

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.238/11/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000162137-32
Impugnação: 40.010126270-97
Impugnante: Drogavida Comercial de Drogas Ltda.
IE: 435249204.04-65
Proc. S. Passivo: Alda Catapatti Silveira/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST – MEDICAMENTOS/PRODUTOS FARMACÊUTICOS. Constatada a falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST devido pela Autuada, estabelecida no Estado de São Paulo, ao Estado de Minas Gerais, na condição de substituta tributária, nas remessas interestaduais de medicamentos para contribuintes mineiros, por força de Regime Especial (RE) e respectivas Autorizações Provisórias. Exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da citada lei, majorada em 100% por reincidências.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO – MEDICAMENTOS/PRODUTOS FARMACÊUTICOS. Constatada a retenção a menor e respectivo recolhimento a menor do ICMS/ST devido pela Autuada, estabelecida no Estado de São Paulo, ao Estado de Minas Gerais, na condição de substituta tributária, nas remessas interestaduais de medicamentos para contribuintes mineiros, por força de Regime Especial (RE) e respectivas Autorizações Provisórias. Exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da citada lei, majorada em 100% por reincidências.

Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre a falta de retenção, ou retenção a menor, e de recolhimento do ICMS/ST devido pela Autuada, estabelecida no Estado de São Paulo, ao Estado de Minas Gerais, na condição de substituta tributária, nas remessas interestaduais de medicamentos para contribuintes mineiros, por força de Regime Especial (RE) e respectivas Autorizações Provisórias.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da citada lei, majorada em 100% (cem por cento), por reincidências.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 4.095/4.106.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 4.140/4.159, refuta as alegações da defesa.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 4.166/4.174, opina, em preliminar, pelo indeferimento do pedido de diligência e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, para excluir a exigência da multa isolada referente ao item 2.1 do Auto de Infração.

DECISÃO

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

Das Preliminares

Da Necessidade de Conversão em Diligência em Razão da Cobrança em Duplicidade

A Autuada, em preliminar, argui a necessidade de diligenciar no sentido de excluir exigências realizadas em duplicidade. Apresenta, às fls. 4.126/4.131, relação de autuações que estariam em duplicidade com o lançamento sob análise.

Contudo, o lançamento não carece de diligência nesse sentido.

A relação apresentada cuida especificamente de várias autuações relacionadas a remessa de mercadorias sem documentos fiscais para vários contribuintes mineiros decorrentes de operação de busca e apreensão de documentos realizada no estabelecimento da Autuada no Estado de São Paulo.

Dessa forma, diferentemente da autuação *sub examine*, aquelas autuações foram realizadas tendo os destinatários mineiros como autuados e a ora Impugnante como Coobrigada, considerando-se sua responsabilidade tributária decorrente da remessa de mercadoria desacobertada de documento fiscal, e conseqüentemente sem retenção e recolhimento do ICMS/ST para o Estado de Minas Gerais, referente às saídas internas subsequentes.

Por outro lado, no caso em tela, cuida-se de falta de retenção (destaque) ou retenção (destaque) a menor nas notas fiscais emitidas pela Impugnante destinadas a contribuintes mineiros.

Conclui-se, pois, que não há qualquer relação entre as autuações.

Ilegitimidade da Cobrança diante da Falta de Comprovação de Ciência Inequívoca do Regime Especial pela Impugnante no Período da Autuação

A Autuada alega ilegitimidade da cobrança diante da falta de comprovação de ciência inequívoca do regime especial no período da autuação.

Com a vênua devida, percebe-se que a Impugnante não está agindo de forma correta.

Encontra-se juntado às fls. 40/42 o pedido de regime especial protocolizado pela própria Autuada em 08/01/04, junto à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (SEF/MG), para reter e recolher o ICMS para o Estado de Minas Gerais nas saídas de mercadorias destinadas a contribuintes mineiros, nos termos do Decreto nº 43.708/03. Em 09/01/04, no dia seguinte, a SEF/MG concedeu autorização provisória em relação ao pedido (fls. 43).

