

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.475/15/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000223556-16
Recurso de Revisão: 40.060138391-49
Recorrente: Natura Cosméticos S/A
IE: 503058237.00-15
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Daniel Lacasa Maya/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

RECURSO DE REVISÃO - NÃO CONHECIMENTO - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA. Não comprovada a divergência jurisprudencial prevista no art. 163, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, não se configurando, por conseguinte, os pressupostos de admissibilidade para o recurso.

Recurso de Revisão não conhecido. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre retenção/recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, incidente nas operações de *marketing porta-a-porta*, destinadas a revendedores situados neste Estado, no período de 01/06/10 a 21/11/13, em razão da composição a menor da base de cálculo do ICMS/ST.

Constatou-se que a Autuada, estabelecida no Estado de São Paulo, adotou a margem de valor agregado (MVA) de 20% (vinte por cento) nas remessas de cosméticos para revendedores mineiros, prevista no Regime Especial nº 45.000005652-02 (nº anterior 16.000092211-46), que contempla apenas os estabelecimentos da Natura Cosméticos S/A de Matias Barbosa/MG (IE 503.058237-0350) e de Uberlândia/MG (IE 702.058237-0265 e IE 503.058237-0430).

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea "c", todos da Lei nº 6.763/75, c/c o art. 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional (CTN).

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.748/15/3ª, julgou, à unanimidade, procedente o lançamento.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 1.133/1.231.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas:

- Acórdão nº 21.796/15/1ª quanto ao art. 146 do CTN (alteração do critério jurídico);

- Acórdãos nºs 21.622/14/1ª e 4.019/13/CE quanto à multa isolada exigida.

Requer, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revisão.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1.275/1.289, opina pelo não conhecimento do Recurso de Revisão interposto por não restar caracterizada a divergência jurisprudencial e, no mérito, pelo não provimento.

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 alterações e adaptações de estilo.

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Superada 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 verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

Quanto ao Acórdão nº 21.796/15/1ª – alteração do critério jurídico

A Recorrente afirma que *“arguiu, em sua impugnação, a existência de afronta ao art. 146 do Código Tributário Nacional, tendo em vista a alteração de critério jurídico adotado pelas autoridades fiscais, com relação às operações de remessa de mercadorias de sua matriz em São Paulo, para abastecimento parcial do mercado mineiro”*.

Porque, segundo a Recorrente, *“no caso concreto, além da inequívoca prática reiterada na adoção do regime especial para as remessas efetuadas a partir de São Paulo durante mais de 10 anos, a Administração Tributária chegou a promover fiscalização junto à Recorrente em 2012”*, cujo procedimento foi encerrado sem que ela tivesse sido questionada quanto ao recolhimento do ICMS/ST no período de 2007 a 2011.

Entende, nesse sentido, que a presente autuação caracteriza evidente alteração do critério jurídico do lançamento, entendimento não acatado pela decisão recorrida, que se contrapõe, a seu ver, à decisão referente ao Acórdão nº 21.796/15/1ª, que defendeu a tese de que *“a alteração (simples) de fundamento do lançamento implica ofensa ao art. 146 do CTN”*.

No entanto, após análise dos autos e do inteiro teor do acórdão indicado como divergente, constata-se não assistir razão à Recorrente, uma vez não caracterizada a alegada divergência jurisprudencial, uma vez que são totalmente distintos os casos concretos analisados pelas decisões confrontadas.

Com efeito, no caso do acórdão indicado como paradigma (Acórdão nº 21.796/15/1ª) a Fiscalização havia descaracterizado os benefícios concedidos em regime especial em função de emissão de documentos fiscais consignando destinatários diversos daqueles a quem as mercadorias efetivamente se destinavam, o que foi considerado como procedimento com o nítido intuito de fraudar o Fisco.

