

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.252/14/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000198875-64
Impugnação: 40.010134702-13
Impugnante: Herbalife International do Brasil Ltda
IE: 503968237.00-07
Proc. S. Passivo: Luiz Rogério Sawaya Batista/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS - Nconext - SP

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO - MARKETING DIRETO. Constatado que a Autuada, sediada no Estado de São Paulo, contribuinte substituto tributário por força do Convênio nº 45/99, efetuou remessas de mercadorias destinadas a revendedores não inscritos neste Estado, que efetuam venda pelo sistema de *marketing porta a porta a consumidor final*, com retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária. Irregularidade caracterizada nos termos do mencionado Convênio ICMS nº 45/99 (com a redação dada pelo Convênio nº 06/06) e da legislação do Estado de Minas Gerais (arts. 64 a 66 constantes no Capítulo XII, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 - *Das Operações Relativas a Vendas por Sistema de Marketing Porta a Porta a Consumidor Final*). Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da citada lei c/c o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN. Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Da Autuação

Acusação fiscal de que a Autuada, contribuinte substituto tributário por força do Convênio 45/99 (com a redação dada pelo Convênio 06/06), efetuou a retenção e recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária, no período de 01/01/11 a 31/12/11, incidente sobre remessas de mercadorias destinadas a revendedores não inscritos neste Estado que efetuam venda pelo sistema de *marketing porta a porta a consumidor final*.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da citada lei c/c o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

O processo encontra-se instruído com Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF (fls. 03/04); Auto de Infração (fls. 06/08); Relatório Fiscal (fls. 09/15); Anexo 1 - Demonstrativo do Crédito Tributário em valores originais consolidados por ano e mês (fls. 16/18); Anexo 2 - Demonstrativo das diferenças apuradas na base de cálculo e

recolhido a menor consolidado por ano, mês e nota fiscal, por amostragem (fls. 19/48); Anexo 3 - Demonstrativo das diferenças apuradas na base de cálculo e no ICMS/ST calculado e recolhido a menor por nota fiscal e item, por amostragem (fls. 49/70); Anexo 4 - Demonstrativo por produto dos parâmetros utilizados no cálculo do ICMS/ST (fls. 71/82); Anexo 5 - Demonstrativo dos grupos de margem de valor agregado (fls. 83/88); Anexo 6 - Memória de cálculo (fls. 89/95); Anexo 7 - Notas Fiscais emitidas pelo Sujeito Passivo (amostragem) - fls. 96/129); Anexo 8 - Catálogos de preços do contribuinte referente ao exercício de 2011 (fls. 132/339); Anexo 9 - CD com os arquivos Anexo 1.pdf ao Anexo 6.pdf. (fls. 341); Termos de Notificação (fls. 342/348).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 351/388, requerendo ao final a improcedência do lançamento.

Na oportunidade, junta aos autos os seguintes documentos, assim denominados:

- Anexo 2 - CNAE da Impugnante (comprovante de inscrição e de situação cadastral - CNPJ) - fls. 427;
- Anexos 3 e 4 - Lista de Preços Distribuidor Brasil - anos 2013 e 2011 (fls. 429/484);
- Anexo 5 - Política de Pontos (fls. 486/499);
- Anexos 6 e 7 - material promocional do Estado de São Paulo (Catálogo de Produtos) - anos 2013 e 2011 - fls. 501/624);
- Anexo 8 - rótulos de produtos Herbalife (Impugnante) - fls. 626/673);
- Anexo 9 - notas fiscais (cópias) - fls. 675/825;
- Anexo 10 - Estudo elaborado pela ABEVD - Associação Brasileira de Vendas Diretas (Cálculo das Margens de Valor Agregado para o Canal de Venda Direta de BCFT no Estado de São Paulo (fls. 827/868);
- Anexo 11 - Informações de *sites* de adquirentes/revendedores de São Paulo que comercializam com preços reduzidos (menor que o valor constante da lista de preços) - fls. 870/892.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 894/938, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 943/969, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do Auto de Infração e, no mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas adaptações e alterações de estilo.

Das Preliminares de Nulidade do Auto de Infração

Preliminarmente, alega a Impugnante que o lançamento encontra-se eivado de nulidades insanáveis, alegando, em síntese, que:

- as Autoridades Fiscais não descreveram adequadamente a conduta supostamente praticada pela Impugnante e não apontam o dispositivo com força de lei supostamente infringido;

- as Autoridades Fiscais mencionam o Convênio nº 45/99, mas tal convênio, “previsto na LC nº 24/75”, não tem força de lei no Estado de Minas Gerais conforme dispõe o art. 1º da citada lei. Explica que tal convênio não trata de isenção nem de benefícios fiscais mas sim, de regular o regime de substituição tributária, matéria afeta especificamente à LC nº 87/96;

- o STJ decidiu, ao tratar da eficácia dos convênios e sobre sua aplicação na legislação interna dos Estados, que não possui força de lei nos Estados e no Distrito Federal, sendo necessária lei estadual sobre o tema, objeto do convênio e, conforme o caso, posterior regulação para que o mandamento tenha obrigatoriedade em face dos contribuintes;

- as Autoridades Fiscais não indicaram o dispositivo legal do convênio que foi infringido pela Impugnante;

- no seu entender, no Auto de Infração falta tipicidade, falta clareza no relatório acerca da base de cálculo efetivamente aplicável às operações autuadas, falta a razão da diferença entre a base de cálculo por ela adotada e a utilizada pelo Fisco. Entende que teve seu direito de defesa cerceado;

- os dispositivos legais relacionados pelas Autoridades Fazendárias não guardam nenhuma relação com a suposta infração, objeto do Auto de Infração, mas sim, a regras do próprio ICMS, em sua imensa maioria, não aplicáveis ao caso concreto;

- o dispositivo da Lei nº 6.763/75 que dispõe que o decreto estabelecerá a Margem de Valor Agregado (MVA) do imposto é completamente ilegal, na medida em que a base de cálculo do ICMS/ST requer a aprovação de um preço final, obtido por levantamento ou amostragem ou informações fornecidas por entidade representativa do setor correspondente. Diz que não tem notícia de que tal levantamento tenha sido realizado. Entende não ser aplicável o § 19 do art. 13 da Lei nº 6.763/75;

- da mesma forma, por apenas revender no atacado os produtos que comercializa, não se aplica ao caso dos autos o § 21 do art. 13 da Lei nº 6.763/75 (preço sugerido);

- falta a indicação de dispositivo de lei que prescreva a base de cálculo a ser adotada pela Autuada, o que entende tornar nulo por completo o Auto de Infração.

Registre-se que, parcela das alegações de nulidade do lançamento trazida pela Defesa refere-se ao mérito e será tratada no momento oportuno.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante mencionar ainda que não se inclui na competência do órgão Julgador a negativa de aplicação de lei, decreto ou ato normativo, conforme o disposto no art. 182 da Lei nº 6.763/75.

Ademais, não merece prosperar as nulidades arguidas pela Defesa pelos fundamentos a seguir mencionados.

Vale destacar que o lançamento em análise embasa-se nos dispositivos do Convênio ICMS nº 45/99 (alterado pelo Convênio nº 06/06), firmado pelos Estados e o Distrito Federal, de acordo com o estatuído no art. 9º da Lei Complementar nº 87/96.

