:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 3º - As vedações do inciso VI, "a", e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 173. Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei.

(...)

§ 2º - As empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado. (grifou-se)

Nos termos das normas acima, depreende-se que a Coobrigada ao efetuar transporte de mercadorias exerce atividade econômica.

Destaca Roque Antônio Carraza na obra citada: *“as vedações do inciso VI, “a”, e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel”* (grifou-se).

E acrescenta: *“com a só leitura deste parágrafo já percebemos que, sempre que uma pessoa política explorar atividades econômicas, sujeita-se aos impostos pertinentes (IPI, ICMS, Imposto de Importação, etc.). O princípio da imunidade recíproca já não vale para ela.”*

O autor cita observação de Aliomar Baleeiro que ao tratar sobre o tema observa: *“não há, pois, razão nem cabimento para invocar-se imunidade recíproca nas operações de entidades públicas, cuja tributação deverá ser suportada por particulares. Se o órgão oficial vende, p. ex., alimentos de sua produção ou adquiridos de terceiros, para melhoria das condições de vida de servidores públicos ou do povo em geral, nada justifica o benefício adicional da isenção do imposto pago por todos os habitantes”*. (grifou-se)

Conforme a doutrina acima é evidente que no caso em tela, se a operação fosse regular, a tributação seria suportada por terceira pessoa, que teria emitido notas fiscais, hipótese que afasta a imunidade recíproca.

Ensina Roque Antônio Carraza *“Igualmente, a imunidade recíproca não aproveita às pessoas políticas quando prestam serviços públicos em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas”*.

Ao aprofundar o tema, o autor registra: *“as empresas públicas e as sociedades de economia mista delegatárias de serviços públicos (isto é, quando não exploram atividade econômica) não se sujeitam à tributação por meio de impostos, justamente porque são a ‘longa manus’ da pessoa política que, por meio de lei, as criam”*.

É óbvio, portanto, que no caso de a empresa pública exercer atividade econômica, ela não será alcançada pela imunidade constitucional.

Consequentemente, a Coobrigada, na condição de Empresa Pública, (art. 2º da Lei nº 6.538/78, transcrito às fls. 24), ao realizar atividade econômica, não

pode receber tratamento tributário especial em detrimento de outras empresas. Nesse caso, está sujeita ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações tributárias, conforme o § 2º do art. 173 da Constituição Federal/88.

O serviço de entrega de encomendas não é serviço público como alega a Coobrigada, porque ele possui todas as características de serviço de transporte, equiparado ao das transportadoras privadas. Assim, não é possível distinguir essa atividade como privilegiada, enquadrando-a na imunidade alegada.

Aliás, no Manual de Comercialização e Atendimento da Coobrigada, mod. 6, cap. 8, o serviço postal de encomenda é definido como sendo “*o serviço que consiste na remessa via postal, em âmbito nacional, de objetos acondicionados em embalagens apropriadas, que contenham materiais com ou sem valor mercantil*”.

Nos termos do § 3º do art. 7º da Lei nº 6.538/78, citado às fls. 25, o serviço de entrega de encomendas constitui serviço postal. Porém, não é explorado pela União em regime de monopólio, como pode ser observado no art. 9º da Lei nº 6.538/78 (fls. 25), que relaciona outros serviços, mas não o de entrega de encomendas.

É certo, também, que a remuneração do serviço de entrega de encomenda não é feita por meio de taxa, em face do art. 32 da Lei nº 6.538/78, que dispõe: “*o serviço postal e o serviço de telegrama são remunerados através de tarifas, de preços, além de prêmios “ad valorem” com relação ao primeiro, aprovados pelo Ministério das Comunicações*”.

Além disso, a taxa é tributo relativo a serviços inerentes ao Estado, denominados essenciais. Por isso, a sua criação depende de lei, nos termos do art. 114 do Código Tributário Nacional. Não se trata, pois, da remuneração do serviço de transporte prestado pela Coobrigada, que é feita mediante tarifa.

Considerando as fundamentações legais acima, conclui-se que a Coobrigada não está amparada pela imunidade recíproca prevista no art. 150, inciso VI, alínea “a” da CF/88, por desenvolver atividade econômica cujos serviços são remunerados por meio de preço/tarifa.

