

Acórdão: 4.842/17/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000579561-10  
Recurso de Revisão: 40.060143544-16  
Recorrente: Caterpillar Brasil Comércio de Máquinas e Peças Ltda.  
IE: 001560593.00-52  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Catharina Gabarra Tavares dos Santos/Outro(s)  
Origem: DF/Ipatinga

**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 à unanimidade.**

**RELATÓRIO**

**Da Autuação**

A autuação versa sobre a imputação fiscal de descumprimento de obrigação acessória prevista na legislação tributária estadual, no período de janeiro a dezembro de 2012, em decorrência da consignação da base de cálculo do imposto em desacordo com o estabelecido no art. 19, inciso I, alínea “b”, subalínea “3” do Anexo XV do RICMS/02, nas notas fiscais de venda destinadas a contribuinte mineiro, com mercadorias relacionadas no item 14 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

O presente lançamento foi promovido em complementação aos lançamentos realizados pela autoridade administrativa para constituir os créditos tributários referentes aos PTAs n.ºs 01.000580636-82, 01.000580234-27 e 01.000582171-41.

Exigência das Multas Isoladas capituladas nos arts. 55, inciso VII, alínea “c”, e 54, inciso VI (c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/02), ambos da Lei n.º 6.763/75.

**Da Decisão Recorrida**

Em sessão realizada em 29 de março de 2017, a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, indeferiu requerimento de adiamento do julgamento e, no mérito, julgou parcialmente procedente o lançamento para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, da Lei n.º 6.763/75, com base no disposto no art. 211 do RICMS/02, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG.

Esta decisão está consubstanciada no Acórdão n.º 21.367/17/2ª (fls. 129/136).

### **Do Recurso de Revisão**

Inconformada com a decisão a Recorrente, por suas advogadas regularmente constituídas, apresenta Recurso de Revisão de fls. 138/157, em síntese, aos fundamentos seguintes:

- não se pode negar às Recorrentes, em respeito aos princípios processuais da ampla defesa e do duplo grau de jurisdição, que a presente decisão não possa ser reformulada pela Câmara Especial por se tratar de matéria nova, nunca antes abordada em julgamento administrativo. Não obstante, este C. Conselho já decidiu em outra oportunidade pelo uso de Protocolos e Convênios como normas tributárias complementares e plenamente válidas;

- o r. acórdão proferido nos Autos de Infração que dão lastro à cobrança da multa isolada em questão, em sua fundamentação, traz que a legislação mineira incorporou o Protocolo ICMS n.º 41/08 em seu Anexo XV do RICMS/02, mas ressalva que o RICMS/02 não ratificou a equiparação do estabelecimento fabricante ao estabelecimento atacadista, prevista no citado protocolo e conclui que a Recorrente não poderia se beneficiar dessa equiparação e, por consequência, utilizar a MVA descrita no inciso II do art. 57 do Anexo XV do RICMS/02;

- a decisão reconheceu que houve omissão da lei mineira que deixou, sem razão de incorporar um dispositivo do protocolo, justificando que os protocolos e convênios celebrados não fazem nascer qualquer direito, constituindo-se apenas como uma das etapas do processo legislativo, sendo necessária a lei ordinária do ente signatário para conferir plena eficácia e aplicabilidade ao disposto em Convênios ratificados no âmbito do Confaz, fundamentando tal entendimento com doutrinas e decisão do STF (RE 539.130);

- tais precedentes tratam somente da necessidade de lei nos casos em que há concessão de benefícios e incentivos fiscais - guerra fiscal entre Estados, sendo o presente caso distinto;

- desta forma, ao se aplicar as normas que disciplinam o tema, cabe ao intérprete analisar todas as normas do sistema jurídico, especialmente as normas de ICMS editadas pelo Confaz, tendo em vista a necessidade de correlação com todas as normas do ordenamento;

- sendo os Protocolos instrumentos de ajuste ou convenção prévia, que têm por objeto a colaboração mútua para a aplicação de mesmo tratamento tributário nas operações entre os Estados que os celebram, não há que se falar em afronta aos pressupostos da legislação interna dos entes signatários, pois a sua aplicabilidade é exatamente para uniformizar os procedimentos, evitando confronto entre as legislações dos Estados signatários;

- o v. acórdão reconhece que o Protocolo ICMS n.º 41/08 foi assinado por Minas Gerais e demais estados da Federação no âmbito do Confaz e teve sua recepção na legislação mineira, demonstrando que o estado reconhece sua validade, vigência e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

disposições, de forma que as limitações eventualmente inseridas unilateralmente pelas unidades da federação não podem ser consideradas obstáculos para a aplicação dos protocolos, muito pelo contrário, na ausência da ratificação total de um protocolo na legislação interna, deve o Fiscal se fundamentar naquele instrumento, buscando assim a uniformização entre os entes signatários, por meio de observância conjunta dos dois diplomas legais;

- o próprio acórdão, ao fundamentar a decisão, se utiliza exatamente do Convênio do Confaz ICMS n.º 81/93, que estabelece normas gerais a serem aplicadas no regime de substituição tributária;

- ademais, todos os demais estados da Federação que aderiram ao Protocolo Confaz/ICMS n.º 41/08, o fizeram em consonância com as determinações ali previstas e devidamente reconhecidas pelo Confaz, visando a uniformização dos procedimentos;

- cita como exemplo os estados de São Paulo, Alagoas, Distrito Federal e Espírito Santo, que incorporaram em seus regulamentos as disposições aplicáveis às operações com autopeças nos exatos termos do Protocolo ICMS n.º 41/08;

- no mesmo sentido, dispõem os regulamentos de ICMS dos estados de Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, Goiás, Maranhão, Paraná, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul, Roraima e Santa Catarina;

- portanto, o procedimento adotado, em estrita observância ao Protocolo ICMS n.º 41/2008, não pode ser simplesmente desconsiderado, uma vez que o Protocolo é lei em sentido estrito e visa preservar as relações dos estados quanto à isonomia e tributação;

- fica ainda mais evidente a regularidade do procedimento adotado, pois, no caso, o contrato particular de fornecimento de peças foi firmado inicialmente pela Caterpillar Brasil Ltda. (fabricante) e depois cedido para Caterpillar Brasil Comércio de Máquinas e Peças Ltda.(atacadista) com todos os direitos e obrigações, sendo que ambas as empresas pertencem a ao mesmo grupo econômico, não havendo justificativa para aplicação de MVA ajustadas distintas;

- o estado de Minas Gerais deve aplicar as disposições previstas no Protocolo ICMS n.º 41/08, inclusive no que concerne à equiparação do estabelecimento fabricante ao estabelecimento atacadista, prevista no § 6º da Cláusula Primeira do referido Protocolo, em conjunto com os arts. 56 e 57 do Anexo XV do RICMS/02;

- imperiosa a reforma do r. acórdão recorrido, uma vez que i) o Protocolo ICMS n.º 41/08 é norma complementar válida e reconhecida por Minas Gerais, devendo ser observada no caso e, ainda, ii) há que se observar a aplicação dos arts. 56 e 57 do Anexo XV do RICMS/MG ao presente caso, o que não foi analisado;

- a resposta da Consulta Fiscal utilizada com fundamento pela Fiscalização não foi exaustiva quanto aos aspectos fáticos e legais, e deixou de abordar diversos pontos suscitados, e também trazidos na impugnação;

- além disso, a resposta desfavorável não impede que o contribuinte leve a discussão ao Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, sob pena de ter

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cerceado o seu direito de defesa, pois o contribuinte não está obrigado a se submeter à interpretação equivocada da legislação ou omissa;

- as Recorrentes já esclareceram que nunca tiveram dúvidas quanto à aplicação das regras previstas no Protocolo ICMS n.º 41/08 ao caso em questão, e que adotam tais regras em todos os estados da Federação que são signatários do mesmo. Tal consulta apenas foi formulada, pois a Fiscalização mineira, assim solicitou, uma vez que tinha questionamentos e incertezas sobre a prevalência do Protocolo ou da legislação estadual, conforme comprovado pelo e-mail enviado ao Fiscal;

- após a resposta à Consulta Fiscal, restou aguardar a autuação, pois esta seria a única forma de defender a validade e legalidade do uso das regras do Protocolo, tendo agido em boa-fé entendendo que a denúncia espontânea lhe tiraria a oportunidade de trazer a esse Conselho a presente discussão;

- não pode, pois, ter seu direito à apresentação de defesa cerceado pelo entendimento de que a resposta à Consulta Fiscal tem força vinculativa e definitiva;

- a Fiscalização ao lavrar os autos de infração, simplesmente seguiu o entendimento genérico exarado na Consulta Fiscal, sem sequer desenvolver o raciocínio lógico e fundamentado necessário aos casos específicos, se limitando a juntar cópia da consulta realizada;

- portanto, a existência de consulta fiscal não pode ser tratada como um impedimento ao contribuinte de discutir a interpretação do Fisco;

- esse é o entendimento inclusive da jurisprudência, que entende cabível a discussão nos casos de resposta desfavoráveis à consulta de contribuinte, reconhecendo a validade da medida judicial para discussão do tema;

- a consulta partiu de premissas equivocadas, pois a Cláusula 1ª, § 4º, inciso II do Protocolo ICMS n.º 41/08, prevê a definição de estabelecimento fabricante, definição essa que a Caterpillar se enquadra e, o § 6º dispõe que o estabelecimento fabricante é equiparado ao atacadista de peças, no caso de operações com fidelidade;

- o próprio RICMS/MG em seu Anexo XV, art. 57, §1º, inciso I, entende como estabelecimento fabricante não só o de veículos automotores, como também os de máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, cuja distribuição seja efetuada de forma exclusiva, mediante contrato de fidelidade. Dessa forma, não restam dúvidas quanto a definição abrangente de estabelecimento fabricante prevista no próprio RICMS/MG, e requer que este Conselho se manifeste especificamente sobre a previsão contida nesse dispositivo e sua aplicação ao caso concreto;

- assim, não houve nenhum erro ao aplicar as disposições do Protocolo ICMS n.º 41/08, posto que o referido Protocolo é norma tributária, e em nenhum momento o Fisco alega ilegalidade ou inconstitucionalidade das normas nele constantes. A legislação trazida pela fiscalização como fundamentação legal à autuação visa somente majorar as bases de cálculo do imposto, o que não pode ser aceito por esta E. Câmara Especial;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- no que diz respeito à Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei n.º 6.763/75, independentemente da matéria de mérito ser julgada procedente, ainda assim há que se cancelar a referida multa;

- se a presente autuação retrata recolhimento a menor de imposto por interpretação legal diversa daquela do Fisco, não se vislumbra a necessidade de punir a Recorrente que pagou o imposto pontualmente, sendo que a diferença autuada se deu com base na divergência de entendimentos e não por ter agido com dolo ou intenção de deixar de recolher o tributo ou de descumprir as normas tributárias;

- a 3ª Câmara Julgadora, no Acórdão n.º 21.181/13/3ª, já proferiu correto entendimento, de que o contribuinte não pode ser penalizado nos casos de divergência de interpretação, pois essa não é o alcance e intenção da norma;

- se a multa visa penalizar aqueles que descumprem propositalmente as obrigações tributárias, desestimulando tais atos, nos casos em que o contribuinte age de boa-fé, as multas não podem ser aplicadas na mesma proporção, ou, ao menos deveriam ser aplicadas em percentuais mínimos, em respeito ao princípio da razoabilidade e da proporcionalidade;

- em respeito ao princípio da vedação ao confisco, tem-se o entendimento de que a multa terá caráter confiscatório quando fixada em percentual que ultrapassa o valor do débito principal (do próprio imposto), como ocorre no presente caso;

- analisando os cálculos contidos no próprio Auto de Infração, não restam dúvidas que tal penalidade ultrapassa a razoabilidade, proporcionalidade, além de ser claramente confiscatória, podendo gerar prejuízo à continuidade de suas atividades;

- a 1ª Câmara Julgadora do CC/MG, no Acórdão n.º 21.351/13/1ª, proferiu decisão divergente da 2ª Câmara Julgadora do CC/MG, ao embasar a sua decisão tanto na legislação mineira quanto na legislação complementar prevista em normas do Confaz, no caso em convênios. A aplicação conjunta de Convênios/Protocolos com a legislação interna é claramente aceita por este órgão, e de outra maneira não poderia ser, posto que necessária a integração de todo o sistema tributário com a verificação conjunta de todas as normas sobre o tema. Vejamos (doc. 3).