Nesse sentido, após o pedido, a Autuada passou a reter, ainda que não integralmente e nem em todas as operações, o ICMS/ST para o Estado de Minas Gerais, passando a cumprir as obrigações acessórias inerentes, como transmitir as GIA-ST (Guia Nacional de Informação e Apuração do ICMS Substituição Tributária) e os arquivos eletrônicos do SINTEGRA.

Importante deixar claro que existe precedente relativo à mesma acusação fiscal (item 2.1 deste Auto de Infração - falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST), no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2005, consubstanciado no PTA nº 01.000154884-01 (Acórdão nº 18.941/09/3ª), julgado procedente, em parte, pela 3ª Câmara de Julgamento (exclusão apenas da multa isolada), no qual ficou superada a questão relativa à arguição de não cientificação da Autuada sobre a autorização provisória concedida.

Considerando-se, pois, que a Contribuinte solicitou o regime especial e passou a praticar diversos atos relacionados ao cumprimento das obrigações objeto do pedido, não há como se alegar que não tinha conhecimento das disposições do regime especial ou da autorização provisória.

Outro aspecto que merece ser ressaltado é o de que a Autuada quitou várias autuações promovidas pelo Fisco mineiro relacionadas à sua responsabilidade de reter e recolher o ICMS/ST devido ao Estado de Minas Gerais (vide PTAs nºs 04.000387442-39 e 04.000377631-32, quitados em 17/06/05 e 18/05/05, respectivamente, conforme fls. 34/35 e 38/39).

Conclui-se, pois, que não procede o argumento da Impugnante de que desconhecia a vigência da autorização provisória, considerando-se que suas ações demonstram o conhecimento de suas responsabilidades e obrigações tributárias.

Do Mérito

Relembrando, a autuação versa sobre a falta de retenção, ou retenção a menor, e de recolhimento do ICMS/ST devido pela Autuada, estabelecida no Estado de São Paulo, ao Estado de Minas Gerais, na condição de substituta tributária, nas remessas interestaduais de medicamentos para contribuintes mineiros, por força de Regime Especial (RE) e respectivas Autorizações Provisórias.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação em dobro prevista no artigo 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da citada lei, majorada em 100% (cem por cento), por reincidências.

A Impugnante alega a impossibilidade jurídica de figurar como responsável pelo recolhimento do tributo.

Ora, inexistindo protocolo ou convênio entre os Estados, a única possibilidade de responsabilização tributária da Contribuinte paulista pelo imposto devido nas subsequentes operações realizadas dentro do Estado de Minas Gerais seria somente por intermédio de acordo entre as partes, ou seja, entre o Estado de Minas Gerais e o contribuinte estabelecido no Estado de São Paulo.

Nesse sentido é que foi deferido, após solicitado pela Impugnante, o Regime Especial ora sob análise.

O Anexo XV do RICMS mineiro estabelece as disposições relativas ao citado regime especial:

RICMS - Anexo XV

Art. 2º - A substituição tributária, além das hipóteses previstas neste Anexo, poderá ser atribuída a outro contribuinte ou a categoria de contribuintes, inclusive entidade representativa de produtores rurais, mediante regime especial definido neste Regulamento ou concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação.

§ 1º - O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, na hipótese de contribuinte situado em outra unidade da Federação.

§ 2º - Na hipótese de pedido de regime especial realizado por contribuinte situado em outra unidade da Federação para atribuir-lhe, nas remessas das mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, a responsabilidade, na condição de sujeito passivo por substituição, o titular da Diretoria de Gestão de Projetos da Superintendência de Fiscalização poderá autorizar, provisoriamente, até a decisão do pedido, a retenção e recolhimento do imposto pelo interessado.

A Impugnante, por livre vontade, contratou com o Estado de Minas Gerais e assumiu a responsabilidade pelas retenções e recolhimentos do ICMS/ST referente às operações subsequentes dos destinatários estabelecidos neste Estado, relativos às mercadorias constantes do Anexo "A" deste Auto de Infração quando da formalização do requerimento e da concessão de Autorização Provisória e posteriormente do deferimento do Regime Especial.

A título de esclarecimento, informa-se que não há exigência relacionada às operações próprias da Impugnante, até porque seria inconstitucional o Estado de Minas Gerais exigir ICMS de competência do Estado de São Paulo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sustenta, ainda, a Ausente ausência de lei prevendo base de cálculo presumida utilizada como parâmetro para as exigências em questão.

Nos termos do art. 155, §2º, inciso XII, alínea “i” da Constituição Federal, cabe à lei complementar fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre.

No caso em tela, a Lei Complementar nº 87/96 dispôs em seu art. 8º sobre a base de cálculo para fins de substituição tributária.

No que se refere à antecipação do imposto relativo às operações subsequentes, o inciso II do art. 8º da Lei Complementar nº 87/96 e vários de seus parágrafos trazem a definição da base de cálculo aplicada a esta modalidade de substituição, sendo colocada cada situação em que eventualmente poderá ocorrer, adotando-se o seguinte critério:

- tratando-se de mercadoria cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, é o referido preço por ele estabelecido;

- tratando-se de mercadoria que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observa-se a seguinte ordem:

1) a base de cálculo em relação às operações ou prestações subsequentes poderá ser o preço ao consumidor final usualmente praticado no mercado considerado, relativamente ao serviço, à mercadoria ou sua similar, em condições de livre concorrência, adotando-se para sua apuração a margem estabelecida com base em preços usualmente praticados no mercado considerado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados, devendo os critérios para sua fixação ser previstos em lei;

2) existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, poderá a lei estabelecer como base de cálculo este preço; ou

3) a base de cálculo será obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações subsequentes.

Diante do exposto, verifica-se que a Lei nº 6.763/75 em seu artigo 13, § 21, dispõe:

Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 19 - A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

2) em relação a operação ou prestação subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a - o valor da operação ou da prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b - o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente ou ao tomador de serviço;

c - a margem de valor agregado, nela incluída a parcela referente ao lucro e o montante do próprio imposto, relativa a operação ou prestação subsequentes, que será estabelecida em regulamento, com base em preço usualmente praticado no mercado considerado, obtido por levantamento, ainda que por amostragem, ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidade representativa do respectivo setor, adotando-se a média ponderada dos preços coletados.

(...)

§ 21 - Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante, pelo importador ou por entidade representativa dos respectivos segmentos econômicos, poderá o regulamento estabelecer como base de cálculo esse preço.

Sendo assim, o RICMS/MG no art. 19, inciso I, alínea “b”, item 2 e no art. 59 do Anexo XV estabelece a base de cálculo para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo.

Dessa forma, respeitado está o princípio da legalidade como reclamado pela Impugnante, pois, conforme previsão da lei, existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante poderá o regulamento estabelecer esse valor como base de cálculo.

RICMS - Anexo XV

Art. 19 - A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

b) - tratando-se de mercadoria que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

(...)

2 - o preço final a consumidor sugerido ou divulgado pelo industrial, pelo importador ou por entidade representativa dos respectivos segmentos econômicos aprovado em portaria da Superintendência de Tributação;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

§ 1º - Na hipótese do item 2 da alínea "b" do inciso I do caput deste artigo, o valor do frete deverá ser somado ao respectivo preço quando não incluído no mesmo.

Art. 59 - Relativamente aos medicamentos de que trata o item 15.1 da Parte 2 deste Anexo, a base de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária é:

I - na aquisição direta do fabricante, inclusive quando a responsabilidade for do adquirente, ou quando o medicamento não tiver seu preço máximo de venda a consumidor divulgado por entidade representativa do segmento econômico, a prevista no art. 19, I, "b", 3, desta Parte.

II - nas hipóteses não mencionadas no inciso anterior, o preço máximo de venda a consumidor divulgado por entidade representativa do segmento econômico.

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/05/2008 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

III - na aquisição em operação interestadual, exceto se destinada a distribuidor hospitalar, a prevista no art. 19, I, deste Anexo;

Efeitos de 03/05/2006 a 31/05/2008 - Redação dada pelo art. 2º, X, e vigência estabelecida pelo art. 6º, IV, "d", ambos do Dec. nº 44.289, de 02/05/2006:

§ 1º - Nas operações interestaduais com medicamentos, exceto quando destinados a distribuidor hospitalar, a base de cálculo prevista no art. 19, I, "b", 2, desta Parte poderá ser reduzida dos seguintes percentuais, observadas as condições estabelecidas em regime especial concedido pelo titular da Delegacia Fiscal a que o contribuinte estiver circunscrito:

Efeitos de 1º/12/2005 a 02/05/2006 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

§ 1º - Nas operações interestaduais com medicamentos, exceto quando destinadas a distribuidor hospitalar, a base de cálculo prevista no art. 19, I, "b", 2, deste Anexo poderá ser reduzida dos seguintes percentuais, observadas as condições estabelecidas em regime especial concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação:

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/05/2008 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - 30% (trinta por cento) nas operações com medicamentos genéricos, conforme definição contida na Lei nº 9.787, de 10 de fevereiro de 1999; ou

II - 20% (vinte por cento) nas operações com medicamentos não-genéricos.

§ 4º - Para os efeitos de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária, o preço máximo de venda a consumidor divulgado por entidade representativa do segmento econômico não está sujeito à aprovação em portaria da Superintendência de Tributação.

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/05/2008 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

§ 4º - Para os efeitos de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária, o preço sugerido ou divulgado pelo estabelecimento industrial, pelo importador ou por entidade representativa do segmento econômico não está sujeito à aprovação em portaria da Superintendência de Tributação.

Por conseguinte, na apuração do ICMS/ST considerou-se como base de cálculo, para fins de substituição tributária, em relação às operações subsequentes, o preço sugerido ou divulgado pelo estabelecimento industrial, pelo importador ou por entidade representativa do segmento econômico.

Finalmente, o valor a recolher a título de substituição tributária é a diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota vigente nas operações internas sobre a base de cálculo acima definida para a substituição e o imposto devido pelas operações próprias.

Verifica-se, pois, que se encontra regulamentada a base de cálculo utilizada no lançamento.

No que tange à aplicação da multa isolada, algumas ponderações devem ser feitas.

Ressalta-se, de início, que a Multa Isolada exigida é a do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

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 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;

A penalidade foi majorada em 100% em razão de reincidências, conforme informações de fls. 32/39 dos autos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se, das informações prestadas pelo Fisco, que a ora Impugnante reconheceu algumas autuações, promovendo o pagamento respectivo.

A reincidência está comprovada nos autos, fls. 32/39, confirmada, também, às fls. 4.162/4.165.

Contudo, de quatro das autuações citadas pelo Fisco, apenas duas delas legitimam a aplicação da majoração da penalidade, em toda sua extensão, no percentual de 100% (cem por cento), nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53 da Lei nº 6.763/75 (vide PTAs nºs 04.000387442-39 e 04.000377631-32, quitados em 17/06/05 e 18/05/05, respectivamente, conforme fls. 34/35 e 38/39).

No que se refere ao mérito propriamente dito da exigência da penalidade, verifica-se que o lançamento prevê exigências de ICMS/ST em duas situações distintas: a primeira, pela falta de destaque e conseqüente falta de recolhimento do ICMS/ST; a segunda, pelo destaque a menor do ICMS/ST e conseqüente recolhimento a menor do ICMS/ST.

Entretanto, não se pode concordar com o entendimento da Impugnante acerca da aplicação da penalidade cabível. O art. 55, VII da Lei nº 6.763/75 expressamente dispõe :

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

Ao apor nos campos base de cálculo do ICMS/ST e valor do ICMS/ST os valores de "0,00", a Autuada claramente consignou nos documentos fiscais anexados aos Processos Tributários Administrativos (PTAs) uma base de cálculo diversa da prevista pela legislação, enquadrando-se perfeitamente, portanto, na previsão do art. 55, VII da Lei nº 6.763/75.

Para corroborar a aplicação da referida penalidade isolada, transcreve-se, em parte, o parecer DOET/SLT nº 031/04:

QUESTIONAMENTOS:

1 – NO QUE DIZ RESPEITO À PENALIDADE PREVISTA NO ARTIGO 55, INCISO VII DA LEI 6763/75

PERGUNTA-SE:

1.1 – O DISPOSITIVO EM TELA PODERÁ SER APLICADO NOS CASOS EM QUE O CONTRIBUINTE DEIXAR DE CONSIGNAR A BASE DE CÁLCULO NO DOCUMENTO FISCAL? NESSES CASOS, PODERÁ SER CONSIDERADO QUE A BASE DE CÁLCULO CONSIGNADA FOI DE ZERO?

1.2 – NO CASO DA BASE DE CÁLCULO ESTAR CONSIGNADA DIVERSAMENTE DO PREVISTO NA LEGISLAÇÃO, MAS COM VALOR A MAIOR, AINDA ASSIM A PENALIDADE DEVERÁ SER APLICADA?

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DO MÉRITO/CONCLUSÃO:

ASSIM RESPONDEMOS ÀS INDAGAÇÕES FORMULADAS:

1.1 – SIM. A NORMA EM COMENTO TEM POR OBJETIVO APENAR O CONTRIBUINTE QUE CONSIGNA NO DOCUMENTO FISCAL BASE DE CÁLCULO DIFERENTE DA PRESCRITA NA LEGISLAÇÃO, RAZÃO PELA QUAL, A NOSSO VER, INCORRE NA INFRAÇÃO TANTO AQUELE QUE INDICA VALOR DIVERSO DO CORRETO, COMO TAMBÉM AQUELE QUE DEIXA DE PRESTAR A DEVIDA INFORMAÇÃO, OBSERVADO O DISPOSTO NA RESPOSTA AO QUESTIONAMENTO 1.2 ABAIXO.

1.2 – IMPORTA TER PRESENTE QUE O BEM JURÍDICO QUE SE PRETENDEU TUTELAR COM A REFERIDA PENALIDADE CONSISTE, PRECISAMENTE, NO CUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL POR PARTE DO CONTRIBUINTE. COM EFEITO, INDEPENDENTEMENTE DE HAVER SIDO CONSIGNADO VALOR SUPERIOR, INFERIOR OU MESMO NENHUM VALOR A TÍTULO DE BASE DE CÁLCULO, O FATO É QUE A AUSÊNCIA DA CORRETA INFORMAÇÃO PREVISTA NA LEGISLAÇÃO ASSUME RELEVÂNCIA, EM TERMOS TRIBUTÁRIOS, QUANDO ASSOCIADA AO NÃO-RECOLHIMENTO OU RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO, SITUAÇÕES ESTAS EM QUE SE REPUTA APLICÁVEL O DISPOSITIVO EM QUESTÃO.”

Logo, evidencia-se correta a aplicação da penalidade face à adequação do tipo descrito na citada norma à conduta da Impugnante.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Antônio César Ribeiro e Sauro Henrique de Almeida (Revisor), que o julgavam parcialmente procedente, para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, da Lei 6763/75, relativa ao item 2.1 do Auto de Infração. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Mariane Ribeiro Bueno Freire. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida (Revisor), Antônio César Ribeiro e Danilo Vilela Prado.

Sala das Sessões, 22 de março de 2011.

Mauro Heleno Galvão
Presidente / Relator

MHG/cam

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.238/11/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000162137-32
Impugnação: 40.010126270-97
Impugnante: Drogavida Comercial de Drogas Ltda.
IE: 435249204.04-65
Proc. S. Passivo: Alda Catapatti Silveira/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, 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 a falta de retenção, ou retenção a menor, e de recolhimento do ICMS/ST devido pela Autuada, estabelecida no Estado de São Paulo, ao Estado de Minas Gerais, na condição de substituta tributária, nas remessas interestaduais de medicamentos para contribuintes mineiros, por força de Regime Especial (RE) e respectivas Autorizações Provisórias.

Exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da citada lei, majorada em 100% (cem por cento), por reincidências.

No entanto, a penalidade isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6763/75, majorada em 100% (cem por cento), por reincidências não deve prosperar.

Necessária se faz a análise pormenorizada do tipo descrito no citado inciso VII do art. 55 da Lei nº 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.

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, cita-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 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 que a penalidade inculpada no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6763/75, 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 no dispositivo legal acima mencionado 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.

Por tais razões, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6763/75, relativa ao item 2.1 do Auto de Infração.

Sala das Sessões, 22 de março de 2011.

Sauro Henrique de Almeida
Conselheiro