Os documentos constantes dos autos confirmam a correção das exigências fiscais, pois a materialidade da infração está provada à luz da legislação tributária mineira.

Nos termos do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e art. 110 do RPTA/MG, as demais alegações relativas à constitucionalidade arguidas pela Coobrigada não podem ser apreciadas por este Conselho de Contribuintes, ao qual é vedado negar vigência aos atos normativos estaduais.

3. Da antinomia entre o § 1º e os §§ 2º a 4º do art. 55 da Lei nº 6.763/75

O Fisco majorou a multa para 500 (quinhentas) UFEMG, nos termos do § 1º da Lei nº 6.763/75, porquanto os 40% (quarenta por cento) previstos no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75 não atingiam o mínimo previsto em lei.

A questão debatida é: o § 1º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 é regra geral, aplicada isoladamente, e autoriza o Fisco a majorar a multa, que não pode ser reduzida

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nos termos dos §§ 2º a 4º do art. 55 da Lei nº 6.763/75; ou, por se tratar de dispositivo inserido no mesmo texto normativo, caberia exceção à regra do § 1º, com a aplicação dos §§ 2º a 4º para reduzir a multa a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação.

Nos autos, a multa isolada exigida no AI totaliza R\$ 1.017,45 (mil e dezessete reais e quarenta e cinco centavos), nos termos do § 1º do art. 55 da Lei nº 6.763/75. Todavia, se for aplicada a redução prevista no § 4º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 a multa é de R\$ 818,43 (oitocentos e dezoito reais e quarenta e três centavos).

A controvérsia merece análise à luz dos métodos de interpretação e aplicação do direito, pois a antinomia nesse caso é evidente: o Fisco majorou a multa em decorrência da lei; o Conselho de Contribuintes, também por força de lei, deve reduzir a mesma multa?

Assim dispõem os §§ 1º a 4º 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:

§ 1º - A prática de qualquer das infrações previstas neste artigo ensejará aplicação das penalidades nele estabelecidas em valor nunca inferior a 500 (quinhentas) UFEMGs.

§ 2º - Nas hipóteses dos incisos II, IV, XVI e XXIX do caput, observado, no que couber, o disposto no § 3º deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação, inclusive quando amparada por isenção ou não-incidência.

§ 3º - Nas hipóteses dos incisos II, VI, XVI, XIX e XXIX do caput deste artigo, quando a infração for constatada pela fiscalização no trânsito da mercadoria, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto cobrado na autuação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação, inclusive quando amparada por isenção ou não-incidência.

§ 4º - Na hipótese de operação sujeita ao regime de substituição tributária na qual a mercadoria possa ser perfeitamente identificável, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto a recolher ao Estado, admitidos os créditos comprovados, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação. (grifou-se)

Pela leitura dos dispositivos acima é possível perceber que existe contradição no texto legal, entre os parágrafos 1º e 2º a 4º, que caracteriza a antinomia jurídica, relacionada à consistência do ordenamento jurídico, que não apresenta, simultaneamente, normas jurídicas que se excluam mutuamente.

São exemplos de normas antinômicas entre si, duas normas, em que uma manda e a outra proíbe a mesma conduta, em situação de incompatibilidade entre elas, como é caso dos autos. Nessa situação, uma das regras deve ser eliminada do sistema, pois ao se aplicar uma norma, viola-se outra e vice-versa.

Sobre o tema, o ex-ministro do Supremo Tribunal Federal, Eros Roberto Grau, na obra “Ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do direito” (São Paulo: Malheiros Editores Ltda., 2003, 2. ed., p. 182/183) ensina:

“Sem pretender, neste passo, penetrar o tema das antinomias jurídicas, importa observar que o conflito entre regras jurídicas resulta em antinomia – entendida esta como a situação de incompatibilidade entre ambas (ambas pertencendo ao mesmo ordenamento e tendo o mesmo âmbito de validade), que conduz à necessidade de uma delas ser eliminada do sistema.

Antinomia jurídica, pois, é situação que impõe a extirpação, do sistema, de uma das regras. A decisão, inafastável, a propósito de qual dessas regras há de ser preservada será informada mediante a utilização do critério ou dos critérios contemplados, para tanto, no sistema.

Estamos, aí, na hipótese de conflito entre regras, diante de antinomia jurídica própria.