- a 1ª Câmara do CC/MG, no Acórdão n.º 21.351/13/1ª, proferiu decisão divergente da 2ª Câmara, ao embasar a sua decisão tanto na legislação mineira quanto na legislação complementar prevista em normas do Confaz, no caso em convênios. A aplicação conjunta de Convênios/Protocolos com a legislação interna é claramente aceita por este órgão;

- a divergência abordada pelas Recorrentes resta configurada exatamente na interpretação dada à legislação pelas Câmaras Julgadoras deste E. Conselho. Discute-se aqui, a possibilidade de aplicação conjunta da norma interna de Minas Gerais e da norma do Protocolo, e, conforme o acórdão paradigma, tem-se nitidamente a utilização das disposições contidas nas normas complementares de Protocolo, em conjunto com a legislação interna regulamentada por Minas Gerais.

- ainda, a 3ª Câmara Julgadora, no Acórdão n.º 21.181/13/3ª, em decisão divergente da 2ª Câmara Julgadora, afasta a multa isolada nos casos de divergência de interpretação da norma;

- a divergência abordada pelas Recorrentes resta configurada exatamente na interpretação dada à legislação pelas Câmaras Julgadoras deste E. Conselho. Discute-se aqui, a possibilidade de aplicação conjunta da norma interna de Minas Gerais e da norma do Protocolo, e, conforme o acórdão paradigma, tem-se nitidamente a utilização das disposições contidas nas normas complementares de Protocolo, em conjunto com a legislação interna regulamentada por Minas Gerais.

Ao final, requerem seja recebido o Recurso e, conseqüentemente, seja dado provimento, para reformar o acórdão ora recorrido, cancelando-se a exigência fiscal em sua integralidade em relação à multa isolada, seja em razão da extinção do crédito tributário principal e seus acréscimos, seja em razão de não ser cabível incidência de multa isolada em casos de divergência de interpretação da legislação tributária.

#### **Do Parecer da Assessoria do CC/MG**

A Assessoria do CC/MG, em parecer fundamentado e conclusivo de fls. 242/255, opina, em preliminar, pelo não conhecimento do recurso e, se até o mérito chegar, pelo seu não provimento.

---

#### **DECISÃO**

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca da imputação fiscal de descumprimento de obrigação acessória, no período de janeiro a dezembro de 2012, em decorrência da consignação da base de cálculo do imposto em desacordo com o estabelecido no art. 19, inciso I, alínea “b”, subalínea “3” do Anexo XV do RICMS/02, nas notas fiscais de venda destinadas a contribuinte mineiro, com mercadorias relacionadas no item 14 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

O presente lançamento foi promovido em complementação aos lançamentos realizados pela autoridade administrativa para constituir os créditos tributários referentes aos PTAs n.ºs 01.000580636-82, 01.000580234-27 e 01.000582171-41.

Exigência das Multas Isoladas capituladas nos arts. 55, inciso VII, alínea “c”, e 54, inciso VI (c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/02), ambos da Lei n.º 6.763/75.

#### **Dos Pressupostos de Admissibilidade**

Cumprido analisar a preliminar de cabimento do presente recurso nos termos do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

#### **SEÇÃO IX**

#### **DO RECURSO DE REVISÃO**

Art. 163. Das decisões da Câmara de Julgamento cabe Recurso de Revisão para a Câmara Especial,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no prazo de 10 (dez) dias contados da intimação do acórdão, mediante publicação da decisão no órgão oficial dos Poderes do Estado ou no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda, nas seguintes hipóteses:

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

§ 1º Não ensejará recurso de revisão:

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

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

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

II - a decisão relativa ao cancelamento ou redução de multa isolada pelo órgão julgador conforme estabelecida nos termos do § 3º do art. 53 da Lei n.º 6.763, de 26 de dezembro de 1975.

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

Para efeito de se avaliar a admissibilidade do Recurso, deve-se ressaltar que essa espécie de Recurso de Revisão tem como pressuposto de cabimento a existência de decisões divergentes quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria, proferidas por Câmara de Julgamento do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais.

Portanto, o objetivo buscado pelo recurso é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria. É este objetivo que deve ser buscado na análise de admissibilidade do presente recurso.

A Recorrente sustenta que a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida nos Acórdãos n.ºs 21.351/13/1ª (cópia às fls. 214/223) e 21.181/13/3ª (cópia às fls. 224/241).

Registra-se que as referidas decisões paradigmas são irrecorríveis na esfera administrativa e encontram-se aptas para ser analisadas quanto ao cabimento do Recurso, tendo em vista que foram publicadas no Diário Oficial deste Estado em 26 de outubro de 2013 e 30 de novembro de 2013, respectivamente, portanto, há menos de 05

(cinco) anos da publicação da decisão recorrida disponibilizada no Diário Eletrônico em 19 de abril de 2017, considerando-se a previsão constante no inciso I do art. 165 do RPTA.

No tocante ao Acórdão indicado como paradigma de n.º 21.351/13/1ª, relata, a Recorrente que a 1ª Câmara de Julgamento proferiu decisão divergente da decisão recorrida ao embasar sua decisão tanto na legislação mineira quanto na legislação complementar prevista em normas do Confaz, no caso em convênios, o que não ocorreu na decisão *a quo*.

Assevera a Recorrente que a aplicação conjunta de Convênios/Protocolos com a legislação interna é claramente aceita por este órgão julgador, e de outra maneira não poderia ser, posto que necessária a integração de todo o sistema tributário com a verificação conjunta de todas as normas sobre o tema.

São citados pela Recorrente os seguintes excertos da decisão indicada como paradigma retro:

**ACÓRDÃO Nº 21.351/13/1ª**

“ASSIM, A FIM DE FACILITAR E DISCIPLINAR AS OPERAÇÕES E CONSEQUENTE TRIBUTAÇÃO DAS REFERIDAS MERCADORIAS, OS ESTADOS FIRMARAM O CONVÊNIO Nº 03/99, DE ÂMBITO NACIONAL, QUE DEFINE AS RESPONSABILIDADES DOS CONTRIBUINTES ENVOLVIDOS NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM LUBRIFICANTES DERIVADOS DE PETRÓLEO.

POSTERIORMENTE, FOI PUBLICADO O CONVÊNIO Nº 110/07, REVOGANDO O MENCIONADO CONVÊNIO Nº 03/99, MAS MANTENDO A RESPONSABILIDADE DOS CONTRIBUINTES ENVOLVIDOS NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM LUBRIFICANTES DERIVADOS DE PETRÓLEO.

TRANSCREVE-SE:

CONVÊNIO ICMS Nº 110/07

(...) *OMISSIS*

**A ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE AO REMETENTE LOCALIZADO EM OUTRO ESTADO PELA RETENÇÃO ANTECIPADA DE ICMS AO ESTADO DESTINATÁRIO DA MERCADORIA É REGULADA TAMBÉM PELO CONVÊNIO CITADO ABAIXO:**

(...)

DESSA FORMA, É DEVIDAMENTE LEGAL E COMPROVADA A RESPONSABILIDADE DA IMPUGNANTE QUANTO À RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST DEVIDO NA OPERAÇÃO, ORA EXIGIDO PELO LANÇAMENTO.

POSTO ISSO, PASSA-SE À ANÁLISE ESPECÍFICA DAS RAZÕES APRESENTADAS PELA DEFESA, RESSALTANDO QUE O QUE SE DISCUTE NOS AUTOS, E EXIGE-SE, É O ICMS/ST, O QUAL NÃO SE CONFUNDE COM O ICMS OPERAÇÃO PRÓPRIA, NÃO INCIDENTE NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM LUBRIFICANTES.

A AUTUADA DEFENDE SEU ENTENDIMENTO QUANTO À EXCLUSÃO DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES COM ÓLEOS LUBRIFICANTES DESTINADOS À INDUSTRIALIZAÇÃO.

**O CERNE DA QUESTÃO SUSCITADA NOS AUTOS RESTRINGE-SE À INTERPRETAÇÃO DADA AOS DISPOSITIVOS LEGAIS, JÁ QUE A IMPUGNANTE SUSTENTA QUE, SENDO O PRODUTO UTILIZADO COMO INSUMO NO PROCESSO INDUSTRIAL DA ADQUIRENTE, HOVE EFETIVAMENTE DESTINAÇÃO À INDUSTRIALIZAÇÃO, DE FORMA QUE AS OPERAÇÕES EM TELA ESTARIAM FORA DA INCIDÊNCIA DO IMPOSTO.**

POR CONSEQUENTE, TRAZ COMO DEFESA AS DISPOSIÇÕES CONTIDAS NO INCISO IV DO ART. 18 DO ANEXO XV DO RICMS/02.

ENTRETANTO, TAL DISPOSITIVO, QUE NORMATIZA REGRA GERAL, NÃO SUSTENTA A TESE DA DEFESA, POSTO QUE, SENDO A MERCADORIA, LUBRIFICANTES, A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA ADOTA PREVISÃO ESPECÍFICA, CONFORME EXPOSIÇÃO A SEGUIR.

A LEI Nº 6.763/75, EM SEU ART. 5º, DETERMINA QUE INCIDE O ICMS NA ENTRADA, EM TERRITÓRIO MINEIRO, DECORRENTE DE OPERAÇÃO INTERESTADUAL, SE A INDUSTRIALIZAÇÃO NÃO FOR DO PRÓPRIO PRODUTO. VEJA-SE:

(...)

DA MESMA FORMA, EM ASSIM SENDO A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL AO CASO DOS AUTOS, TORNA-SE INÓCUA A DISCUSSÃO LEVANTADA PELA IMPUGNANTE ACERCA DA CLASSIFICAÇÃO DO PRODUTO DENTRO DO PROCESSO INDUSTRIAL, CARACTERIZAM-SE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS OU SECUNDÁRIOS, HAJA VISTA A CERTEZA QUANTO À INEXISTÊNCIA DE FABRICAÇÃO DE LUBRIFICANTE PELOS DESTINATÁRIOS.

AFIRMA TAMBÉM A AUTUADA EXISTIR CONFUSÃO, POR PARTE DO FISCO, QUANTO AOS CONCEITOS DE FORNECIMENTO DE MERCADORIA PARA CONSUMIDOR FINAL E FORNECIMENTO DE MERCADORIA PARA SER CONSUMIDA NO PROCESSO INDUSTRIAL.

MELHOR SORTE NÃO LHE ASSISTE, EIS QUE, COMO DISCORRIDO, A LEGISLAÇÃO CONSIDERA COMO INDUSTRIALIZAÇÃO SOMENTE SE O LUBRIFICANTE ADQUIRIDO FOR EMPREGADO COMO MATÉRIA-PRIMA E, DO PROCESSO INDUSTRIAL, RESULTAR LUBRIFICANTE COMO PRODUTO FINAL.

**POR SUA VEZ, DESTACA-SE QUE NÃO HÁ, POR PARTE DO FISCO, INTERPRETAÇÃO LITERAL E EQUIVOCADA DA EXPRESSÃO “DO PRÓPRIO PRODUTO” NO ITEM 4 DO § 1º DO ART. 5º DA LEI Nº 6.763/75, JÁ QUE A REDAÇÃO DO INCISO IV DO § 1º DA CLÁUSULA PRIMEIRA DO CONVÊNIO ICMS Nº 110/07, QUE SUBSTITUIU O CONVÊNIO ICMS Nº 03/99, VEIO REFORÇAR O CONCEITO DE INDUSTRIALIZAÇÃO DA LEGISLAÇÃO MINEIRA, AO INSERIR O TERMO “À SUA” ANTES DA PALAVRA**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**INDUSTRIALIZAÇÃO. TAL REDAÇÃO ENCONTRA-SE ANTERIORMENTE TRANSCRITA.**

**PORTANTO, IMPERIOSO CONCLUIR QUE O ESTADO DE MINAS GERAIS NÃO PROCEDEU À INOVAÇÃO LEGISLATIVA AO RECEPCIONAR OS CONVÊNIOS ICMS NºS 03/99 E 110/07, TAMPOUCO CONTRARIOU A CONSTITUIÇÃO FEDERAL OU A LEI COMPLEMENTAR.**

(...)” (GRIFOS APOSTOS PELAS RECORRENTES).

Explica a Recorrente que a 1ª Câmara Julgadora, no acórdão paradigma, baseia-se em normas complementares para sustentar o lançamento, adotando como fundamentação tanto a legislação mineira quanto os Convênios ali descritos, reconhecendo a vigência e possibilidade de interpretação conjunta da legislação mineira com as demais normas complementares existentes no ordenamento jurídico.

Assevera a Recorrente que a divergência apontada por ela resta configurada exatamente na interpretação dada à legislação pelas Câmaras de Julgamento deste Conselho de Contribuintes, pois o que se discute na decisão recorrida é a possibilidade de aplicação conjunta da norma interna do estado de Minas Gerais e da norma do Protocolo ICMS n.º 41/08, o que não foi observado na decisão recorrida.

E, conforme Acórdão paradigma de n.º 21.351/13/1ª, verifica-se, nitidamente, a utilização das disposições contidas nas normas complementares do Confaz, ou seja, Protocolo/Convênio, em conjunto com a legislação interna regulamentada pelo estado de Minas Gerais, pois uma não exclui a outra, sendo que as normas apenas se complementam.

Registra-se que a acusação fiscal relativa à decisão indicada como paradigma é de falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária para o estado de Minas Gerais, nas operações de remessas destinadas a consumidor final de produtos relacionados nos Convênios ICMS n.ºs 03/99 e 110/07 - lubrificantes derivados de petróleo (aditivos, anti-corrosivos, desengraxantes, fluidos utilizados em aparelhos, equipamentos, máquinas, motores e veículos e aguarrás).

Relembra-se que a acusação fiscal relativa aos presentes autos é de que a ora Recorrente consignou nas notas fiscais de venda destinadas a contribuinte mineiro, com mercadorias relacionadas no item 14 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, base de cálculo do ICMS/ST em desacordo com o estabelecido no art. 19, inciso I, alínea “b, subalínea “3”, do Anexo XV do RICMS/02.

Conforme ressaltado, o lançamento em exame foi promovido em complementação aos lançamentos realizados pela autoridade administrativa para constituir os créditos tributários referentes aos PTAs n.ºs 01.000580636-82, 01.000580234-27 e 01.000582171-41.

Nestes autos, exige-se apenas as Multas Isoladas capituladas no art. 55, inciso VII, alínea “c”, e no art. 54, inciso VI (*c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/02*), ambos da Lei n.º 6.763/75, tendo a 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão n.º 21.367/17/2ª, excluído a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da Lei n.º 6.763/75 com base no disposto no art. 211 do RICMS/02.

Destaque-se não ter sido apresentado recurso pela Fazenda Pública Estadual.

Portanto, restou mantida apenas a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei n.º 6.763/75, a saber:

**ACÓRDÃO Nº 21.367/17/2ª (DECISÃO RECORRIDA)**

COM EFEITO, A MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA “C” DA LEI Nº 6.763/75 É DEVIDA PELO DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DE INFORMAR CORRETAMENTE A BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST NA NOTA FISCAL.

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.

DESSA FORMA, NÃO MERECE SER ACATADO O ARGUMENTO DA IMPUGNANTE DE QUE A SANÇÃO TRAZIDA ESTARIA CONDICIONADA À COMPROVAÇÃO DE QUE O CONTRIBUINTE AGIU COM DOLO OU COM INTUITO DE FRAUDAR O FISCO.

A PENALIDADE POSSUI CARÁTER OBJETIVO E COMO TAL, HAVENDO O RESULTADO PREVISTO NA DESCRIÇÃO NORMATIVA, QUALQUER QUE SEJA A MOTIVAÇÃO OU ÂNIMO DO AGENTE, TEM-SE POR CONFIGURADO O ILÍCITO, ATENDENDO A PREVISÃO CONSTANTE DO ART. 136 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, QUE DIZ QUE “SALVO DISPOSIÇÃO DE LEI EM CONTRÁRIO, A RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA INDEPENDE DA INTENÇÃO DO AGENTE OU DO RESPONSÁVEL E DA EFETIVIDADE, NATUREZA E EXTENSÃO DOS EFEITOS DO ATO”.

A PENALIDADE PREVISTA NA ALÍNEA “C” DO INCISO VII, DO ART. 55 DA LEI Nº 6.763/75 APLICA-SE À CONDUTA DE “CONSIGNAR VALOR DA BASE DE CÁLCULO MENOR DO QUE A PREVISTA NA LEGISLAÇÃO, RELATIVAMENTE À OPERAÇÃO PRÓPRIA OU À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA”. 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 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” DESTA INCISO - 20% (VINTE POR CENTO) DO VALOR DA DIFERENÇA APURADA;

Assim, nestes autos discute-se apenas a exigência da multa isolada pela informação incorreta da base de cálculo do ICMS/ST na nota fiscal, não constando na decisão recorrida fundamentos detalhados quanto ao mérito dos lançamentos retrocitados nos quais se discutiu a exigência de ICMS/ST. Assim, não há como analisar a divergência de aplicação da legislação tributária pelas Câmaras de Julgamentos no tocante ao enfoque dado pela Recorrente (*aplicação das disposições contidas nas normas contidas nos Protocolo/Convênio em conjunto com a legislação interna regulamentada pelo estado de Minas Gerais*) quanto ao Acórdão paradigma de n.º 21.351/13/1ª.

Lado outro, vale dizer que compulsando as decisões referentes aos Acórdãos n.ºs 21.368/17/2ª, 21.365/17/2ª e 21.366/17/2ª, cópias acostadas aos autos pela Recorrente às fls. 164/212, constata-se que tais decisões e a indicada como paradigma (Acórdão n.º 21.351/13/1ª) fundamentaram-se nas disposições contidas nos Protocolo/Convênio em conjunto com a legislação interna regulamentada pelo estado de Minas Gerais.

Portanto, não há divergência entre as decisões, mas sim convergência.

Quanto ao Acórdão indicado como paradigma de n.º 21.181/13/3ª, alega a Recorrente que, em decisão divergente da 2ª Câmara Julgadora, a 3ª Câmara de Julgamento afastou a multa isolada nos casos em que claramente há divergência de interpretação da norma.

São citados os seguintes trechos da decisão paradigma em exame:

**ACÓRDÃO PARADIGMA DE Nº 21/181/13/3ª**

CONTUDO, A PENALIDADE CAPITULADA NO INCISO VII DO ART. 55 DA LEI N.º 6.763/75, NUNCA FOI APLICÁVEL AO CASO EM TELA.

ANALISANDO O DISPOSITIVO ACIMA TRANSCRITO PERCEBE-SE QUE A CONDUTA DESCRITA NA NORMA SANCIONATÓRIA ERA A CONSIGNAÇÃO EM DOCUMENTO FISCAL DE "BASE DE CÁLCULO DIVERSA DA PREVISTA PELA LEGISLAÇÃO".

DOS AUTOS EXTRAI-SE QUE A IMPUGNANTE ENTENDIA QUE À ÉPOCA DA EMISSÃO DAS NOTAS FISCAIS RELATIVAS ÀS OPERAÇÕES NÃO HAVERIA QUE SE DESTACAR QUALQUER BASE DE CÁLCULO DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

ESTE FATO TORNA-SE IMPORTANTE PARA O DESLINDE DA QUESTÃO E PARA A VERIFICAÇÃO DA CORRETA APLICAÇÃO DA PENALIDADE DETERMINADA NO ART. 55, INCISO VII DA LEI N.º 6.763/75.

NESTE SENTIDO, A BASE DE CÁLCULO DO ICMS DESTACADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS OBJETO DO LANÇAMENTO ESTÁ DETERMINADA, NA FORMA DITADA PELA LEI N.º 6.763/75, PELO ART. 43 DO REGULAMENTO DO ICMS, APROVADO PELO DECRETO N.º 43.080/02.

PORTANTO, OS FATOS E FUNDAMENTOS QUE LEVARAM A AUTUAÇÃO DIZEM RESPEITO A ENTENDIMENTOS E INTERPRETAÇÕES DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

(...)

NO CASO EM TELA, A NORMA DETERMINA COMO CONDOTA 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 RETEVE E RECOLHEU O IMPOSTO DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

É DE SE RESSALTAR AQUI QUE A PENALIDADE INSCULPIDA NO INCISO VII DO ART. 55, DA FORMA COMO ESTAVA REDIGIDA, PROCURAVA PUNIR CONTRIBUINTE QUE, CONHECENDO A BASE DE CÁLCULO DA OPERAÇÃO NO MOMENTO DE SUA REALIZAÇÃO, DEIXA DE CONSIGNÁ-LA NO DOCUMENTO FISCAL DE FORMA PROPOSITAL VISANDO REDUZIR OS VALORES A SEREM RECOLHIDOS DE FORMA INDEVIDA E QUESTIONÁVEL.

ASSIM, ESTA PENALIDADE APRESENTA-SE AFETA AOS CASOS CONHECIDOS COMO DE SUBFATURAMENTO, HIPÓTESE EM QUE O CONTRIBUINTE CONHECE EXATAMENTE O VALOR DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO, MAS, PROPOSITALMENTE, CONSIGNA NO DOCUMENTO FISCAL DESTINADO A INFORMAR AO FISCO O IMPOSTO DEVIDO, VALOR DA OPERAÇÃO INFERIOR.

ASSIM PODER-SE-IA AFIRMAR QUE A INFRAÇÃO PRATICADA PELA IMPUGNANTE ESTARIA RELACIONADA À INOBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO, NO QUE DIZ RESPEITO ÀS FORMALIDADES NO PREENCHIMENTO DOS DOCUMENTOS FISCAIS, E NÃO À BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO.

Sustenta a Recorrente que o acórdão paradigma claramente afasta a multa isolada nos casos de divergência de interpretação da norma. E, diferente da decisão recorrida, a exigência da penalidade foi mantida.

Contudo, não se constata a alegada divergência jurisprudencial, porque as decisões foram diferentes, no tocante ao aspecto abordado no recurso, por estarem embasadas em situações diversas.

O lançamento referente à decisão indicada como paradigma consubstanciada no Acórdão n.º 21.181/13/3ª versa sobre a retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, nos meses de abril a agosto, outubro e novembro de 2010, e da falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, nos meses de janeiro a novembro de 2011 e janeiro a agosto de 2012.

As exigências fiscais foram ICMS/ST e Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, § 2º, item 1 e 55, incisos VII e XXXVII.

Consta da decisão paradigma que para a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75, relativamente aos exercícios de 2010 e 2011, foi aplicado o percentual de 20% (vinte por cento), nos termos do inciso XXXVII do mesmo artigo, acrescido pela Lei n.º 19.978/11 c/c o art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Restou consignado no acórdão indicado como paradigma que o Fisco alerta no Auto de Infração que “*para a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75, relativamente aos exercícios de 2010 e 2011, foi aplicado o percentual de 20% (vinte por cento), nos termos do inciso XXXVII do mesmo artigo, acrescido pela Lei n.º 19.978/11, c/c o artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional.*” e que, por esta expressão, percebe-se que o Fisco tentou aplicar a regra da retroatividade benigna prevista no Código Tributário Nacional, exigindo a penalidade nova para todo o período.

Decidiu-se naqueles autos pela procedência parcial do lançamento para excluir as Multas Isoladas capituladas no art. 55, incisos VII e XXXVII da Lei n.º 6.763/75.

Depreende-se da decisão indicada como paradigma que a exclusão da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75 deu-se sob o entendimento de que esta penalidade, da forma que estava redigida, redação vigente até 31 de dezembro de 2011, aplicava-se na hipótese de subfaturamento ou outro ilícito praticado com a finalidade de impedir a ocorrência do fato gerador e o lançamento analisado cuidava da não retenção do imposto devido por substituição tributária. É o que se depreende dos seguintes excertos da decisão indicada como paradigma:

### **ACÓRDÃO PARADIGMA DE Nº 21.181/13/3ª**

COM EFEITO, O INCISO VII DO ART. 55 DA LEI N.º 6.763/75 VIGIA, **ATÉ 31 DE DEZEMBRO DE 2011**, COM A SEGUINTE REDAÇÃO:

ART. 55 - .....

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;

.....  
COM O ADVENTO DA LEI N.º 19.978/11, COM EFEITOS A PARTIR DE 1º DE JANEIRO DE 2012, O INCISO VII PASSOU A VIGER COM A SEGUINTE REDAÇÃO, ALÉM DE TER SIDO ACRESCIDO O INCISO XXXVII:

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 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 HIPÓTESE NÃO ABRANGIDAS PELAS ALÍNEAS "A" E "B" DESTA INCISO - 20% (VINTE POR CENTO) DO VALOR DA DIFERENÇA APURADA;

.....  
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, A PENALIDADE CAPITULADA NO INCISO VII DO ART. 55 DA LEI N.º 6.763/75, NUNCA FOI APLICÁVEL AO CASO EM TELA.

ANALISANDO O DISPOSITIVO ACIMA TRANSCRITO PERCEBE-SE QUE A CONDUTA DESCRITA NA NORMA SANCIONATÓRIA ERA A CONSIGNAÇÃO EM DOCUMENTO FISCAL DE "**BASE DE CÁLCULO DIVERSA DA PREVISTA PELA LEGISLAÇÃO**".

DOS AUTOS EXTRAI-SE QUE A IMPUGNANTE ENTENDIA QUE À ÉPOCA DA EMISSÃO DAS NOTAS FISCAIS RELATIVAS ÀS OPERAÇÕES NÃO HAVERIA QUE SE DESTACAR QUALQUER BASE DE CÁLCULO DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

ESTE FATO TORNA-SE IMPORTANTE PARA O DESLINDE DA QUESTÃO E PARA A VERIFICAÇÃO DA CORRETA APLICAÇÃO DA PENALIDADE DETERMINADA NO ART. 55, INCISO VII DA LEI N.º 6.763/75.

**NESTE SENTIDO, A BASE DE CÁLCULO DO ICMS DESTACADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS OBJETO DO LANÇAMENTO ESTÁ DETERMINADA, NA FORMA DITADA PELA LEI N.º 6.763/75, PELO ART. 43 DO REGULAMENTO DO ICMS, APROVADO PELO DECRETO N.º 43.080/02.**

PORTANTO, OS FATOS E FUNDAMENTOS QUE LEVARAM A AUTUAÇÃO DIZEM RESPEITO A ENTENDIMENTOS E INTERPRETAÇÕES DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

(...)

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 RETEVE E RECOLHEU O IMPOSTO DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

**É DE SE RESSALTAR AQUI QUE A PENALIDADE INSCULPIDA NO INCISO VII DO ART. 55, DA FORMA COMO ESTAVA REDIGIDA, PROCURAVA PUNIR CONTRIBUINTE QUE, CONHECENDO A BASE DE CÁLCULO DA OPERAÇÃO NO MOMENTO DE SUA REALIZAÇÃO, DEIXA DE CONSIGNÁ-LA NO DOCUMENTO FISCAL DE FORMA PROPOSITAL VISANDO REDUZIR OS VALORES A SEREM RECOLHIDOS DE FORMA INDEVIDA E QUESTIONÁVEL.**

**ASSIM, ESTA PENALIDADE APRESENTA-SE AFETA AOS CASOS CONHECIDOS COMO DE SUBFATURAMENTO, HIPÓTESE EM QUE O CONTRIBUINTE CONHECE EXATAMENTE O VALOR DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO, MAS, PROPOSITAMENTE, CONSIGNA NO DOCUMENTO FISCAL DESTINADO A INFORMAR AO FISCO O IMPOSTO DEVIDO, VALOR DA OPERAÇÃO INFERIOR.**

ASSIM PODER-SE-IA AFIRMAR QUE A INFRAÇÃO PRATICADA PELA IMPUGNANTE ESTARIA RELACIONADA À INOBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO, NO QUE DIZ RESPEITO ÀS FORMALIDADES NO PREENCHIMENTO DOS DOCUMENTOS FISCAIS, E NÃO À BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO.

HÁ QUE SER PONDERADO, AINDA, QUE EM SE TRATANDO DE NORMA QUE COMINE PENALIDADE, É MISTER QUE O TIPO PENAL SE AMOLDE PERFEITAMENTE AO FATO INFRACIONAL QUE SE PRETENDE SANCIONAR, SEM O QUAL FICA IMPOSSIBILITADA A APLICAÇÃO DA PENA.

**COM A DEVIDA VÊNIA DOS QUE INTERPRETAM DE MODO DIVERSO, NÃO PARECE QUE A MULTA ISOLADA PREVISTA NO INCISO VII DO ART. 55 DA LEI N.º 6.763/75, TIVESSE APLICAÇÃO GENERALIZADA PARA ALCANÇAR SITUAÇÕES QUE NÃO CONSTITUEM O CERNE DA ACUSAÇÃO FISCAL, COMO É O CASO DOS PRESENTES AUTOS.** PRUDENTE, ENTÃO, O ACOLHIMENTO À RÉGUA DA TIPICIDADE CERRADA DO ILÍCITO DE NATUREZA TRIBUTÁRIA, PARA EFEITO DE IMPOSIÇÃO DE PENALIDADE.

**NO CASO, 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 DA NÃO APLICAÇÃO DA RETENÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.**

**AFIRMAR QUE, POR NÃO TER PRATICADO A RETENÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CORRESPONDE A ADOTAR UMA BASE DE CÁLCULO IGUAL A ZERO, E, EM DECORRÊNCIA, TER SUPRIMIDO 100% (CEM POR CENTO) DA BASE DE CÁLCULO NÃO CONDIZ COM A REGRA DA BOA INTERPRETAÇÃO DO TIPO PENAL ESTAMPADO NO INCISO VII DO ART. 55 DA LEI N.º 6.763/75.**

A INAPLICABILIDADE DO INCISO VII NESTE CASO VEM SENDO REITERADAMENTE DECIDIDA PELO CC/MG, DE FORMA DESFAVORÁVEL AO FISCO, COMO NO PTA N.º 01.000166506-52, QUE RESULTOU NO ACÓRDÃO N.º 20.542/11/1ª, DE CUJA FUNDAMENTAÇÃO SE EXTRAÍ O SEGUINTE EXCERTO:

Também na decisão paradigma restou consignado que a exclusão da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, exigência de 2012, deu-se em razão de equívoco na aplicação do *quantum* da referida penalidade. Confira-se:

(...)

ADOTANDO-SE TAL POSICIONAMENTO, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM RETROATIVIDADE NA APLICAÇÃO DO DISPOSTO NO ART. 55,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INCISO XXXVII DA LEI Nº 6.763/75, POR SE TRATAR DE PENALIDADE NOVA.

**ALÉM DO MAIS, AO APLICAR A PENALIDADE, O FISCO EQUIVOCADAMENTE EXIGIU PARCELA MENOR QUE A DEVIDA, AO APURAR A MULTA ISOLADA SOBRE O VALOR DO ICMS/ST NÃO RECOLHIDO, QUANDO DEVERIA TER UTILIZADO O VALOR DA BASE DE CÁLCULO APURADA NAS RESPECTIVAS PLANILHAS.**

AINDA QUE FAVORÁVEL À IMPUGNANTE, POR SER UM VALOR MENOR QUE O DEVIDO, NÃO ESTÁ CORRETA A BASE DE CÁLCULO ADOTADA PARA O CÁLCULO DA PENALIDADE.

ASSIM, NESTA LINHA DE RACIOCÍNIO, DEVE SER EXCLUÍDA A PARCELA DE MULTA ISOLADA RELATIVA AOS EXERCÍCIOS DE 2010 E 2011.

**NO TOCANTE À DIFERENÇA NO EXERCÍCIO DE 2012, COMO NÃO É DADO AO CC/MG ACRESCEER AO LANÇAMENTO, E PARA QUE NÃO PERMANEÇA A COBRANÇA EQUIVOCADA DA MULTA ISOLADA, AINDA QUE DE FORMA FAVORÁVEL À IMPUGNANTE, DEVE SER CANCELADA A MULTA ISOLADA APLICADA.**

(GRIFOS NÃO CONSTAM DO ORIGINAL).

No caso dos presentes autos, por se tratar de fatos geradores ocorridos em 2012, foi exigida a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei n.º 6.763/75, com a nova redação dada pela Lei n.º 19.978/11.

Verifica-se, assim, que as duas decisões não tratam da mesma legislação, sendo que a situação que ensejou o cancelamento da penalidade na decisão paradigma, justamente pelo período da ocorrência, não poderia estar presente no caso dos autos.

Portanto, o que se verifica é que não há como se falar em divergência quanto à aplicação da legislação tributária entre as decisões recorrida e a indicada como paradigma (Acórdão n.º 21.181/13/3ª), uma vez que toda a fundamentação para a exclusão da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75, na decisão indicada como paradigma, respalda-se, exatamente, na redação do dispositivo legal da referida multa vigente até 31 de dezembro de 2011.

Repita-se, pela importância, que as exigências dos autos em análise são do exercício de 2012.

Como não foi atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08 (divergência jurisprudencial), frustrando a exigência de preenchimento cumulativo das condições, conforme previsto no referido dispositivo legal, não pode ser conhecido o presente recurso.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em não conhecer do Recurso de Revisão, por ausência de pressupostos legais de cabimento. Pela Recorrente, sustentou oralmente a Dra. Catharina Gabarra Tavares dos Santos e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Carlos José da Rocha. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Marco Túlio da Silva (Revisor), Eduardo de Souza Assis, Carlos Alberto Moreira Alves e Sauro Henrique de Almeida.

**Sala das Sessões, 13 de julho de 2017.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior  
Presidente**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Relatora**

CC/MG