Ocorre, porém, que em função de diligência determinada pela 1ª Câmara de Julgamento, a Fiscalização passou a utilizar outra fundamentação para sustentar a autuação, no caso, a apuração de saídas desacobertas apuradas no PTA nº 01.000187445-14, envolvendo o mesmo Sujeito Passivo, o que não foi admitido pela Câmara de Julgamento sob o argumento de que “*eventual alteração do fundamento do lançamento neste momento encontra óbice no art. 146 do Código Tributário Nacional – CTN, pois caracteriza evidente mudança de critério jurídico*”.

Quanto à acusação original (emissão de nota fiscal a destinatário diverso), a 1ª Câmara de Julgamento julgou improcedente o lançamento por entender que as provas carreadas aos autos pelo Contribuinte demonstravam a regularidade das operações.

Em apertada síntese, foram esses os fundamentos contidos no Acórdão nº 21.796/15/1ª (paradigma), o que pode ser observado pela transcrição da ementa e de parte do texto da decisão:

Acórdão nº 21.796/15/1ª (acórdão paradigma)

Ementa (Parcial)

ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA – REGIME ESPECIAL – DESCARACTERIZAÇÃO. Imputação de recolhimento a menor de ICMS, em decorrência de utilização indevida de benefício fiscal estabelecido em regime especial, dada a entrega de mercadorias a destinatários diversos daqueles inseridos nos documentos fiscais. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Os elementos carreados aos autos, no entanto, aliados à insuficiência de produção de prova pela Fiscalização, impõem a rejeição da acusação, por não restar caracterizada a entrega a destinatários diversos. Infração não caracterizada. Exigências canceladas.

Lançamento improcedente. Decisão Unânime.

Decisão:

Conforme relatado, a autuação, compreendendo o período de julho de 2008 a dezembro de 2012, versa sobre a emissão de notas fiscais consignando destinatários diversos daqueles a quem as mercadorias efetivamente se destinaram, constatada pela recusa da Autuada, após diversas intimações, em comprovar, mediante documentos idôneos, a efetiva entrega dos produtos aos destinatários consignados nos

documentos fiscais, resultando na falta de recolhimento de ICMS, em virtude de apuração errônea do imposto a pagar, por ter aplicado a alíquota de 3% (três por cento), em detrimento da alíquota normal do imposto, uma vez desconsiderados os benefícios do Regime Especial de Tributação (PTA 16.000182173-77), haja vista que os documentos fiscais foram emitidos com a finalidade de fraudar a Fiscalização.

[...]

Em atendimento à diligência da Câmara de Julgamento e para justificar a manutenção deste lançamento, considerando que a mesma acusação fiscal nele constante foi excluída no PTA nº 01.000187445-14, de mesma sujeição passiva, a Fiscalização sustenta que **“A perda do benefício constante do Regime Especial foi mantida neste Auto devido às saídas desacobertadas de documento fiscal apurada em levantamento quantitativo, convalidada em recursos recebidos não contabilizados ou contabilizados sem origem e contas bancárias mantidas à margem da contabilidade, fatos documentados no PTA 01.000187445-14.”**

Afirma que no presente processo, o item 2 do Auto de Infração aborda a recomposição da carga tributária pela perda do benefício do crédito presumido, com a recomposição da carga tributária de 3% (três por cento) para 18% (dezoito por cento), enquanto no PTA 01.000187445-14, a exigência recairia sobre a perda do diferimento, o que implicaria a compensação do mesmo valor a título de crédito do imposto na filial.

Sustenta assim, que o cancelamento de igual exigência no PTA 01.000187445-14 se deu de modo a preservar o princípio da não cumulatividade.

As afirmativas da Fiscalização, no entanto, não se sustentam. A acusação fiscal originalmente lançada no PTA 01.000187445-14 não fazia qualquer referência a imposto diferido, sendo idêntica à do presente PTA, pois se referia à “entrega de mercadoria de fabricação própria a destinatários diversos daqueles constantes nos documentos fiscais emitidos, no período de janeiro a julho de 2008, constatada pela recusa da Autuada, após diversas intimações, em comprovar mediante documentos idôneos a efetiva entrega dos produtos aos destinatários consignados nos documentos fiscais.”.

Ademais, no presente PTA, a acusação fiscal, que se refere à desconsideração do regime especial, não se funda nas saídas desacobertadas apuradas mediante levantamento quantitativo no PTA 01.000187445-14, mas, exclusivamente, na entrega de todas as mercadorias comercializadas a destinatários diversos.

Eventual **alteração do fundamento do lançamento neste momento** encontra óbice no art. 146 do Código Tributário Nacional – CTN, pois caracteriza evidente mudança de critério jurídico.

(...)

Pode-se afirmar, portanto, que a Fiscalização não se incumbiu de provar as suas alegações, no sentido de comprovar a entrega das mercadorias a destinatários diversos, enquanto **a Impugnante carrou aos autos um conjunto probatório capaz de demonstrar que não operou nos moldes narrados na autuação.**

Assim, não estando comprovada a acusação de entrega das mercadorias a destinatários diversos, a imputação fiscal não se sustenta.

(Grifou-se).

No caso da decisão recorrida, não houve qualquer alteração na fundamentação da autuação, que sempre se pautou no fato de a Recorrente não ser beneficiária de regime especial que lhe permitisse a utilização da margem de valor agregado (MVA) de 20% (vinte por cento) para cálculo do ICMS/ST nas remessas de cosméticos para revendedores mineiros.

A decisão recorrida deixa claro, inclusive, que *“a Impugnante tinha ciência de que seu estabelecimento matriz não estava abrangido pelo Regime Especial, conforme demonstram os documentos acostados por ela às fls. 523, datado de 05/09/08, solicitando a retificação do Regime Especial para inclusão da Matriz (CNPJ nº 71.673.990/0001-77) e de fls. 545/546, de 03/11/10, no qual, além da inclusão da Matriz no Regime Especial, solicita a convalidação das operações de vendas realizadas pelo estabelecimento matriz, utilizando-se a MVA de 20% (vinte por cento), desde a data da concessão do regime especial”*, inclusão essa que foi negada pela Secretaria de Fazenda de Estado de Minas Gerais (SEF/MG).

Com relação à suposta fiscalização a que teria sido submetida a Recorrente no exercício de 2012, a Câmara *a quo* registrou na decisão que *“a Fiscalização somente solicitou informações, não tendo colocado, naquele momento, a Impugnante sob ação fiscal de auditoria, mediante a lavratura de Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF)”* e que *“o único AIAF emitido para a Impugnante foi o que deu início à presente autuação (fls. 2)”*. Com esses fundamentos, dentre outros, a Câmara *a quo* rejeitou a arguição de ofensa ao art. 146 do CTN, *verbis*:

Acórdão nº 21.748/15/3ª (acórdão recorrido)

Decisão:

“... Conforme relatado, a autuação versa sobre a retenção e o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, incidente nas operações de marketing porta-a-porta, destinadas a revendedores situados neste Estado, no período de 01/06/10 a 21/11/13.

Constatou-se que a Autuada, estabelecida no Estado de São Paulo, adotou a MVA de 20% (vinte por cento) nas remessas de cosméticos para revendedores mineiros, prevista no Regime Especial nº 45.000005652-02 (nº anterior 16.000092211-46), que contempla apenas os estabelecimentos da Natura Cosméticos S/A de Matias Barbosa/MG (IE 503.058237-0350) e de Uberlândia/MG (IE 702.058237-0265 e IE 503.058237-0430).

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, todos da Lei nº 6.763/75, c/c o art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional.

[...]

Destaca a Fiscalização que **o citado Regime Especial nº 45.000005652-02 (nº anterior 16.000092211-46) e suas alterações (cópias de fls. 159/176), desde a data de sua implantação em 2003, nunca contemplou o estabelecimento autuado.**

[...]

Registre-se que a autuação tem como período inicial 01/06/10, em razão de que as operações anteriores a esta data, praticadas com a MVA de 20% (vinte por cento), foram convalidadas até 31/05/10, com base no inciso I do art. 3º da Lei nº 18.550 de 03/12/09.

[...]

Verifica-se que **a Impugnante tinha ciência de que seu estabelecimento matriz não estava abrangido pelo Regime Especial**, conforme demonstram os documentos acostados por ela às fls. 523, datado de 05/09/08, solicitando a retificação do Regime Especial para inclusão da Matriz (CNPJ nº 71.673.990/0001-77) e de fls. 545/546, de 03/11/10, no qual, além da inclusão da Matriz no Regime Especial, solicita a convalidação das operações de vendas realizadas pelo estabelecimento matriz, utilizando-

se a MVA de 20% (vinte por cento), desde a data da concessão do regime especial.

Vale reproduzir o argumento contido no parecer da Diretoria de Gestão de Projetos da Superintendência de Fiscalização (DGP/SUFIS), exarado, em 26/09/11, por ocasião de pedido de renovação do Regime Especial e de extensão deste tratamento ao estabelecimento matriz paulista, ora Impugnante. Confira-se:

... Neste sentido, definitivamente não se recomenda a admissão no regime de estabelecimento situado em outra unidade da Federação, ...” (Destacou-se)

(...)

Quanto à alegação de que foi fiscalizada em 2012, não tendo sido apontado nenhuma irregularidade quanto às operações do estabelecimento matriz paulista, não tem o condão de afastar a exigência fiscal.

... a Fiscalização somente solicitou informações, não tendo colocado, naquele momento, a Impugnante sob ação fiscal de auditoria, mediante a lavratura de Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF).

De fato, o único AIAF emitido para a Impugnante foi o que deu início à presente autuação (fls. 2).

(...)

Não houve mudança de critério jurídico, conforme alegado pela Impugnante.

(...)

O que ocorre, no caso dos autos, é apenas a constatação de que a Autuada adotou procedimento incorreto quanto à apuração da base de cálculo do ICMS/ST, desde a instituição do regime especial, visto que seu estabelecimento matriz não estava contemplado pelo tratamento tributário nele previsto.

O fato de tal constatação ter ocorrido posteriormente não caracteriza a mudança de critério jurídico...” (Grifou-se).

Não se trata, portanto, de divergência quanto à interpretação e aplicação da legislação tributária, e sim, de decisões distintas em razão de circunstâncias fático-formais também diferentes em cada processo.

Quanto aos Acórdãos nºs 21.622/14/1ª e 4.019/13/CE: inaplicabilidade da Multa Isolada do art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75

Do mesmo modo que no item anterior, não se vislumbra divergência jurisprudencial entre os acórdãos indicados como paradigmas (Acórdãos nºs 21.622/14/1ª e 4.019/13/CE) e a decisão recorrida quanto à exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

No caso do Acórdão nº 21.622/14/1ª a acusação fiscal referia-se à falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST, no período de 01/07/10 a 31/08/13, devido no momento da saída das mercadorias, listadas no item 24 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, do estabelecimento autuado, assim como a falta de destaque do ICMS relativo à operação própria do remetente, ou seja, o Sujeito Passivo não consignou nos documentos fiscais emitidos a base de cálculo e o destaque do ICMS devido nas operações objeto da autuação.

Diante disso, a 1ª Câmara de Julgamento entendeu que era inaplicável ao caso dos autos a penalidade prevista no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, pois o referido dispositivo não penalizaria a conduta “deixar de consignar” em documento fiscal base de cálculo prevista na legislação, mas somente a consignação de base de cálculo diversa da prevista na legislação.

De acordo com o entendimento da 1ª Câmara, “a Autuada ao deixar de consignar nos campos “base de cálculo do ICMS” ou “base de cálculo do ICMS/ST” dos documentos fiscais, objeto da autuação, dá ensejo a aplicação da multa prevista no inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75”, e não da Multa estabelecida no inciso VII do art. 55 do mesmo diploma legal, *verbis*:

Acórdão nº 21.622/14/1ª (paradigma)

Decisão:

Decorre o lançamento da constatação **de falta de retenção e de recolhimento de ICMS/ST**, no período de 01/07/10 a 31/08/13, devido no momento da saída das mercadorias, listadas no item 24 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, do estabelecimento autuado.

(...)

Constatou-se, ainda, a falta de destaque do ICMS/operação própria, nos documentos fiscais de saída emitidos pela Autuada, os quais acobertaram mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, aplicável no momento da saída das referidas mercadorias do estabelecimento autuado (contribuinte substituto tributário), nos termos do disposto no parágrafo único do art. 113 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

(...)

A Fiscalização exigiu também a Multa Isolada de 40% (quarenta por cento) sobre a diferença de base de cálculo do ICMS operação própria e da base de cálculo do ICMS/ST, com fulcro no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 (redação vigente até 31/12/11), em relação aos fatos geradores ocorridos até 31/12/11. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/12, foi exigida a Multa Isolada capitulada na alínea “c” do inciso VII do art. 55 da referida lei (redação vigente a partir de 01/01/12). Confira-se:

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:

Efeitos de 1º/11/03 a 31/12/11

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;

Redação a partir de 01/01/12

(...)

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).

Contudo, a Autuada ao deixar de consignar nos campos “base de cálculo do ICMS” ou “base de cálculo do ICMS/ST” dos documentos fiscais, objeto da autuação, dá ensejo a aplicação da multa prevista no inciso XXXVII 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 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, a base

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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; (grifou-se)

Conforme reiteradas decisões deste Conselho, a conduta: **“deixar de consignar”** em documento fiscal a base de cálculo prevista na legislação tributária, não era penalizada pela lei mineira antes da inclusão do inciso XXXVII no art. 55 da Lei nº 6.763/75, pela Lei nº 19.978/11, que produziu efeitos a partir de 1º de janeiro de 2012.

Portanto, **não se aplica ao caso dos autos a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75.** Também não se adequa ao presente caso a penalidade prevista na alínea “c” do referido art. 55, pois não houve consignação de base de cálculo menor que a devida...” (Grifou-se)

Entendimento análogo foi expressado no Acórdão nº 4.019/13/CE, que analisou caso em que foi descaracterizada a não incidência do ICMS em operações de remessa de mercadorias com o fim específico de exportação, uma vez não atendidas as condições estabelecidas na legislação vigente.

Como as operações foram realizadas ao amparo da não incidência, o Sujeito Passivo “deixou de consignar” nos respectivos documentos fiscais as bases de cálculo das operações e o destaque do ICMS, exatamente por entender que estas não estavam sujeitas à incidência do imposto, motivo pelo qual foi cancelada a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, pois o referido dispositivo, como já esclarecido, não penalizaria a conduta “deixar de consignar” em documento fiscal base de cálculo prevista na legislação, mas somente a consignação de base de cálculo diversa da prevista na legislação:

Acórdão nº 4.019/13/CE (paradigma)

Decisão:

“Compete à Câmara Especial a análise do presente Recurso que pede o cancelamento do Auto de Infração lavrado para formalizar as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos art. 56, inciso II e 55, inciso VII, em função da imputação fiscal de descaracterização da não incidência do ICMS, utilizada pela Recorrente em operações de remessas de mercadorias para a empresa “White Solder Ltda.”, sediada no Estado de São Paulo, com o fim específico de exportação, sem atender, contudo, as condições estabelecidas na legislação vigente, tendo em vista que as mercadorias não foram remetidas diretamente, por conta e ordem de empresa comercial exportadora, para

embarque de exportação, depósito em recinto alfandegado ou em Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de Exportação (Redex).

[...]

Por outro lado, razão assiste à Recorrente no tocante à multa isolada exigida, merecendo reforma a decisão recorrida, pois deve ser excluída a 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.

[...]

No caso sob examine, **a Recorrente se absteve de mencionar qualquer valor a título de base de cálculo do ICMS devido, 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.

[...]

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 Recorrente, 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, 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 incluir 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 aposição, 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:

[...]

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...”

(Grifou-se).

No caso do presente processo, houve a retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, porém em valor inferior ao determinado na legislação, ou seja, houve consignação nas notas fiscais, objeto da autuação, de base de cálculo diversa da prevista na legislação, motivo pelo qual a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN foi aprovada pela Câmara *a quo*:

Acórdão nº 21.748/15/3ª (decisão recorrida)

Ementa:

“SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO – MARKETING DIRETO. Constatada a retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST, devido pela Autuada, estabelecida em outra unidade da Federação, na condição de substituta tributária, nas remessas interestaduais para contribuintes mineiros, por força do Convênio ICMS nº 45/99 (alterado pelo Convênio nº 06/06), bem como da legislação do Estado de Minas Gerais, especificamente no Capítulo XII do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, todos da Lei nº 6.763/75, c/c o art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional. Infração caracterizada.

Lançamento precedente. Decisão unânime.”

Decisão:

“... Está demonstrado que a Autuada não cumpriu a obrigação acessória a que estava obrigada, ou seja, **consignou base de cálculo do ICMS diversa da prevista na legislação**, em suas notas fiscais de saída.

Até 31/12/11, determinava o art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, a cobrança da multa por consignar base de cálculo diversa da prevista na legislação no montante de 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada.

Efeitos de 1º/11/2003 a 31/12/2011 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/2003:

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 partir de 01/01/12, com a redação dada pela Lei nº 19.978/11, passou-se a exigir o percentual a 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada, incluindo as alíneas “a”, “b” e “c” ao respectivo inciso, deixando claro todas as condutas abrangidas dentro do tipo que possui como núcleo “por consignar”.

A seguir, transcreve-se a redação atual da alínea “c” do referido inciso:

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)

Destaca-se que a vigência do dispositivo retro se deu a partir de 01/01/12, a Fiscalização aplicou a denominada retroatividade benigna, a teor do disposto na alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN, reduzindo a multa isolada ao percentual de 20% (vinte por cento), uma vez que a penalidade em questão passou a ser menos severa que aquela prevista à época dos fatos.

Restou demonstrado que a Autuada não cumpriu a obrigação acessória a que estava obrigada, ou seja, consignou como base de cálculo do ICMS/ST valor inferior ao valor previsto na legislação. Portanto, correto o procedimento adotado pelo Fisco de exigir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75...”

(Grifou-se).

Verifica-se, portanto, que inexistente a alegada divergência jurisprudencial, pois de modo diverso ao ocorrido nos acórdãos indicados como paradigmas, no caso concreto analisado pela Câmara a quo “a Autuada não cumpriu a obrigação acessória a que estava obrigada, ou seja, consignou como base de cálculo do ICMS/ST valor inferior ao valor previsto na legislação”, motivo pelo qual, reiterando, foi mantida a multa isolada questionada.

Diante do acima exposto, reputa-se não atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), frustrando a exigência de preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido dispositivo legal.

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

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso de Revisão, por ausência de pressupostos legais de cabimento. Vencidos os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) e Antônio César Ribeiro, que dele conheciam. Designado relator o Conselheiro José Luiz Drumond (Revisor). Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Daniel Lacasa Maya e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves e Eduardo de Souza Assis.

Sala das Sessões, 28 de agosto de 2015.

Maria de Lourdes Medeiros
Presidente

José Luiz Drumond
Relator designado

CL