A legislação do Estado de Minas Gerais, especificamente no Capítulo XII da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (arts. 64 a 66) dispõe sobre as operações relativas a vendas por sistema de *marketing porta a porta a consumidor final*, objeto do mencionado convênio.

Ressalte-se que, ao contrário do alegado pela Impugnante, os dispositivos da legislação mineira que tratam especificamente da matéria objeto deste lançamento encontram mencionados no Auto de Infração (**campo base legal/infringência**) e também no relatório fiscal de fls. 10/15.

Consta também no campo “**relatório**” do Auto de Infração expressamente a acusação fiscal de retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST relativo a remessas de mercadorias destinadas a revendedores não inscritos neste Estado, que efetuam venda pelo sistema de *marketing porta a porta a consumidor final*, **nos termos do Convênio ICMS nº 45/99.**

Conveniente mencionar que na lei mineira (nº 6.763/75) encontra-se no art. 13 as parcelas da base de cálculo para fins de substituição tributária e, ainda, os critérios para definir a margem de valor agregado. Confira-se:

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

(...)

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

1. em relação a operação ou prestação antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou da prestação praticado pelo contribuinte substituído;
2. em relação a operação ou prestação subseqüentes, 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 subseqüentes, que será estabelecida em regulamento, com base em preço usualmente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 e a média ponderada dos preços coletados

(...)

§ 20. Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final ao consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, será o referido preço por ele estabelecido.

§ 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.

(...)

§ 29 - Em substituição ao disposto no item 2 do § 19 deste artigo, a base de cálculo em relação às operações ou prestações subsequentes poderá ser o preço a consumidor final usualmente praticado no mercado considerado, relativamente ao serviço, à mercadoria ou a sua similar, em condições de livre concorrência, adotando - se para sua apuração as regras estabelecidas na alínea "c" do mesmo item. Grifos acrescidos. (Grifou-se).

Portanto, vê-se que ficaram definidas as parcelas da base de cálculo do ICMS por lei ordinária, Lei nº 6.763/75, ficando autorizado ao Regulamento, no caso em exame, estabelecer como base de cálculo o preço final a consumidor sugerido pelo fabricante, pelo importador ou por entidade representativa dos respectivos segmentos econômicos.

Registre-se que o § 21 da Lei nº 6.763/75, retromencionado, prevê a base de cálculo da ST para o caso vertente, não havendo falar-se em ofensa ao princípio da legalidade.

Ressalte-se também que o TJMG analisando alegação de determinado contribuinte mineiro acerca da legitimidade da aplicação de Margem de Valor Agregada - MVA prevista na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 entendeu pela legitimidade da cobrança do ICMS/ST. Examine-se:

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.12.205646-8/001

EMENTA: TRIBUTÁRIO - EMBARGOS DO DEVEDOR - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - INOBSERVÂNCIA DA BASE DE CÁLCULO PREVISTA PELO ART. 47-A DO RICMS/2002 - RECOLHIMENTO A MENOR DO TRIBUTO - LEGITIMIDADE DA COBRANÇA DO FISCO - INAPLICABILIDADE DO PRECEDENTE DO STF NA ADI Nº 1.851 - MULTAS - AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DE CARÁTER CONFISCATÓRIO - INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA FISCAL - POSSIBILIDADE - HONORÁRIOS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ADVOCATÍCIOS - REDUÇÃO - ART. 20, § 4º, DO CPC.
RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

(...)

Da mesma forma, não procede a alegação de que o art. 47-A do RICMS não encontra respaldo na LC nº 87/96 ou no Protocolo ICMS 11/1991. Isso porque, em que pese o esforço argumentativo dos d. procuradores da apelante, não vislumbro a alegada inconstitucionalidade do art. 47-A do RICMS, o qual regulamenta o disposto no art. 13, § 29, da Lei 6763/75, aliás, como bem consignado na v. sentença, consistindo, inequivocamente, em regra de combate à elisão fiscal. (Grifou-se).

Em recente decisão, em recurso interposto por estabelecimento da empresa autuada (Recurso em Mandado de Segurança nº 26.138/SC), o Superior Tribunal de Justiça, analisando o caso concreto daqueles autos, manifestou-se pela aplicação da base de cálculo do ICMS/ST prevista no Regulamento do ICMS do Estado de Santa Catarina, nos termos contidos no Convênio nº 45/99, alterado pelo Convênio ICMS nº 06/06. Examine-se:

RECURSO EM MANDADO DE SEGURANÇA Nº 26.138/SC
RELATOR: MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES
RECORRENTE: HERBALIFE INTERNATIONAL DO BRASIL
LTDA.

RECORRIDO: ESTADO DE SANTA CATARINA

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. ICMS. **OPERAÇÕES COM MERCADORIAS DESTINADAS A REVENDEDORES PARA VENDA PORTA-A-PORTA.** REVOGAÇÃO DE TERMO DE ACORDO FIRMADO ENTRE A SECRETARIA DE FAZENDA DO ESTADO DE SANTA CATARINA E A IMPETRANTE. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE (RICMS/SC). NÃO OCORRÊNCIA DE INSTITUIÇÃO OU MAJORAÇÃO DE TRIBUTO. ATO REVOGADOR QUE NÃO PRODUZIU OFENSA AO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL.

1. DEPREENDE-SE DOS AUTOS QUE O ATO IMPUGNADO - ATO DIAT 107/2006 DA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO ESTADO DE SANTA CATARINA -- **REVOGOU "TERMOS ADITIVOS E TERMOS DE ACORDO" FIRMADOS ENTRE TAL SECRETARIA E AS RESPECTIVAS EMPRESAS SIGNATÁRIAS, ENTRE AS QUAIS A IMPETRANTE (QUE FOI SIGNATÁRIA DO TERMO DE ACORDO 001/2003), E ESTABELECEU QUE PARA A DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS, NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, TAIS EMPRESAS DEVERÃO ADOTAR OS PREÇOS DE SEUS PRÓPRIOS CATÁLOGOS OU LISTAS DE PREÇOS OU AQUELES UTILIZADOS PELOS REVENDEDORES, "NOS TERMOS DO ART. 67 DO ANEXO 3 DO RICMS/SC, APROVADO PELO DECRETO Nº 2.870, DE 27 DE AGOSTO DE 2001" (FL. 89). O ATO REFERIDO, DE 13 DE DEZEMBRO DE 2006, ENTROU EM VIGOR NA**

DATA DE SUA PUBLICAÇÃO, SURTINDO EFEITOS A PARTIR DE 1º DE JANEIRO DE 2007.

2. A REVOGAÇÃO DO TERMO DE ACORDO 001/2003 SIGNIFICOU APENAS A ADEQUAÇÃO DA FORMA DE TRIBUTAÇÃO DAS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS DESTINADAS A REVENDADORES PARA VENDA PORTA-A-PORTA ÀS DISPOSIÇÕES PREVISTAS NO CONVÊNIO ICMS 45/99 (ALTERADO PELO CONVÊNIO ICMS 6/2006), NÃO HAVENDO, EM NENHUM MOMENTO, A EDIÇÃO DE LEI (OU MESMO ATO INFRALEGAL) QUE DETERMINOU A INSTITUIÇÃO OU MAJORAÇÃO DE TRIBUTO, RAZÃO PELA QUAL A EFICÁCIA DO ATO DIAT 107 DA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO ESTADO DE SANTA CATARINA, A PARTIR DE 1º DE JANEIRO DE 2007, NÃO IMPLICOU OFENSA AO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL (ART. 150, III, "C", DA CF/88).
(...) (GRIFOU-SE).

Informe-se que tal decisão foi mantida pelo Supremo Tribunal Federal (Recurso Extraordinário 739.646 - Distrito Federal).

Vê-se que a decisão retromencionada afasta a alegação da Autuada de que a atividade por ela desenvolvida é comercialização direta ou por meio de catálogos no atacado, uma vez que lhe são aplicáveis as regras do Convênio nº 45/99.

Ora, o Convênio ICMS nº 45/99 autoriza os Estados e o Distrito Federal a estabelecer o regime de substituição tributária nas operações interestaduais que destinem mercadorias a revendedores que efetuem venda porta a porta, como no caso dos presentes autos, tendo em vista o disposto no art. 9º da LC nº 87/96, estando correta a aplicação das suas cláusulas à situação em exame.

O STF, em decisão recente (RE 630.705/MT), da lavra do Ministro Dias Toffoli, deixou consignado que convênios que tratam de aspectos operacionais do imposto, como disposições que versem sobre substituição tributária, por exemplo, podem ter as regras estatuídas internalizadas pelo próprio Poder Executivo, por decreto, ao contrário do entendimento externado pela Impugnante. Confira-se:

(...)

DE INÍCIO, OBSERVO QUE A DEFINIÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA DO CONVÊNIO ICMS Nº 100/97 É QUESTÃO PREJUDICIAL À SOLUÇÃO DESTE FEITO. A ESSE RESPEITO, TENHO QUE VEM CAMINHANDO BEM A DOCTRINA E A JURISPRUDÊNCIA QUE ENTENDEM ESTAR SUPERADA A DISTINÇÃO ENTRE CONVÊNIOS IMPOSITIVOS E AUTORIZATIVOS. ISSO PORQUE TODOS OS CONVÊNIOS, APÓS A RATIFICAÇÃO NACIONAL, DEVEM SER OBSERVADOS PELOS ESTADOS.

CONTUDO, A DIFERENÇA DE PROCEDIMENTOS ESTÁ EM VERDADE NO CONTEÚDO DO QUE DISPÕE O CONVÊNIO. SE O AJUSTE PRESCREVE UM BENEFÍCIO FISCAL, PARA QUE O CONTRIBUINTE POSSA FRUIR DO FAVOR FISCAL, DEVE O ESTADO INTERNALIZAR EM SUA LEGISLAÇÃO A DISPOSIÇÃO VENTILADA NO CONVÊNIO. E, PARA TANTO, DEVERÁ HAVER PARTICIPAÇÃO DO PODER LEGISLATIVO.

NOUTRO GIRO, TRATANDO-SE DE CONVÊNIOS QUE TRATAM DE ASPECTOS OPERACIONAIS DO IMPOSTO, COMO DISPOSIÇÕES QUE VERSEM SOBRE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, POR EXEMPLO, NADA IMPEDE QUE O PRÓPRIO PODER EXECUTIVO, POR DECRETO, VENHA A INTERNALIZAR A REGRA ESTATUÍDA NO CONVÊNIO. (GRIFOU-SE).

Dessa forma, não se constata qualquer cerceamento ao direito de defesa conforme arguido pela Impugnante, uma vez que o Auto de Infração em análise contém todos os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações, e encontram-se legalmente embasadas a infração cometida e as penalidades aplicadas. Todos os requisitos formais e materiais necessários para a atividade do lançamento, previstos no art. 142 do CTN e no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, foram observados, tendo sido oportunizado à Autuada defesa plena.

Assim, rejeitam-se as arguições de nulidades do lançamento.

Do Mérito

Conforme já relatado, decorre o lançamento da constatação de que a Autuada, contribuinte substituto tributário, por força do Convênio 45/99 (com a redação dada pelo Convênio 06/06), efetuou a retenção e recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária, no período de 01/01/11 a 31/12/11, incidente sobre remessas de mercadorias destinadas a revendedores não inscritos neste Estado que efetuam venda pelo sistema de *marketing porta a porta a consumidor final*.

Ressalte-se que a Fiscalização adotou como base de cálculo do ICMS/ST exigido nos presentes autos, o preço de venda sugerido nos catálogos de produtos Herbalife relativos ao ano de 2011 (acostados às fls. 131/339, fornecidos pela empresa autuada em atendimento à intimação fiscal de fls. 343/344), nos termos do *caput* art. 65 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Para os produtos cujos preços de venda não são informados nos mencionados catálogos adotou-se a base de cálculo prevista no § 1º do art. 65 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (MVA prevista para a mercadoria, ajustada nos termos do § 5º do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02).

Destaque-se que o ICMS/ST destacado nas notas fiscais foi considerado na apuração do imposto exigido nos presentes autos.

Na mídia eletrônica de fls. 341, constam os seguintes demonstrativos utilizados para apuração das exigências fiscais em comento:

- Anexo 1: demonstrativo do crédito tributário em valores originais consolidado por ano e mês;
- Anexo 2: demonstrativo das diferenças apuradas na base de cálculo e no ICMS/ST calculado e recolhido a menor consolidado por ano, mês e nota fiscal;
- Anexo 3: demonstrativo das diferenças apuradas na base de cálculo e do ICMS/ST calculado e recolhido a menor, consolidado por nota fiscal e item;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Anexo 4: demonstrativo, por produto, dos parâmetros utilizados no do cálculo do ICMS/ST;

- Anexo 5: demonstrativo dos grupos de margem de valor agregado.

Tais demonstrativos também foram acostados às fls. 16/88, por amostragem.

Exigência de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da citada lei c/c o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

No caso vertente, a controvérsia diz respeito a base de cálculo que deveria ter sido utilizada pela Autuada na retenção e recolhimento de ICMS devido por substituição tributária para frente, nas operações interestaduais de remessa de mercadorias destinadas a revendedores não-inscritos neste Estado que efetuam venda pelo sistema de marketing porta a porta a consumidor final.

Entende a Fiscalização que a base de cálculo do ICMS/ST, no caso em exame, é o preço sugerido pela empresa autuada listado nos catálogos acostados às fls. 132/339 e, para os produtos cujos preços de venda não são informados nos mencionados catálogos, a base de cálculo prevista no § 1º do art. 65 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Observa a Fiscalização que tais catálogos foram entregues pela Autuada em atendimento a intimações fiscais (fls. 342/348) **nas quais houve a solicitação de que fossem apresentados os preços de venda a consumidor final**, e não aqueles praticados em qualquer das etapas intermediárias da circulação dos produtos.

Lado outro, defende a Impugnante a correção da base de cálculo do ICMS/ST por ela adotada, baseada nas “Listas de Preços Distribuidor Brasil” acostadas às fls. 429/484.

