

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.013/13/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000172708-96  
Recurso de Revisão: 40.060132941-26  
Recorrente: Leyroz de Caxias Indústria Comércio & Logística Ltda  
IE: 001090661.00-95  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Marcos Luciano Lage/Outro(s)  
Origem: DGP/SUFIS - NCONEXT - RJ

### **EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR ICMS/ST – BEBIDAS – BASE DE CÁLCULO – MARGEM DE VALOR AGREGADO. Constatado que a Autuada promoveu a retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária ao Estado de Minas Gerais, incidente nas operações interestaduais com cervejas e refrigerantes, em decorrência de a apuração da base de cálculo do imposto estar em desacordo com o estabelecido art. 47-A do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação em dobro nos termos do art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve-se adequar a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, ao disposto em sua alínea “c”, vigente posteriormente aos fatos geradores c/c o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, sem prejuízo de sua majoração em 50% (cinquenta por cento) nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53, ambos da Lei nº 6.763/75. Mantida a decisão.**

**Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido por maioria de votos.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST, no período de fevereiro a novembro de 2010, em decorrência de utilização de base de cálculo menor que a determinada pela legislação tributária mineira.

Exige-se ICMS/ST, multa de revalidação em dobro e Multa Isolada capitulada no art. 55, VII da Lei nº 6.763/75, majorada em 50% (cinquenta por cento), a partir de 25/05/10, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da mesma lei.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 19.840/12/2ª, por maioria de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento, para reduzir a Multa Isolada nos termos do art. 55, inciso VII, alínea "c" da Lei nº 6.763/75 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional - CTN.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 287/303.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: 20.542/11/1ª e 20.477/12/3ª (cópias às fls. 308/319 e 320/331, respectivamente).

Requer, ao final, o conhecimento e o provimento do recurso.

A Assessoria do CC/MG se manifesta às fls. 336/340, em preliminar, pelo conhecimento do Recurso e, no mérito, pelo seu não provimento.

## **DECISÃO**

### **1. Dos Pressupostos de Admissibilidade:**

Superada, de plano, a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre-nos verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

Após análise dos autos e inteiro teor dos acórdãos indicados como divergentes, constatamos assistir razão à Recorrente, no que diz respeito à matéria vinculada à penalidade prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75.

Com efeito, no Acórdão nº 20.542/11/1ª (paradigma), a 1ª Câmara de Julgamento decidiu pelo cancelamento da penalidade em análise, utilizando, em síntese, os seguintes argumentos:

- não havia nos autos indícios de que o Sujeito Passivo tivesse destacado a base de cálculo por ele adotada utilizando-se de fraude, dolo ou má-fé;
- os fatos e fundamentos que levaram à autuação diziam respeito a entendimentos e interpretações da legislação tributária;
- a norma não visaria punir o erro na interpretação das leis tributárias;
- a penalidade seria aplicável somente aos casos de subfaturamento.

#### Acórdão nº 20.542/11/1ª (Paradigma)

“...Entretanto, com relação à Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6763/75, mesmo considerando-se devido o imposto, a referida multa isolada não foi aplicada nos termos da legislação de regência da matéria.

[...]

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*”.

Não há nos autos indícios de que a Impugnante tenha destacado a base de cálculo por ela adotada utilizando-se de fraude, dolo ou má fé. O que se conclui, do conjunto probatório dos autos, é que foi feita pela Impugnante uma interpretação das normas estaduais diversa daquela feita pelo Fisco.

[...]

Portanto, os fatos e fundamentos que levaram a autuação dizem respeito a entendimentos e interpretações da legislação 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 sendo a imputação fiscal, apuração incorreta da base de cálculo do imposto. Contudo, no documento fiscal, foi destacada a base de cálculo do ICMS relativo à operação própria.

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.

É de se salientar que a penalidade retromencionada, da forma como está redigida, procura punir o 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 indevidamente os valores a serem recolhidos.

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 importância diversa do efetivo valor da apuração.

Portanto, por qualquer prisma que se analise não há como aplicar a Multa Isolada capitulada no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 à matéria tratada nos presentes autos, devendo, por conseguinte, ser excluída.” (grifou-se)

Por sua vez, no Acórdão nº 20.477/12/3ª, a 3ª Câmara de Julgamento, além de endossar o entendimento exposto na decisão paradigmática acima transcrita, acrescentou que “a regra do então inciso VII somente se aplicava às ilicitudes praticadas em relação à operação própria do remetente, não abrangendo os casos de substituição tributária. De outra forma, cabível ao mínimo, dúvida nesse sentido, o que beneficia a Autuada”.

Acórdão: 20.477/12/3ª (Paradigma)

“... A aplicabilidade de tal dispositivo para os casos de substituição tributária sempre ensejou discussão, tendo sido essa matéria reiteradamente decidida pelo CC/MG, de forma desfavorável ao Fisco, como no PTA 01.000166506-52, que resultou no Acórdão nº 20.542/11/1ª, de cuja fundamentação se extrai o seguinte excerto:

[...]

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pela nova redação do inciso VII, a penalidade maior, de 40% (quarenta por cento), somente se aplicará em relação à base de cálculo da substituição tributária, quando presente a supressão de base de cálculo da operação própria.

Como se tratam de dispositivos de lei novos, a aplicação somente deverá ocorrer para as operações realizadas a partir de sua efetiva vigência, ou seja, para os fatos geradores ocorridos após 01/01/12.

Com as novas redações trazidas pela Lei nº 19.978/11, permite-se concluir, endossando a tese do acórdão transcrito, que a regra do então inciso VII somente se aplicava às ilicitudes praticadas em relação à operação própria do remetente, não abrangendo os casos de substituição tributária. De outra forma, cabível ao mínimo, dúvida nesse sentido, o que beneficia a Atuada.

O brocardo jurídico "em dúvida pró-réu", encontra-se presente na interpretação da legislação tributária, mais especificamente no art. 112 do CTN, admitindo-se a tese do "in dúvida contra fisco".

Assentada na premissa da dúvida, exclui-se a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75." (grifou-se)

De modo diverso, a decisão recorrida afastou, ainda que de forma implícita, o entendimento de que a norma contida no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, em sua redação original, estava direcionada somente aos casos envolvendo subfaturamento (ou não abrangência dos casos de substituição tributária), tanto é que aplicou, de forma retroativa, o disposto na alínea "c" do referido dispositivo legal, com redação dada pela Lei nº 19.978/11, por entender que "a redação da alínea 'c' do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 prevê penalidade menos gravosa do que a determinada pela redação do mesmo inciso VII vigente ao tempo da ocorrência da infração".

Também de forma implícita, a Câmara *a quo* lançou mão do princípio da objetividade das infrações da legislação tributária (art. 136 do CTN), pois não examinou qualquer aspecto quanto à boa ou má-fé da Recorrente ou, se a infração teve origem em mero equívoco de interpretação da legislação.

Diante disso, reputa-se atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial). Via de consequência, restam configurados os pressupostos de admissibilidade para o Recurso de Revisão.

### **Do Mérito**

A Recorrente, inconformada com a decisão da Câmara *a quo*, apresenta sua argumentação, alegando nulidade da decisão recorrida em relação à multa isolada por falta de previsão legal, e, ainda, que a referida decisão é contrária à posição sedimentada do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais sobre a matéria, requerendo que seu recurso provido.

No entanto, razão não cabe à Recorrente. No tocante à penalidade isolada por descumprimento de obrigação acessória, o lançamento cuida, conforme já relatado, sobre retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST, no período de fevereiro a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

novembro de 2010, em decorrência de consignação em documentos fiscais de base de cálculo do imposto inferior à prevista na legislação.

Verifica-se, diante da infração cometida, que encontra-se caracterizada a tipificação tributária prevista no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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

A penalidade possui caráter objetivo e, como tal, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito, atendendo à previsão constante do art. 136 do Código Tributário Nacional (CTN).

Não cabe ao aplicador da norma verificar, para aplicação da penalidade, se o infrator agiu com ou sem intenção.

O CTN, que estabelece normas gerais de direito tributário aplicáveis aos tributos estaduais, determina que se interpreta literalmente a legislação tributária que disponha sobre dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Nesse sentido, diante da clareza e objetividade do dispositivo da Lei nº 6.763/75, relativamente à aplicação de penalidade em relação à emissão de documento fiscal consignando base de cálculo diversa da prevista na legislação, percebe-se que a tipificação tributária se amolda como uma luva diante da conduta praticada pela ora Recorrente.

Assim, considerando que a Recorrente, efetivamente, emitiu documentos fiscais consignando base de cálculo inferior à devida, correta a penalidade aplicada pelo Fisco.

Cumprir registrar, no entanto, que a partir de 01/01/12, o dispositivo em questão foi alterado pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei nº 19.978/11. A nova redação é a seguinte:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

Neste caso, aplica-se o disposto no art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN, que assim dispõe:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

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

(...)

Dessa forma, não merece reforma a decisão recorrida que deliberou a aplicação da penalidade com a ressalva quanto ao tratamento mais benéfico nos termos do art. 106 do CTN, acima transcrito, para adequar a multa isolada ao percentual de 20% (vinte por cento), previsto na alínea "c" do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, sem prejuízo de sua majoração em 50% (cinquenta por cento), nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53 do mesmo diploma legal acima mencionado, a partir de 25/05/10.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) e Antônio César Ribeiro, que lhe davam provimento nos termos do voto vencido. Designado relator o Conselheiro Fernando Luiz Saldanha (Revisor). Pela Recorrente, assistiu o julgamento o Dr. André Campos Prates. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, os Conselheiros José Luiz Drumond e Carlos Alberto Moreira Alves.

**Sala das Sessões, 01 de março de 2013.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**Fernando Luiz Saldanha**  
**Relator designado**

CC/MIG