Refere a doutrina, ainda, no entanto, antinomias jurídicas impróprias. Aqui, porém, o conflito não conduz à necessidade de uma das normas ser eliminada do sistema. O conflito manifesta-se – há incompatibilidade entre ambas -, porém não resulta em antinomia jurídica.

São desse tipo os conflitos entre princípios: a opção do intérprete por um deles – em detrimento do que a ele se opõe – não implica desobediência do outro. Repita-se: esse tipo de conflito não resulta em antinomia.

Manifesta-se, aqui, a situação apontada por Dworkin: a circunstância de em determinado caso a adoção de um princípio, pelo intérprete, implicar o afastamento de outro, que com aquele entre em testilhas, não importa que este seja eliminado do sistema, até porque – repito – em outro caso, e mesmo diante do mesmo princípio, este poderá vir a prevalecer.

‘Relembre-se a observação de Robert Alexy [1986:76]: os conflitos entre regras ocorrem na dimensão da validade, ao passo que os conflitos entre princípios se verificam – visto que apenas princípios válidos podem colidir entre si – dentro da dimensão do peso.’

Isso significa que em cada caso armam-se diversos jogos de princípios, de sorte que diversas soluções e

decisões, em diversos casos, podem ser alcançadas, umas privilegiando a decisividade de certo princípio, outras a recusando.

Cada conjunção ou jogo de princípios será informado por determinações da mais variada ordem: é necessário insistir, neste ponto, em que o fenômeno jurídico não é uma questão científica, porém uma questão política; e, de outra parte, a aplicação do direito é uma prudência, e não uma ciência.” (grifou-se)

Maria Helena Diniz, na obra “Conflito de normas” (São Paulo: Editora Saraiva, 2003, p. 34 a 51) preconiza que na análise das antinomias, três critérios devem ser levados em conta para a solução dos conflitos: a) critério cronológico: norma posterior prevalece sobre norma anterior; b) critério da especialidade: norma especial prevalece sobre norma geral; c) critério hierárquico: norma superior prevalece sobre norma inferior.

No caso em tela, considerando a natureza da antinomia, o critério da especialidade é o mais adequado para resolver a questão, pois leva em consideração a amplitude das normas; isto é, examina se o legislador tratou determinado assunto com mais cuidado e rigor. Nessa situação, uma das regras é especial e deve prevalecer sobre a outra, que foi tratada de forma geral.

O Código Penal brasileiro pode ser citado como exemplo de aplicação do critério da especialidade, pois o art. 121 prevê que é crime “matar alguém”, ou seja, tipifica a regra geral do crime de homicídio. Porém, “matar alguém” em determinadas circunstâncias pode configurar outro crime, que é especial, como ocorre no caso do infanticídio, cometido só pela mãe, sob a influência do estado puerperal.

Feitas as abordagens acima, resta identificar se a regra do § 1º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 é geral, e não cabe exceção; ou, se em determinados casos pode ser excepcionada para dar tratamento mais benéfico, e possibilitar a exigência em valor inferior a 500 (quinhentas) UFEMGs, mas no limite de duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação de circulação de mercadorias.

O deslinde da questão passa pelos métodos de interpretação a seguir.

a) Interpretação gramatical ou literal

Por meio da interpretação gramatical ou literal, na qual se extrai o significado das palavras e o seu verdadeiro conteúdo no texto legal, é possível concluir que o § 1º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 estabelece regra geral, ou seja, que deve prevalecer como multa isolada o valor mínimo de 500 (quinhentas) UFEMGs. Tal regra foi inserida na legislação com a finalidade de evitar multas de valores tão reduzidos que não teriam o rigor de punir o ilícito.

Os 2º a 4º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 também estabelecem disposições em relação ao mesmo tema. Porém, há particularidade inserida no parágrafo 2º que leva à conclusão de que a regra geral comporta exceções, ou seja, pelo critério da especialidade, o legislador decidiu mitigar, abrandar a punição de 500 (quinhentas) UFEMGs em determinadas situações.

A especialidade é vista de maneira literal no § 2º que prevê, expressamente, o seguinte: “*Nas hipóteses dos incisos II, IV, XVI e XXIX do caput, observado, no que couber, o disposto no § 3º deste artigo...*”. Nesse ponto, o legislador já estabelece a quebra da regra geral do § 1º e insere o seguinte critério: deve ser observada outra regra, especial em relação ao § 1º, para permitir a redução da penalidade.

Observa-se que no parágrafo acima há duas especialidades introduzidas: 1) “nas hipóteses dos incisos II, IV, XVI e XXIX do caput”; 2) “observado, no que couber, o disposto no § 3º deste artigo...”. Nessas duas situações específicas, ou especiais, o legislador, literal e expressamente, definiu exceção à regra geral ao determinar que “a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação”.

Literalmente, também, são equivalentes o advérbio “nunca” inscrito no § 1º do art. 55 (“...em valor nunca inferior a 500 (quinhentas) UFEMGs) e a expressão “fica limitada” gravada nos §§ 2º a 4º do mesmo artigo (“...fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto...”).

O comando normativo, portanto, não comporta distinções, nesses casos, com diferenciações para majorar a pena somente com base no § 1º, pois, de igual maneira, o comando normativo dos §§ 2º a 4º está no mesmo nível e introduzem regra especial em relação ao comando do § 1º.

b) Interpretação teleológica

Outra maneira de aplicar a regra dos §§ 1º à 4º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 é por intermédio da interpretação teleológica, a qual busca o fim prático e a finalidade da norma jurídica, para atingir os fins sociais. É necessário, pois, descobrir o seu verdadeiro fundamento, ponto essencial para o entendimento do texto normativo.

É óbvio que a pretensão do legislador ao impor penalidade é punir, castigar o contribuinte que não cumpre obrigações tributárias. Nesse sentido, registra, no § 1º, apenação maior que o percentual de 40% (quarenta por cento) previsto no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, para majorar a multa ao mínimo 500 (quinhentas) UFEMGs.

Mas o mesmo legislador, ao entender que existem situações especiais também previu, em determinadas situações, que o infrator poderia ser punido em valores menores e introduziu tais regras no ordenamento.

É o que ocorre nos autos, pois ao aplicar o percentual de 40% (quarenta por cento), o valor da multa isolada seria de R\$ 727,49 (setecentos e vinte e sete reais e quarenta e nove centavos), inferior ao valor de R\$ 1.017,45 (mil e dezessete reais e quarenta e cinco centavos). Porém, ao aplicar a regra especial de reduzir a multa a duas vezes e meia o valor do imposto, o valor fica majorado para R\$ 818,43 (oitocentos e dezoito reais e quarenta e três centavos).

Observa-se que a redução ainda é mais gravosa ao infrator em R\$ 88,94 (oitenta e oito reais e noventa e quatro centavos) em relação à multa de 40% (quarenta por cento). Isto significa que o legislador manteve a punição em valor mais elevado que o original, de maneira a desestimular práticas ilícitas.

c) Interpretação sistemática

Há outra interpretação possível da norma em questão: a sistemática, que consiste em comparar a norma com outras normas relativas ao mesmo assunto, considerando suas relações e a compatibilidade com o sistema jurídico ao qual ela está inserida.

De acordo com o art. 136 do Código Tributário Nacional (CTN), a infração em tela é objetiva e independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. Porém, o legislador pode dispor de outro modo e reduzir a penalidade, levando em conta determinados aspectos relacionados aos elementos subjetivos de dolo ou culpa na conduta.

Na Lei nº 6.763/75, o legislador adotou duas opções:

1. no art. 55, incisos I, II e XVI decidiu favorecer o infrator ao prever hipóteses de redução da multa isolada, ou seja, permite abrandar a punição em determinados fatos, que entendeu que causariam menor prejuízo ao erário. Exemplo: a infração capitulada no art. 55, inciso II tem penalidade de 40% (quarenta por cento), mas admite a redução a 20% (vinte por cento) nos casos das alíneas 'a' e 'b';

2. na situação prevista no art. 55, inciso II, a multa isolada é passível, ainda, de abrandamento nos termos dos §§ 2º a 4º, nas situações em que os fatos se subsumem ao tipo penal do ilícito. A norma indica que é intenção do legislador fazer distinções especiais entre os procedimentos do infrator.

Logo, ao intérprete não é possível estreitar, delimitar, diminuir, restringir ou dispensar a aplicação da regra dos §§ 2º a 4º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 ao caso único do § 1º, pois ele estará fazendo distinção ao aplicar a regra geral em detrimento das regras especiais.

Pelos fundamentos acima, é inconcebível a interpretação restritiva da norma, especialmente quando analisada sob o foco da interpretação sistemática, pela qual se conclui que a opção do legislador está integrada de maneira coerente no sistema normativo da Lei nº 6.763/75.

A interpretação sistemática demonstra que o legislador deixou clara a sua opção no contexto normativo de punir o contribuinte no contexto dos §§ 2º a 4º do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

d) Interpretação lógica

A interpretação lógica busca, por meio de raciocínios lógicos, a vontade do legislador, esgotando a pesquisa no próprio texto da norma jurídica. Este método consiste em aplicar, à norma jurídica examinada, os princípios universais da lógica formal, na busca do sentido global do preceito jurídico.

Na situação prevista nos §§ 1º a 4º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 não teria sentido, ou, como se diz popularmente, “não teria lógica” aplicar apenas a regra do § 1º, se não houvesse exceções.

Seria incoerente a manutenção de dispositivos incompatíveis com o ordenamento jurídico a redução da multa a duas vezes e meia o valor do imposto. Racionalmente, seria mais prudente transformar o § 1º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

parágrafo único, que assim já teve vigência em outro período, e revogar os §§ 2º a 4º do mesmo artigo. Dessa maneira não haveria antinomia.

O legislador optou por inserir casos especiais na norma, mas ele não pôde prever todos os acontecimentos no mundo fenomênico. Então, pelo critério da especialidade, impõem-se a aplicação dos §§ 2º a 4º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 como exceção à regra geral do § 1º do mesmo artigo da mesma lei.

É certo, também, que em determinadas situações irá prevalecer, exclusivamente, a regra geral. Todavia, no caso em análise, a lógica autoriza à seguinte conclusão: o Fisco majorou a multa com base em dispositivo legal válido e eficaz; mas o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, também com base na mesma norma, aplicou a lei para reduzir a penalidade, em virtude dos casos especiais nela previstos, aos quais os fatos se amoldam.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para adequar a Multa Isolada ao disposto no § 4º do art. 55 da Lei 6763/75. Vencidos, em parte, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Ivana Maria de Almeida, que o julgavam procedente. Conforme art. 163, § 2º do RPTA/MG, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 15 de fevereiro de 2011.

Sauro Henrique de Almeida
Presidente

Danilo Vilela Prado
Relator

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.206/11/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000165497-81
Impugnação: 40.010128552-86 (Coob.)
Impugnante: Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (Coob.)
IE: 062014462.00-13
Autuado: Innova Optical Comércio de Produtos Óticos Ltda.
CNPJ: 07.256034/0001-90
Proc. S. Passivo: Deophanes Araújo Soares Filho/Outro(s)(Coob.)
Origem: DFT/Belo Horizonte

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, 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.

A autuação versa sobre o transporte desacobertado de documento fiscal de 02 (dois) óculos Cocoons Black, 01 (um) óculos Cocoons Sand e 01 (uma) armação Allure, decorrente de diligência realizada na Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, conforme o Auto de Apreensão e Depósito (AAD) de fls. 02 e Auto de Infração (AI) de fls. 13/14.

Em razão desta acusação, a Egrégia 1ª Câmara de Julgamento decidiu pela manutenção integral das exigências fiscais, sendo que, pelo voto de qualidade, os votos majoritários aplicaram o disposto no § 4º do art. 55 da Lei nº 6763/75, no sentido de adequar a penalidade isolada objeto da acusação fiscal.

“*Data venia*”, deste entendimento, reputo que a análise sistêmica dos votos majoritários na aplicação deste redutor é inaplicável quando estamos lidando com uma multa, uma “penalidade”.

Ora, a Lei de Introdução ao Código Civil, notadamente em seu art. 2º, registra que, em se tratando de penalidade, a interpretação da norma é restritiva.

Portanto, dentro das limitações impostas à interpretação da multa, sub exame, em face da regra referida, ou seja, interpretação restritiva da multa, enxergo que o redutor defendido pelos votos majoritários não alcança o caso em análise.

Diante do exposto, julgo procedente o lançamento, para não adequar a Multa Isolada ao disposto no § 4º do art. 55 da Lei nº 6763/75.

Sala das Sessões, 15/02/11.

**Antônio César Ribeiro
Conselheiro**