Conforme já destacado, o Convênio ICMS nº 45/99 (com a redação dada pelo Convênio nº 06/06), bem como a legislação do Estado de Minas Gerais, especificamente no Capítulo XII, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (*Das Operações Relativas a Vendas por Sistema de Marketing Porta-a-Porta a Consumidor Final*), dispõem sobre a substituição tributária aplicável no caso em apreço. Confira-se:

CONVÊNIO ICMS nº 45/99

Alterado pelo Convênio ICMS nº 06/06.

Autoriza os Estados e o Distrito Federal a estabelecer o regime de substituição tributária nas operações interestaduais que destinem mercadorias a revendedores que efetuem venda porta-a-porta.

(...)

CONVÊNIO

Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados, nas operações interestaduais que destinem mercadorias a revendedores, localizados em seus territórios, que efetuem venda porta-a-porta a consumidor final, promovidas por

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

empresas que se utilizem do sistema de marketing direto para comercialização dos seus produtos, a atribuir ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido nas subseqüentes saídas realizadas pelo revendedor.

§ 1º O disposto no "caput" aplica-se também às saídas interestaduais que destinem mercadorias a contribuinte inscrito.

§ 2º O disposto no caput e no parágrafo anterior aplica-se também nas hipóteses em que o revendedor, em lugar de efetuar a venda porta-a-porta, o faça em banca de jornal e revista.

Cláusula segunda As regras relativas à operacionalização da sistemática de que trata a cláusula anterior serão fixadas pela unidade federada de destino da mercadoria.

Cláusula terceira A base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, será o valor correspondente ao preço de venda ao consumidor, constante de tabela estabelecida por órgão competente ou, na falta desta, o preço sugerido pelo fabricante ou remetente, assim entendido aquele constante em catálogo ou lista de preços de sua emissão, acrescido em ambos os casos, do valor do frete quando não incluído no preço.

Parágrafo único. Na falta dos valores de que trata o "caput", a base de cálculo será àquela definida na legislação da unidade da Federação de destino das mercadorias.

Cláusula quarta A nota fiscal emitida pelo sujeito passivo por substituição para documentar operações com os revendedores conterà, em seu corpo, além das exigências previstas na cláusula segunda do Ajuste SINIEF 04/93, de 9 de dezembro de 1993, a identificação e o endereço do revendedor para o qual estão sendo remetidas as mercadorias.

Cláusula quinta O trânsito de mercadorias promovido pelos revendedores será acobertado pela nota fiscal emitida pelo sujeito passivo por substituição, acompanhada de documento comprobatório da sua condição.

Cláusula sexta Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a adotar este regime de substituição tributária também para as operações internas realizadas nas mesmas condições previstas neste convênio.

Cláusula sétima Este convênio entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União, produzindo efeitos a partir de 1º de outubro de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1999, ficando revogado o Convênio ICMS 75/94, de 30 de junho de 1994.

João Pessoa, PB, 23 de julho de 1999.

RICMS/02 - Parte 1 do Anexo XV

Art. 64. O estabelecimento que utilizar o sistema de marketing direto para comercialização de seus produtos é responsável pela retenção e pelo recolhimento do imposto devido nas saídas subsequentes realizadas por:

I - contribuinte inscrito e situado neste Estado que distribua a mercadoria a revendedores não-inscritos neste Estado, para venda porta-a-porta a consumidor final;

II - revendedor não-inscrito neste Estado que efetua venda porta-a-porta a consumidor final;

III - revendedor que efetua venda em banca de jornal ou de revista.

Art. 65. A base de cálculo do imposto relativo às operações com mercadorias destinadas a venda porta-a-porta ou em banca de jornal será o preço de venda a consumidor final constante de catálogo ou lista de preço emitido pelo remetente, acrescido do valor do frete, quando não incluído no preço da mercadoria.

§ 1º Em substituição à base de cálculo prevista no caput deste artigo, por opção do sujeito passivo por substituição, poderá ser adotado como base de cálculo o preço por ele praticado acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante:

I - do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo; e

II - relativamente às mercadorias não relacionadas na Parte 2 deste Anexo, dos seguintes percentuais de margem de valor agregado (MVA):

a) 30% (trinta por cento), quando se tratar de bebidas lácteas classificadas nas posições 0401, 0402, 0403 e 0404 da NBM/SH;

b) 32% (trinta e dois por cento), quando se tratar de artigos de plástico e embalagens, classificados nas posições 3922, 3923, 3924 e 3926 da NBM/SH;

c) 42% (quarenta e dois por cento), quando se tratar de produtos alimentícios concentrados e proteínas e substâncias protéicas texturizadas,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exceto os produtos classificados na posição 2936 da NBM/SH;

d) 50% (cinquenta por cento), quando se tratar de:

1. artefatos de joalheria e de ourivesaria, classificados nas posições 7113, 7114, 7115 e 7116 da NBM/SH;

2. produtos de limpeza classificados nas posições 3401 e 3402 da NBM/SH;

3. fitas audiovisuais, ainda que acompanhadas de livros e revistas, classificadas na posição 8524.5 da NBM/SH;

4. artigos do vestuário classificados nas posições 6107, 6108, 6109, 6112, 6115, 6207, 6208, 6211 e 6212 da NBM/SH;

5. derivados de provitaminas e de vitaminas classificados na posição 2936 da NBM/SH;

e) 30% (trinta por cento), quando se tratar de produtos não relacionados nas alíneas anteriores.

Verifica-se que no art. 64 supracitado há previsão de que o estabelecimento que se utiliza do marketing direto é contribuinte substituto tributário responsável pela retenção/recolhimento do ICMS/ST relativo às operações de saída que destine mercadorias a revendedores estabelecidos neste Estado que efetuam *venda porta a porta a consumidor final*.

Nos exatos termos da Cláusula terceira do Convênio ICMS nº 45/99 dispõe o art. 65 do Regulamento mineiro que *a base de cálculo do imposto relativo às operações com mercadorias destinadas a venda porta-a-porta ou em banca de jornal será o preço de venda a consumidor final constante de catálogo ou lista de preço emitido pelo **remetente**, acrescido do valor do frete, quando não incluído no preço da mercadoria.*

Assim, não socorre a Autuada o argumento de que não é a fabricante ou importadora dos produtos que comercializa com intuito de afastar a utilização dos preços listados nos catálogos Herbalife como base de cálculo do ICMS/ST, ora exigido, uma vez que consta na legislação retromencionada que o catálogo poderá ser aquele emitido pelo **remetente** das mercadorias.

Ademais, da análise dos rótulos dos produtos comercializados pela Autuada (fls. 626/673), depreende-se que a Herbalife é proprietária da formulação dos produtos, mas que a industrialização de alguns deles é feita por outros estabelecimentos no Brasil e em outros países e, que a distribuição é exclusiva da empresa autuada.

Sem razão também a Autuada quando alega que não sugere o preço final ao consumidor aos seus revendedores e, que os catálogos de preços utilizados pela Fiscalização são distribuídos apenas no Estado de São Paulo, pois consta em várias notas fiscais a remessa de tais catálogos a destinatários mineiros. Cite-se, por exemplo, as Notas Fiscais nºs 420.363 (fls. 058), 643.896 (fls. 118) e 678.874 (fls. 123).

Para melhor compreensão, reproduz-se excertos da manifestação fiscal no qual a Fiscalização esclarece que a Autuada explora o ramo de vendas por sistema de marketing porta a porta a consumidor final e que emite e disponibiliza catálogo de produtos com preço sugerido. Examine-se:

“Para tanto, com a devida vênia, na busca da verdade real o Fisco traz à baila, através do tópico “Informações Gerais Acerca da Autuada Disponibilizadas Publicamente pela Própria Empresa”, aspectos importantes sobre a empresa em tela que falam por si e demonstram claramente que a Impugnante desenvolve suas atividades de Vendas por Sistema de Marketing Porta-a-Porta a Consumidor Final. Portanto, às operações respectivas deve ser aplicada a legislação específica a essa modalidade de venda.

“INFORMAÇÕES GERAIS ACERCA DA AUTUADA DISPONIBILIZADAS PUBLICAMENTE PELA PRÓPRIA EMPRESA”

Conforme mencionado linhas acima, a Autuada HERBALIFE INTERNATIONAL DO BRASIL LTDA é uma das maiores empresas de vendas diretas do mundo, o que é afirmado não pelo Fisco Mineiro, mas sim pela própria empresa. (...)

Verifica-se que a HERBALIFE INTERNATIONAL DO BRASIL LTDA apresenta-se como uma das maiores empresas de vendas diretas do mundo e é associada à DIRECT SELLING ASSOCIATION (DSA) e à ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE EMPRESAS DE VENDAS DIRETAS.

No site da empresa HERBALIFE INTERNATIONAL DO BRASIL LTDA, consta que o Brasil é o quarto maior mercado da empresa no mundo sendo seu maior mercado nas Américas do Sul e Central.

Consta ainda no destacado tópico OPORTUNIDADE DE NEGÓCIOS HERBALIFE que a venda direta é um sistema de comercialização de bens e serviços diferenciado baseado no contato pessoal entre revendedores (distribuidores independentes) e consumidores, fora de um estabelecimento comercial fixo. Acrescenta que, para o Distribuidor Independente, é uma oportunidade de renda extra ou renda principal e que, para o consumidor, a venda direta representa um atendimento personalizado.

Poder-se-ia cogitar que a Autuada procedesse à venda de seus produtos pelos canais tradicionais, além de ser uma das maiores empresas de vendas diretas do mundo, conforme anunciado por ela própria. No entanto, isso não ocorre, pois consta nas suas páginas disponibilizadas na rede mundial de computadores o que segue:

Os produtos Herbalife são vendidos EXCLUSIVAMENTE através de Distribuidores Independentes e NÃO estão disponíveis a venda em lojas. (...)

Para tornar possível a venda direta através dos Distribuidores Independentes, ressaltando que essa é a exclusiva forma de venda, a Autuada disponibiliza na internet seu “Catálogo”. Observa-se que a página <http://www.catalogoherbalifebrasil.com.br/> tem o catálogo disponível em língua portuguesa. Da simples leitura de seu endereço verifica-se catálogo-herbalife-brasil,

demonstrando que não há restrições quanto à área de abrangência, posto que o catálogo se refere apenas a Brasil, e os produtos têm preço sugerido. (...)

Por último, mas não menos importante, a Autuada divulga que encerrou o ano de 2012 registrando um crescimento de 19,8% em suas vendas líquidas em reais no Brasil, destacando que esse ano foi marcado pela inauguração de cinco filiais, sendo uma delas em Belo Horizonte, de forma que Minas Gerais passou a ter ponto de coleta de produtos Herbalife para Distribuidores Independentes que antes tinham apenas a opção de aguardar o recebimento de seus pedidos. (...)

Uma vez apresentadas as informações acerca da Autuada, disponibilizadas publicamente nas páginas da rede mundial de computadores pela própria empresa, através das quais se constata seu “modus operandi”, passaremos agora a repelir cada um dos argumentos interpostos, destacando, desde já, que é fato incontroverso que a Impugnante desenvolve suas atividades de Vendas por Sistema de Marketing Porta-a-Porta a Consumidor Final. Portanto, às operações respectivas deve ser aplicada a legislação específica a essa modalidade de venda. (...)”.

Nesse diapasão, releva trazer a baila que a Autuada, em 12/01/05, requereu ao Fisco mineiro a concessão de regime especial no que tange à base de cálculo de substituição tributária de acordo com a legislação que ora questiona, conforme se observa no documento reproduzido pela Fiscalização às fls. 920 (Requerimento de Concessão de Regime Especial).

Ressalte-se que tal regime especial encontra-se com *status* de arquivado não se aplicando, portanto, ao caso dos autos.

Destacam-se os seguintes comentários da Fiscalização sobre o conteúdo do mencionado requerimento de regime especial:

Nota-se no indigitado documento que a empresa: (i) reconhece que a base de cálculo é a estipulada no Convênio ICMS nº 45/99; (ii) reconhece que o indigitado Convênio, em sua cláusula primeira, autoriza os Estados a atribuir aos remetentes mercadorias, localizados em outra Unidade da Federação que comercializam produtos pelo sistema de “marketing direto”, a responsabilidade pela retenção do imposto devido nas subseqüentes saídas realizadas por seus revendedores não inscritos; (iii) reconhece que é substituto tributário como estipula o convênio 45/99; (iv) reconhece que utiliza o preço sugerido e a MVA de 30%; (v) reconhece que a atividade praticada pelos revendedores é normalmente tributada pelo ICMS e (vi) reconhece que é difícil a arrecadação do tributo, pois os revendedores ou distribuidores autônomos exercem a revenda por período indeterminado, com renovação constante e sem qualquer estrutura burocrática.

Destarte, as provas carreadas aos autos demonstram que a atividade exercida pela empresa autuada e seus “parceiros” trata-se de marketing direto e a legislação já mencionada consagra a incidência do imposto na forma lançada na peça de acusação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Corroborra também a assertiva supracitada a decisão do STJ, já citada anteriormente, no recurso em mandado de segurança interposto pela Herbalife International do Brasil Ltda, na qual consta que tal empresa realiza operações com mercadorias destinadas a revendedores para venda porta a porta. Examine-se:

RECURSO EM MANDADO DE SEGURANÇA Nº 26.138/SC
RELATOR: MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES
RECORRENTE: HERBALIFE INTERNATIONAL DO BRASIL LTDA.

RECORRIDO: ESTADO DE SANTA CATARINA

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. ICMS. **OPERAÇÕES COM MERCADORIAS DESTINADAS A REVENDEDORES PARA VENDA PORTA-A-PORTA.** REVOGAÇÃO DE TERMO DE ACORDO FIRMADO ENTRE A SECRETARIA DE FAZENDA DO ESTADO DE SANTA CATARINA E A IMPETRANTE. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE (RICMS/SC). NÃO OCORRÊNCIA DE INSTITUIÇÃO OU MAJORAÇÃO DE TRIBUTO. ATO REVOGADOR QUE NÃO PRODUZIU OFENSA AO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL.

1. DEPREENDE-SE DOS AUTOS QUE O ATO IMPUGNADO - ATO DIAT 107/2006 DA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO ESTADO DE SANTA CATARINA -- **REVOGOU "TERMOS ADITIVOS E TERMOS DE ACORDO" FIRMADOS ENTRE TAL SECRETARIA E AS RESPECTIVAS EMPRESAS SIGNATÁRIAS, ENTRE AS QUAIS A IMPETRANTE (QUE FOI SIGNATÁRIA DO TERMO DE ACORDO 001/2003), E ESTABELECEU QUE PARA A DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS, NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, TAIS EMPRESAS DEVERÃO ADOTAR OS PREÇOS DE SEUS PRÓPRIOS CATÁLOGOS OU LISTAS DE PREÇOS OU AQUELES UTILIZADOS PELOS REVENDEDORES, "NOS TERMOS DO ART. 67 DO ANEXO 3 DO RICMS/SC, APROVADO PELO DECRETO Nº 2.870, DE 27 DE AGOSTO DE 2001" (FL. 89). O ATO REFERIDO, DE 13 DE DEZEMBRO DE 2006, ENTROU EM VIGOR NA DATA DE SUA PUBLICAÇÃO, SURTINDO EFEITOS A PARTIR DE 1º DE JANEIRO DE 2007.**

2. **A REVOGAÇÃO DO TERMO DE ACORDO 001/2003 SIGNIFICOU APENAS A ADEQUAÇÃO DA FORMA DE TRIBUTAÇÃO DAS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS DESTINADAS A REVENDEDORES PARA VENDA PORTA-A-PORTA ÀS DISPOSIÇÕES PREVISTAS NO CONVÊNIO ICMS 45/99 (ALTERADO PELO CONVÊNIO ICMS 6/2006), NÃO HAVENDO, EM NENHUM MOMENTO, A EDIÇÃO DE LEI (OU MESMO ATO INFRALEGAL) QUE DETERMINOU A INSTITUIÇÃO OU MAJORAÇÃO DE TRIBUTO, RAZÃO PELA QUAL A EFICÁCIA DO ATO DIAT 107 DA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO ESTADO DE SANTA CATARINA, A PARTIR DE 1º DE JANEIRO DE 2007, NÃO IMPLICOU OFENSA AO PRINCÍPIO DA**

ANTERIORIDADE NONAGESIMAL (ART. 150, III, "C", DA CF/88).
(...)(GRIFOU-SE).

Importante registrar, como bem mencionado pela Fiscalização, que as operações nas quais a Autuada destacou a menor o ICMS/ST, objeto deste Auto de Infração, referem-se a remessas de mercadorias a destinatários pessoas físicas, acobertadas com documento fiscal com CFOPs 6403 (barras de proteínas, *shakes*, sopas, desodorantes e perfumes, representando a maior parte das operações autuadas) ou 6102 (catálogos de produtos e preços, *bottons* promocionais e colheres de medição).

Assim, improcede a alegação da Autuada de que o “seu objeto precípua é a comercialização direta ou através de catálogos no atacado, por conta própria ou de terceiros, de produtos alimentícios, etc.”.

A alegação da Autuada de que parte das remessas de mercadorias é destinada para consumidor final é rebatida pelo Fisco que destaca que não há neste Auto de Infração qualquer operação de venda direta a atacadista, a varejista regularmente constituído ou sequer a consumidor final.

Razão assiste à Fiscalização, pois nos documentos carreados aos autos pela Autuada não há qualquer comprovação de que dentre as operações autuadas exista remessa para consumidor final.

Ademais, não é crível que a Autuada, diante do tipo de negócio que realiza, concorra com seus próprios revendedores localizados neste Estado nas vendas a consumidores finais dos produtos que comercializa.

Há a destacar-se que a base de cálculo da substituição tributária é o valor que presumidamente o produto irá alcançar ao chegar ao mercado, realizando o objetivo de que o ICMS incida em toda a cadeia de consumo.

Nesse sentido, conveniente citar os ensinamentos de Marco Aurélio Greco, segundo o qual "o interesse arrecadatário do Fisco é o de receber o ICMS sobre o ciclo econômico inteiro – portanto, sobre o preço de ponta, na última operação realizada com aquela mercadoria, o consumidor final. É este o preço que vai definir o interesse arrecadatário do Estado" (*in Substituição Tributária (Antecipação do Fato Gerador*, 2ª edição, Malheiros, p. 111).

Tal fundamento respalda-se no art. 8º da LC nº 87/96, *in verbis*:

Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

(...)

II - em relação às operações ou prestações subsequentes, 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes;

(...)

§ 4º A margem a que se refere a alínea c do inciso II do caput será 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 (...).

Saliente-se que a Lei nº 6.763/75 traz idêntica literalidade.

Dessa forma, não há respaldo legal para que a Autuada utilize como base de cálculo do ICMS/ST as “Listas de Preços Distribuidor Brasil” acostadas às fls. 429/484, pois os preços nelas constantes não se referem ao praticado no final da cadeia de consumo.

Como bem registrado pela Fiscalização, os preços sugeridos nos catálogos anexados às fls. 132/339 foram eleitos pelo legislador como base de cálculo das operações objeto da autuação em comento, a despeito da forma de remuneração dos distribuidores pelo sistema de pontos equivalentes aos descontos relativos aos percentuais de 75%, 65%, 58% ou 50% do preço-base em função do *status* de cada revendedor, conforme alegado pela Defesa.

Ademais, a eventual venda do produto abaixo ou acima do preço fixado em tais catálogos não afetará o preço final presumido, dado o caráter definitivo do ICMS/ST.

Não socorre também a Autuada o estudo apresentado, elaborado pela ABEVD – Associação Brasileira de Vendas Diretas, denominado Cálculo das Margens de Valor Agregado para o Canal de Venda Direta de BCFT no Estado de São Paulo (fls. 827/868). Ressalte-se que tais análises referem-se a pesquisa realizada no Estado de São Paulo.

Da mesma forma, não tem o condão de afastar as exigências fiscais deste lançamento as informações de preços extraídas de *sites* de revendedores do Estado de São Paulo.

Lado outro, equivoca-se a Impugnante ao afirmar que a técnica da MVA é inaplicável ao caso concreto. Subsidiariamente, para aqueles produtos sem o preço fixado em catálogo, esta foi utilizada segundo os incisos I e II do § 1º do art. 65 do Anexo XV do regulamento.

Desnecessário também se mostra a apresentação requerida pela Impugnante de estudos do valor final de venda praticado a consumidor final pelos adquirentes/revendedores, tendo em vista que a legislação tributária estabelece como base de cálculo do ICMS/ST, na venda porta a porta, o preço consignado nos referidos catálogos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A título de esclarecimento, vale destacar que a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais já se manifestou sobre a matéria dos presentes autos em diversas respostas a consultas efetuadas por outras empresas que desenvolvem a mesma atividade exercida pela empresa autuada (Avon, Natura, Kazon, etc.). Dentre as várias respostas sobre a matéria destaca a seguinte:

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 27 de fevereiro de 2012.

PTA Nº : 16.000211193-05

CONSULENTE : Kazon Indústria e Comércio de Cosméticos Ltda.

ORIGEM : Belo Horizonte – MG

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – PERFUMARIA E COSMÉTICOS – VENDA POR *MARKETING* PORTA-A-PORTA – As operações de venda pelo sistema de *marketing* porta-a-porta a consumidor final estão reguladas nos arts. 64 a 66, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, empresa que atua no setor de fabricação de artigos de perfumaria e cosméticos, informa que é optante pelo Simples Nacional, mas estuda a possibilidade de mudança para o regime de débito e crédito.

Explica que comercializa seus produtos para pessoas jurídicas estabelecidas em cidades diversas do Estado e em outras unidades da Federação.

Diz ter interesse em expandir sua atividade adotando o sistema de venda ambulante por catálogos, por meio de consultores pessoas físicas.

Com dúvidas sobre a aplicação da legislação tributária, formula a presente consulta.

CONSULTA:

(...)

2 – Para vender os produtos que fabrica para consultores pessoas físicas, pelo sistema de venda ambulante por meio de catálogos, deverá ter um regime especial junto à Receita Estadual de Minas Gerais e de outros Estados? Como será recolhido o ICMS nessa operação? Como obter inscrição de substituto tributário em outros Estados? Quais as alíquotas do ICMS nas operações internas e com outros Estados?

RESPOSTA:

(...)

2 – (...)

Em relação às dúvidas sobre a legislação tributária mineira, esclareça-se que os arts. 64 a 66, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02, regulam as operações de venda pelo sistema de *marketing* porta-a-porta a consumidor final. Assim, a Consulente não precisará obter regime especial junto ao Estado de Minas Gerais para realizar as operações pretendidas.

Nas operações de venda de seus produtos para revendedor não-inscrito neste Estado, para venda porta-a-porta a consumidor final, a Consulente será responsável, na condição de substituta tributária, pela retenção e recolhimento do imposto devido nas operações subsequentes, conforme previsão do inciso II do art. 64 citado.

A base de cálculo da substituição tributária será o preço de venda a consumidor final constante de catálogo ou lista de preço emitida pela Consulente, acrescido do valor do frete, quando não incluído no preço da mercadoria. (...) (Grifou-se).

Traz-se à colação as seguintes decisões deste Conselho que tratam da mesma matéria do presente auto. Examine-se:

ACÓRDÃO: 20.553/12/3ª

IMPUGNANTE: FOREVER LIVING PRODUCTS BRASIL LTDA.

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO E/OU RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO - MARKETING DIRETO. CONSTATADO QUE A AUTUADA RECEBEU EM TRANSFERÊNCIA MERCADORIAS DO ESTABELECIMENTO MATRIZ, SEDIADO NO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, CONTRIBUINTE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO, SEM O RECOLHIMENTO OU COM RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NOS TERMOS DO CONVÊNIO ICMS Nº 45/99 (ALTERADO PELO CONVÊNIO Nº 06/06) BEM COMO A LEGISLAÇÃO DO ESTADO DE MINAS GERAIS, ESPECIFICAMENTE NO CAPÍTULO XII, PARTE I DO ANEXO XV DO RICMS/02 (DAS OPERAÇÕES RELATIVAS A VENDAS POR SISTEMA DE MARKETING PORTA A PORTA A CONSUMIDOR FINAL). RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PREVISTA NOS §§ 18, 19 E 20 DO ART. 22 DA LEI Nº 6.763/75. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II C/C O §2º, II DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO: 21.206/13/1ª

IMPUGNANTE: POSTHAUS LTDA

EMENTA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUJEITO PASSIVO – COR RETA A ELEIÇÃO – SOLIDARIEDADE. CORRETA A ELEIÇÃO DOS SUJEITOS PASSIVOS PARA O POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, NOS TERMOS DO ART. 21, INCISO XII DA LEI Nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO. CONSTATADO O RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST, HAJA VISTA TER-SE COMPROVADA A EXISTÊNCIA DE OPERAÇÕES DE VENDA PORTA-A-PORTA A CONSUMIDOR FINAL, PELO SISTEMA DE MARKETING DIRETO, DIVERSAMENTE DAS OPERAÇÕES DE TRANSFERÊNCIAS MENCIONADAS NAS NOTAS FISCAIS. LANÇAMENTO EFETUADO CORRETAMENTE NOS TERMOS DO CONVÊNIO 45/99 E DOS ARTS. 64 A 66 DO ANEXO XV DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST E MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, § 2º DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Assim, ao contrário do alegado na impugnação apresentada contra o presente lançamento, as remessas de mercadorias realizadas pela Autuada têm como destinatários pessoas físicas (Distribuidores não inscritos) para posterior revenda a consumidor final, caracterizando operações relativas a vendas por Sistema de Marketing Porta a Porta a Consumidor Final tributadas nos termos do Convênio ICMS nº 45/99, estando, pois, correta a exigência de ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c o § 2º, I da Lei nº 6.763/75, *verbis*:

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - Havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º - As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese do crédito tributário:

(...)

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido por em decorrência da substituição tributária.

No tocante ao argumento de que a multa de revalidação exigida tem efeito confiscatório, salienta-se que essa tese foi rechaçada pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na Apelação Cível nº 1.0024.06.002479-1/001, cuja ementa transcreve-se:

EMENTA: EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO E DO PTA. INOCORRÊNCIA. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMÉRCIO DE LÂMPADAS. INSTITUIÇÃO PELO PROTOCOLO 18/98. ISENÇÃO DE RECOLHIMENTO NO PERÍODO DE CRISE

DE ENERGIA. **MULTA DE REVALIDAÇÃO. 100%. CARÁTER NÃO CONFISCATÓRIO.** I - NÃO HÁ QUE SE FALAR EM IRREGULARIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO, SE ESTE REVELA A VIOLAÇÃO COMETIDA PELO AUTUADO E A PENALIDADE CORRESPONDENTE, HABILITANDO E OPORTUNIZANDO DEFESA PLENA. - PRELIMINAR REJEITADA. II - INOCORRE CERCEAMENTO DE DEFESA SE O IMPUGNANTE, MESMO APÓS APRESENTAÇÃO DA DEFESA ADMINISTRATIVA, É REGULARMENTE NOTIFICADO SOBRE A OCORRÊNCIA DE RETIFICAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO IMPUGNADO. - PRELIMINAR REJEITADA. (...)

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.06.002479-1/001 - COMARCA DE BELO HORIZONTE - APELANTE(S): (...) - APELADO(A)(S): ESTADO MINAS GERAIS - RELATOR: EXMO. SR. DES. FERNANDO BOTELHO. GRIFOU-SE.

Exige, ainda, a Fiscalização a penalidade prevista no inciso VII do art. 55 da mencionada lei, em relação à parcela da base de cálculo do ICMS/ST que foi suprimida dos documentos fiscais emitidos pela Autuada.

O dispositivo sancionatório assim previa:

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

Cumprido registrar 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 redação vigente é a seguinte:

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:
(...)

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; (Grifou-se).

Vê-se que a penalidade prevista no mencionado dispositivo amolda-se ao caso dos autos, devendo ser mantida a multa isolada exigida, nos termos do art. 55, inciso VII, alínea "c" da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN.

Cumprido acrescentar, em função das arguições da Impugnante quanto ao montante das multas aplicadas, que não se inclui na competência do órgão julgador administrativo determinar percentual de multa diferente do definido em lei, à exceção da regra contida no § 3º, art. 53 da Lei nº 6.763/75, que não se aplica ao caso dos autos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro, equivocou-se a Impugnante ao alegar que foram exigidas duas penalidades isoladas, pois somente foi exigida a multa isolada retromencionada (art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75), conforme se depreende do campo infringência/ penalidade do Auto de Infração (fls. 08) e do demonstrativo do crédito tributário constante às fls. 18 dos autos.

Vale observar que a data consignada como vencimento da multa isolada exigida foi a de 15/07/13, dia da intimação do Auto de Infração (AR de fls. 349), conforme consta no DCM de fls. 939, sendo que o termo inicial incidência de juros sobre a multa isolada exigida encontra-se de acordo com o disposto no inciso II do art. 2º da Resolução nº 2.880/97. Confira-se:

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

(...)

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

Saliente ser cabível também a incidência de juros sobre as multas fiscais, já que o crédito tributário é composto da obrigação tributária principal, correção monetária, multas e juros de mora.

Ademais, o cálculo dos juros de mora, está em conformidade com o disposto no art. 226 da Lei nº 6.763/75 e na Resolução nº 2.880/97, já consideradas as alterações impostas pela Resolução nº 4.404/12.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências de ICMS/ST, multa de revalidação e multa isolada, legítimo se torna o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª 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 procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) e Luiz Fernando Castro Trópia, que o julgavam parcialmente procedente, para excluir a multa isolada por inaplicável ao caso. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, a Conselheira Maria Vanessa Soares Nunes.

Sala das Sessões, 14 de janeiro de 2014.

José Luiz Drumond
Presidente / Relator

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.252/14/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000198875-64	
Impugnação:	40.010134702-13	
Impugnante:	Herbalife International do Brasil Ltda	
	IE: 503968237.00-07	
Proc. S. Passivo:	Luiz Rogério Sawaya Batista/Outro(s)	
Origem:	DGP/SUFIS - NCONEXT - SP	

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, 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.

O presente lançamento é decorrente da imputação fiscal de que a ora Impugnante, contribuinte substituto tributário por força do Convênio ICMS n.º 45/99 (com a redação dada pelo Convênio ICMS n.º 06/06), teria efetuado retenção e recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária, no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2011, incidente sobre remessas de mercadorias destinadas a revendedores sem inscrição estadual em Minas Gerais que efetuam venda pelo sistema de *marketing porta a porta a consumidor final*.

Exigências do ICMS devido por substituição tributária e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso I e 55, inciso VII, alínea “c”.

A partir da penalidade exigida, ponto central deste voto por se tratar do objeto da divergência em relação à decisão majoritária, percebe-se que o Fisco entendeu que foi descumprida a obrigação de emitir documentos fiscais com o correto destaque do imposto devido por substituição tributária.

Necessária se faz a análise pormenorizada do tipo descrito no 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.

Importante frisar que esta análise deve ser feita a partir do dispositivo legal vigente à época dos fatos geradores tendo em vista que a alteração da legislação não alcança os lançamentos já efetuados, a menos que haja redução da penalidade aplicada ou a imputação fiscal deixe de ser qualificada como passível de sanção.

Assim, entende-se que à Impugnante em relação ao presente lançamento não se aplica a alteração promovida no inciso VII do art. 55 da Lei n.º 6.763/75, com o advento da Lei n.º 19.978/11.

O dispositivo sancionador anterior assim dispunha:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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)

Essa redação do inciso VII do art. 55 da Lei n.º 6.763/75 vigeu no período de 1º de novembro de 2003 até 31 de dezembro de 2011 e, os fatos geradores constantes do presente lançamento são de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2011.

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”.

No período anterior a 31 de outubro de 2003, grande discussão apresentava-se em relação à aplicabilidade do dispositivo nos casos de arbitramentos realizados com base em parâmetros de tabelas, pauta de valores, documentos do próprio contribuinte, conclusão fiscal ou documentos extrafiscais com menção apenas aos valores de venda, sem descrição de mercadorias, persistindo dúvidas quanto a se aplicar o disposto no inciso VII ou a previsão contida no inciso II do mesmo art. 55, ou mesmo nenhuma das imputações fiscais.

Vários foram os posicionamentos da então Superintendência de Legislação Tributária - SLT, no sentido de definir qual a penalidade, nos diversos casos ora mencionados.

Com efeito, a regra do novo inciso VII veio por fim à polêmica instalada, ou seja: quando identificados os tipos previstos no inciso II (saída, entrega, transporte, estoque ou depósito) sem documento fiscal, aplica-se a pena nele prevista. Ao contrário, quando o tipo se referir a subfaturamento ou arbitramento, por exemplo, aplica-se a pena capitulada no inciso VII do art. 55 do mencionado diploma legal.

Entretanto, o caso ora analisado, trata-se de uma operação em que não se verifica a hipótese de subfaturamento ou outro ilícito praticado com a finalidade de impedir a ocorrência do fato gerador. Cuida-se de retenção a menor do imposto devido por substituição tributária.

Certo é que o tipo penal estabelecido no inciso VII do art. 55 da Lei n.º 6.763/75, em sua redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores do imposto exigido nos presentes autos, visava punir a subtração de base de cálculo nas operações próprias, não se aplicando ao imposto devido por substituição tributária.

Essa matéria vem sendo reiteradamente decidida pelo CC/MG, de forma desfavorável ao Fisco, como espelha o Acórdão n.º 20.542/11/1ª, de cuja fundamentação se extrai o seguinte excerto:

“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 DOCTRINA 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 DOCTRINA 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 DOCTRINA 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 DOCTRINA PÁTRIA. NESTE SENTIDO, CITE-SE DO MESTRE RICARDO CORRÊA DALLA, EM SUA OBRA “MULTAS TRIBUTÁRIAS – NATUREZA JURÍDICA, SISTEMATIZAÇÃO E PRINCÍPIOS APLICÁVEIS”:

.....
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.

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 RÉTROMENCIONADA, 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.”

A decisão majoritária entende como correta a aplicação da penalidade disposta na alínea "c" do inciso VII do art. 55, com a redação dada pela Lei n.º 19.978/11.

Veja-se a redação dada pela Lei n.º 19.978/11 ao dispositivo em comento:

Art. 55 -.....

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

.....

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;

.....

O dispositivo aplicado pela Câmara, com a redação acima transcrita pela qual foi acrescida a alínea “c”, está vigente em nossa legislação a partir de 1º de janeiro de 2012, conforme foi estabelecido pelo art. 17 da Lei n.º 19.978/11.

As notas fiscais objeto do lançamento ora analisado foram emitidas no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2011.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

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 na alínea “c” inserida 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 esse ponto, cumpre ressaltar que, na verdade, a atual redação trouxe uma penalidade nova, aplicável exatamente no caso de substituição tributária. Essa 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 inciso VII do art. 55 da Lei n.º 6.763/75.

Ademais, o art. 106 do Código Tributário Nacional consagra a chamada “retroatividade benigna”. Dessa forma, não há como admitir que uma nova lei que veio para punir uma conduta até então não atingida pelo dispositivo possa ser aplicada a casos já ocorridos.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” tendo em vista que tal penalidade foi criada pela Lei n.º 19.978/11, com vigência a partir de 1º de janeiro de 2012 e, os fatos geradores no presente caso são anteriores a essa data. Assim, referida penalidade é inaplicável ao caso.

Sala das Sessões, 14 de janeiro de 2014.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira**