

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.892/12/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000164411-07
Recurso de Revisão: 40.060131464-61, 40.060131544-56
Recorrente: 3M do Brasil Ltda
IE: 524195606.00-68
Fazenda Pública Estadual
Recorrida: Fazenda Pública Estadual, 3M do Brasil Ltda
Proc. S. Passivo: Stanley Martins Frasão/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS

EMENTA

RECURSO DE REVISÃO – NÃO CONHECIMENTO - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA – SUJEITO PASSIVO. Não comprovada a divergência jurisprudencial prevista no art. 163, inciso II do RPTA/MG, portanto não se configuram os pressupostos de admissibilidade para o recurso.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO ICMS/ST – DIVERSAS MERCADORIAS. Constatada a falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST devido pela Recorrida, estabelecida no Estado de São Paulo, na condição de substituta tributária, nas remessas interestaduais de mercadorias relacionadas nos itens 11, 15, 18, 19, 22, 23, 24 e 26 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 para contribuintes mineiros, por força de Regime Especial (RE) e pelos Convênios n^{os} 74/94 e 03/99. Exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, § 2^o, inciso I da Lei n^o 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da citada lei, majorada em 100% (cem por cento) em razão de reincidência. Crédito tributário (ICMS/ST, respectivas multa de revalidação e juros) reconhecido em parte pela empresa. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Exclusão da multa isolada pela Câmara *a quo*. Mantida a decisão recorrida.

Recurso de Revisão n.º 40.060131464-61 não conhecido à unanimidade. Recurso de Revisão n.º 40.060131544-56 conhecido e não provido à unanimidade.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa a presente autuação acerca das seguintes imputações fiscais relativas aos exercícios de 2006 a 2008:

– retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST incidente nas remessas de mercadorias, constantes nos itens 11, 15, 18, 19, 22, 23, 24 e 26 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em substituição ao contribuinte mineiro;

– falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST incidente nas remessas de mercadorias, constantes nos itens 11, 15, 18, 19, 22, 23, 24 e 26 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em substituição ao contribuinte mineiro.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, §2º, inciso I da Lei n.º 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da mesma lei, esta última majorada em 100% (cem por cento) em razão de reincidência.

Da Decisão Recorrida

Apreciando o lançamento a 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão n.º 20.656/12/1ª (fls. 2.996/3.019), em preliminar, à unanimidade, rejeitou a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, também à unanimidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito efetuada pelo Fisco às fls. 2.887/2.915 e, também, para excluir a Multa Isolada aplicada em relação à irregularidade do item 2.2 da autuação fiscal (fl. 11), conforme demonstrativos constantes no anexo “D” (fls. 76/160), e, ainda, para adequar a Multa Isolada aplicada em relação à irregularidade 2.1 da autuação fiscal (fl. 10), conforme demonstrativos constantes no anexo “C” (fls. 65/74), ao percentual de 20% (vinte por cento), em virtude das alterações introduzidas pela Lei nº 19.978/11 no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Do Recurso da 3M do Brasil Ltda

Inconformada, a 3M do Brasil Ltda interpõe, tempestivamente, o Recurso de Revisão (fls. 3.022/3.047), por intermédio de procuradora regularmente constituída em síntese aos argumentos seguintes:

- o recurso não envolve o reexame de provas;
- pretende apenas que a Câmara Especial, de forma justa e imparcial, dignese a dar a devida valoração jurídica aos documentos trazidos aos autos que comprovam a insubsistência da autuação, em contraposição à interpretação feita pela Colenda 1ª Câmara de Julgamento;
- a autuação foi lavrada com base em mera presunção, tanto que parte dos débitos foram cancelados mesmo antes de o processo ser remetido ao Conselho de Contribuintes;
- as Autoridades Fiscais solicitaram apenas a apresentação de alguns documentos fiscais e contábeis, neles identificando algumas inconsistências e, ao invés de intimarem novamente a empresa para prestar esclarecimentos sobre esses meros indícios, lavraram de imediato do Auto de Infração;
- cita o art. 74 do Decreto n.º 44.747/08;
- admitir-se presunção como meio de prova é violar os princípios do contraditório e da presunção de inocência;
- no presente caso, parte das operações questionadas não está sujeita à incidência e recolhimento do ICMS/ST, uma vez que os produtos comercializados são utilizados como matéria-prima ou produto intermediário no processo produtivo industrial do adquirente mineiro;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- além da documentação que comprova a natureza industrial e o tipo de atividade exercida pelas empresas adquirentes das mercadorias, foram acostadas aos autos, declarações firmadas pelos representantes dessas empresas, por meio das quais se atesta que a destinação dos produtos vendidos era efetivamente a industrialização;

- essas declarações não se referem a mera convenção feita entre particulares para eximir o contribuinte do pagamento do imposto;

- uma vez comprovada a destinação do produto (industrialização), tal operação não se sujeita às regras de substituição tributária;

- cita o art. 18, inciso IV do Anexo XV do RICMS/02 e decisão do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais;

- a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida no Acórdão n.º 18.834/08/3ª;

- os regimes especiais conferidos às empresas Loja Elétrica Ltda e Cirúrgica Gervásio Ltda. atestam ser delas a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST;

- discute as multas aplicadas questionando a possibilidade de cobrança concomitante das multas de revalidação e isolada, bem como a abusividade do valor das multas aplicadas;

- discute também a legalidade da aplicação da taxa de juros e da exigência de juros sobre multa.

Ao final, requer seja conhecido e provido seu Recurso de Revisão.

Do Recurso do Estado

Por sua vez, o Estado de Minas Gerais também interpõe, tempestivamente, seu Recurso de Revisão (fls. 3.062/3.068), afirmando que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos Acórdãos n.ºs 20.258/11/3ª e 3.797/11/CE nos quais foi mantida a multa isolada em casos em que também foi constatada nas notas fiscais a falta de destaque e retenção do ICMS/ST.

Ao final, requer seja dado provimento ao seu recurso de modo a se restabelecer a multa isolada indevidamente excluída, “*em relação à irregularidade do item 2.2 da autuação fiscal.*”.

Das Contrarrazões da Recorrida 3M do Brasil Ltda

A Recorrida 3M do Brasil Ltda, tempestivamente, por intermédio de procuradora legalmente constituída, contrarrazoa o recurso do Estado de Minas Gerais às fls. 3.086/3.099, sustentando a inaplicabilidade da multa isolada para o item 2.2 da autuação) e pedindo que não seja conhecido e nem provido o recurso interposto pela Fazenda Pública do Estado.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 3.100/3.104, opina em preliminar, pelo não conhecimento do Recurso de Revisão interposto pela Autuada e pelo conhecimento do Recurso de Revisão interposto pelo Estado de Minas Gerais.

Se ao mérito chegar o exame dos presentes recursos, a Assessoria opina pelo não provimento de ambos os recursos.

DECISÃO

Da Preliminar de Cabimento

Inicialmente cumpre analisar a preliminar de cabimento dos presentes recursos nos termos do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais – RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

SEÇÃO IX

DO RECURSO DE REVISÃO

Art. 163. Das decisões da Câmara de Julgamento cabe Recurso de Revisão para a Câmara Especial, no prazo de 10 (dez) dias contados da intimação do acórdão, mediante publicação da decisão no órgão oficial, nas seguintes hipóteses:

.....
II - no caso de PTA submetido ao rito ordinário, quando a decisão recorrida seja divergente, quanto à aplicação da legislação tributária, de outra proferida por câmara do Conselho de Contribuintes;

§ 1º Não ensejará recurso de revisão:

I - a decisão tomada pelo voto de qualidade, relativa à:

a) questão preliminar, exceto a referente à desconsideração do ato ou negócio jurídico ou a que resulte em declaração de nulidade do lançamento;

b) concessão de dedução de parcela do crédito tributário escriturada ou paga após a ação fiscal;

II - a decisão relativa ao cancelamento ou redução de multa isolada, pelo órgão julgador, conforme estabelecido em lei.
.....

Superada, de plano, a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do RPTA, acima transcrito, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

Para tanto, passa-se a verificar a questão para cada um dos recursos apresentados.

Do Recurso da 3M do Brasil Ltda

Após análise dos autos e inteiro teor do acórdão indicado como divergente, é possível verificar não assistir razão à Recorrente, eis que a decisão recorrida refere-se à situação que não se coaduna com aquelas apresentadas no acórdão indicado como paradigma.

A Recorrente traz à colação para fundamentar o cabimento do Recurso a decisão consubstanciada pelo Acórdão n.º 18.834/08/3ª.

Com base no inciso II do art. 163 do RPTA, verifica-se que não há qualquer divergência entre as decisões que careça de uniformização, tendo em vista que as decisões foram tomadas sob os mesmos fundamentos.

Importante ressaltar que a transcrição feita pela ora Recorrente em sede de Recurso de Revisão, à fl. 3.039, não contemplou todo o entendimento desenvolvido no referido acórdão paradigma.

Dessa forma, transcreve-se o inteiro teor da parte que deixa mais explícito o entendimento desenvolvido naquela decisão:

“A INAPLICABILIDADE PREVISTA NO ARTIGO 18 DO ANEXO XV DO RICMS/2002, PRESSUPÕE EM SEU INCISO IV, QUE O DESTINATÁRIO SEJA OBRIGATORIAMENTE UM ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL E UTILIZE A MERCADORIA ADQUIRIDA EM SEU PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO.

NÃO É POSSÍVEL, NA BUSCA DA MELHOR INTERPRETAÇÃO, SE ATER À LEITURA DE PARTE DO INCISO INTERPRETADO, NO CASO, O INCISO IV DO ARTIGO 18 DO ANEXO XV DO RICMS/MG, DESTACANDO APENAS A REMESSA PARA UTILIZAÇÃO COMO MATERIAL DE EMBALAGEM, E NÃO SE FIXANDO À INDUSTRIALIZAÇÃO, QUE É O CERNE DA QUESTÃO.

COMO BEM DISSE A PRÓPRIA IMPUGNANTE, O SENTIDO DA EXCLUSÃO EFETUADA PELO INCISO IV DO ARTIGO 18 DO ANEXO XV DO RICMS/MG É O FATO DE NÃO HAVER OUTRA OPERAÇÃO COM A MESMA MERCADORIA.

NÃO É O QUE OCORRE NO CASO DOS AUTOS.

AO ANALISAR-SE AS EMPRESAS DESTINATÁRIAS, PODE-SE VERIFICAR QUE SUAS ATIVIDADES ECONÔMICAS NÃO SE ENQUADRAM NA PREVISÃO DO INCISO IV DO ARTIGO 18 DO ANEXO XV DO RICMS/MG, NÃO SENDO POSSÍVEL TOMAR COMO VERDADEIRA A AFIRMATIVA DE QUE TAIS EMPRESAS ADQUIREM AS MERCADORIAS RELACIONADAS NO AUTO DE INFRAÇÃO PARA EMPREGO EM PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO.”

Conclui-se, pois que o entendimento desenvolvido por ambas decisões é no sentido de não se aplicar o instituto da substituição tributária se o estabelecimento destinatário não desenvolver outra atividade que não seja a de industrialização ou, ainda assim, se mesmo ocorrendo o desenvolvimento de outra atividade, existir certeza quanto à utilização da mercadoria no processo de industrialização como matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem.

Salienta-se que nas duas decisões a Fiscalização entendeu que não haveria provas suficientes de que as mercadorias se destinavam exclusivamente para emprego no processo de industrialização dos destinatários como matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem.

Destaque-se que, em ambas as decisões o Órgão Julgador decidiu pela procedência dos lançamentos, ou seja, pela obrigatoriedade da tributação antecipada a título de substituição tributária.

Via de consequência, não se encontram configurados os pressupostos de admissibilidade para o Recurso de Revisão.

Desta forma, não foi atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08 (divergência jurisprudencial), frustrando a exigência de preenchimento cumulativo das condições, conforme previsto no referido dispositivo legal o que leva ao não conhecimento do recurso.

Do Recurso do Estado de Minas Gerais

Após análise dos autos e inteiro teor dos acórdãos indicados como divergentes, constata-se assistir razão à Recorrente, eis que as decisões apontadas como paradigmas se revelam divergentes em relação à aplicação da legislação tributária.

As decisões apontadas como paradigmas são as consubstanciadas nos Acórdãos n.ºs 20.258/11/3ª e 3.797/11/CE (fls. 3.069/3.081).

As duas decisões cuidam da mesma imputação fiscal correspondente ao item 2.2 deste Auto de Infração: falta de retenção e de recolhimento de ICMS/ST, ensejando as exigências de ICMS/ST, multa de revalidação e Multa Isolada, prevista no inciso VII do art. 55 da Lei n.º 6.763/75.

Para que a situação fique mais clara, veja-se a ementa da decisão indicada como paradigma consubstanciada no Acórdão 20.258/11/3ª, *in verbis*:

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO ICMS/ST – COLCHÕES. CONSTATADAS VENDAS DE MERCADORIAS (COLCHÕES), SUJEITAS ÀS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA A CONTRIBUINTES DO IMPOSTO NO TERRITÓRIO MINEIRO, SEM RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST DEVIDO. PROCEDIMENTO FISCAL RESPALDADO NO ART. 12 DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO VII DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

Contudo, a decisão ora recorrida decidiu pela exclusão da citada multa isolada, sendo que as decisões apontadas como paradigmas consideraram legítima a exigência da citada penalidade.

Verifica-se, pois a divergência das decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

Diante do exposto, reputa-se atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08 (divergência

jurisprudencial), com o cumprimento da exigência de preenchimento cumulativo das condições, conforme previsto no referido dispositivo legal.

Via de consequência, constata-se que se encontram configurados os pressupostos de admissibilidade para o Recurso de Revisão.

Do Mérito

De início cumpre destacar que apenas será analisada a questão da exclusão da multa isolada objeto do recurso da Fazenda Pública Estadual.

Feita esta ressalva, em que pese o entendimento expresso nos acórdãos indicados como paradigmas e que levaram ao conhecimento do presente recurso, não merece reforma a decisão recorrida, pois deve permanecer a exclusão da penalidade capitulada no inciso VII do art. 55 da Lei n.º 6.763/75.

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, cumpre verificar os exatos termos do citado dispositivo legal vigente à época da autuação:

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;

..... (grifos não constam do original)

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".

Como se depreende do texto acima transcrito, o verbo núcleo do tipo penal consistia precisamente em "consignar", no documento fiscal acobertador da operação (ou da prestação), base de cálculo distinta daquela estabelecida em lei.

O significado deste verbo, segundo os nossos dicionários, consiste em "*afirmar, declarar, estabelecer*" (Aurélio - Novo Dicionário da Língua Portuguesa), "*assinalar por escrito; afirmar, declarar, estabelecer*" (Michaelis - Moderno Dicionário da Língua Portuguesa), "*declarar, mencionar formalmente, registrar*" (Aulete Digital).

No caso sob examine, a Impugnante se absteve de mencionar qualquer valor a título de base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, deixando também de consignar o imposto devido no campo do documento fiscal para este fim destinado, por entender que a hipótese não estava alcançada pela incidência do imposto.

Dos autos extrai-se que a Impugnante entendia que à época da emissão das notas fiscais relativas às operações não haveria que se destacar qualquer base de cálculo do ICMS por não estar a operação sujeita ao recolhimento do ICMS por substituição tributária. Assim, não há nos autos nem mesmo indícios de que a Defendente não tenha destacado o ICMS 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.

Neste sentido, a base de cálculo do ICMS destacado nos documentos fiscais objeto do lançamento está determinada, na forma ditada pela Lei n.º 6.763/75, pelo art. 43 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02.

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, 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.”

No caso em tela, a norma determinava 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.

É de se ressaltar aqui que a penalidade insculpida no inciso VII do art. 55, da forma como encontrava-se redigida à época em que aplicada ao caso em tela, 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.

Portanto, a sanção trazida pelo inciso VII do art. 55 visava coibir procedimentos tomados com o conhecimento da questão. Efetivamente, a norma não visava punir o erro na interpretação das leis tributárias.

Assim, esta penalidade apresentava-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.

Com o advento da Lei n.º 19.978/2011, ocorreu a inclusão do inciso XXXVII ao art. 55 da Lei n.º 6.763/75, abaixo transcrito, que passou a apenar a conduta da Impugnante, a saber:

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:

.....
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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

.....
Contudo, não é possível a aplicação retroativa deste dispositivo, nos termos dos arts. 105 e 106 do Código Tributário Nacional.

Por outro lado, esta mesma lei alterou o texto do inciso VII do art. 55 da Lei n.º 6.763/75, criando novas penalidades ao incluiu as alíneas "a", "b" e "c" ao respectivo inciso, deixando claro todas as condutas abrangidas dentro do tipo que possui como núcleo "por consignar".

Abaixo, transcreve-se a redação atual do referido dispositivo:

Art. 55 -
VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:
a) importância diversa do efetivo valor da operação ou da prestação - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;
b) valor da base de cálculo da substituição tributária menor do que a prevista na legislação, em decorrência de oposição, no documento fiscal, de importância diversa do efetivo valor da prestação ou da operação própria - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;
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;

.....
Também neste caso não é cabível a aplicação da nova norma, pois a mesma não se constitui em mera interpretação da penalidade anteriormente posta, mas, verdadeiramente, em novas penalidades.

Nos termos do art. 106 do Código Tributário Nacional, tem-se as regras para aplicação retroativa das normas tributárias, a saber:

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Determina o art. 106 do Código Tributário Nacional as hipóteses em que, necessariamente, deve a legislação tributária retroagir seus efeitos para atingir fato pretérito. Contudo, nenhuma destas hipóteses adequa-se ao caso dos autos.

Não se vislumbra nas alíneas inseridas no inciso VII do art. 55 da Lei n.º 6.763/75 que as alterações introduzidas tenham caráter expressamente interpretativo e, com certeza, não se trata aqui de hipótese de exclusão da aplicação de penalidade. Portanto, descartada a aplicação do inciso I do art. 106 do Código Tributário Nacional.

Sobre este ponto, cumpre ressaltar que esta alteração denota que a redação anterior não abrangia mesmo o caso tratado nos autos.

Também não seria hipótese de aplicação do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, pois, apesar de não ter havido julgamento definitivo do caso, a alteração trazida pela Lei n.º 19.978/11 não deixou de definir a situação como infração, muito menos lhe cominou penalidade menos severa, ao contrário, criou uma penalidade para uma conduta que até então não era passível de sanção pelo dispositivo.

Ademais, o art. 106 do Código Tributário Nacional consagra a chamada “retroatividade benigna”. Desta forma, não há como admitir que uma nova lei que veio para punir uma conduta até então não atingida pelo dispositivo, ainda que no caso em tela traga uma penalidade menor que a prevista anteriormente, possa ser aplicada a casos já ocorridos.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, quanto ao Recurso N.º 40.060131464-61 - 3M do Brasil Ltda, em preliminar, à unanimidade, em não conhecer do Recurso de Revisão, por ausência de pressupostos legais de cabimento. Quanto ao Recurso N.º 40.060131544-56 - Fazenda Pública Estadual, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, à unanimidade, em negar-lhe provimento. Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Fabio Avelino Rodrigues Tarandach e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Pádua Cavalcanti. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros José Luiz Drumond, André Barros de Moura, Ricardo Wagner Lucas Cardoso e Sauro Henrique de Almeida.

Sala das Sessões, 22 de junho de 2012.

Maria de Lourdes Medeiros
Presidente / Revisora

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora