

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.928/17/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000537282-52
Recurso de Revisão: 40.060143997-11, 40.060144081-33
Recorrente: CNH Industrial Brasil Ltda.
IE: 067717417.04-20
Fazenda Pública Estadual
Recorrida: Fazenda Pública Estadual, CNH Industrial Brasil Ltda.
Proc. S. Passivo: Marco Túlio Fernandes Ibraim/Outro(s)
Origem: DF/Betim

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS - APLICAÇÃO INCORRETA - OPERAÇÃO INTERNA. Constatado o destaque a menor do ICMS, tendo em vista a venda de mercadorias a não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade da Federação, sem que fosse utilizada a alíquota interna devida de 18% (dezoito por cento). Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI. Mantida a decisão recorrida.

Recurso de Revisão 40.060143997-11 conhecido à unanimidade e não provido por maioria de votos. Recurso de Revisão 40.060144081-33 conhecido e não provido à unanimidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a utilização incorreta da alíquota do imposto nos documentos fiscais, em operações de saídas internas de mercadorias, no período de fevereiro a dezembro de 2014.

Em virtude da infração constatada, exige-se a diferença do ICMS recolhido a menor, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI, § 4º, todos da Lei nº 6.763/75.

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 22.464/17/3ª (disponibilizado no Diário Eletrônico da SEF/MG em 14/06/17), à unanimidade, indeferiu o pedido de perícia e, por maioria de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento, para que a multa isolada seja exigida sem a aplicação do previsto no § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75. Vencido, em parte, o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira (Relator), que o julgava procedente. Designado relator o Conselheiro José Tavares Pereira (Revisor).

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 336/352.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida no Acórdão nº 21.430/17/2ª, indicado como paradigma, cópia às fls. 408/431.

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

A Fazenda Pública Estadual também interpõe, tempestivamente, o Recurso de Revisão de fls. 434/435, afirmando que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos Acórdãos de nºs 4.277/14/CE e 21.305/14/3ª, já admitidos como paradigmas conforme Acórdão de nº 4.666/16/CE.

A Recorrida/Autuada, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, às fls. 440/435, contrarrazoa o recurso interposto pela Fazenda Pública.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 458/472, opina em preliminar, pelo conhecimento dos Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo não provimento do Recurso interposto pela Recorrente/Autuada e pelo provimento parcial do Recurso interposto pela Fazenda Pública Estadual para que a multa isolada seja exigida no percentual de 5% (cinco por cento) sobre o valor da operação, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional - CTN.

DECISÃO

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.

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 e em circunstâncias/condições iguais, proferidas pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste Órgão Julgador.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo Órgão Julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria.

Do Recurso da Autuada

Conforme relatado, a Recorrente/Autuada afirma que a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida no Acórdão nº 21.430/17/2ª (PTA nº 01.000457562-69), indicado como paradigma, cópia às fls. 408/431.

Destaca-se que a decisão indicada como paradigma, decisão contrária à Fazenda Pública pelo voto de qualidade, ainda recorrível na esfera administrativa, encontra-se apta para ser analisada quanto ao cabimento do recurso, conforme dispõe o art. 59 do Regimento do Regimento Interno do CC/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.906/08, tendo em vista não ter sido reformada pela Câmara Especial deste Conselho de Contribuintes, estando ainda pendente de julgamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pois bem, alega a Recorrente que na decisão recorrida restou consignado o entendimento de que o procedimento da recomposição da conta gráfica não seria de observância obrigatória na situação dos presentes autos, por duas principais razões:

- em primeiro lugar, porque a hipótese dos autos era de ausência de recolhimento do imposto (pagamento a menor em virtude do erro de alíquota), e a recomposição seria aplicada apenas aos casos de aproveitamento indevido de créditos de ICMS;

- em segundo lugar, porque o dispositivo que determinava a recomposição, o art. 195 do RICMS/02, fora alterado pelo Decreto nº 46.698, de 30/12/14, para ser aplicável apenas “por ocasião do pagamento do crédito tributário”, deixando de existir a necessidade de recomposição da conta gráfica para todo e qualquer procedimento fiscal.

Argui que, indiretamente, no acórdão recorrido foi sustentado que a nova redação do art. 195 seria aplicável de forma retroativa, uma vez que o Decreto nº 46.698 foi editado em 30/12/14 e os fatos geradores autuados são todos anteriores a esta data.

São transcritos pela Recorrente/Autuada, os seguintes excertos da decisão recorrida:

QUANTO À ALEGAÇÃO DE NECESSIDADE DE SE TOMAR AS DUAS AUTUAÇÕES GLOBALMENTE E EFETUAR A RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA PARA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, DEVE-SE LEMBRAR QUE O LANÇAMENTO OBJETO DO TRABALHO É EM VIRTUDE DE DESTAQUE A MENOR DA ALÍQUOTA DO ICMS EM OPERAÇÕES DE SAÍDAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS.

ADOTAVA-SE O PROCEDIMENTO DE RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA QUANDO A INFRAÇÃO ERA APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO LEVADO A EFEITO PELO CONTRIBUINTE.

REGISTRA-SE QUE O RICMS/02 ESTABELECEU A PARTIR DE 01/02/15, NO ART. 195, NOVA FORMA PARA O PROCEDIMENTO FISCAL DE RECOMPOSIÇÃO DE CONTA GRÁFICA, QUE NÃO É O CASO DOS AUTOS, QUE SÓ SE APLICA POR OCASIÃO DO PAGAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

REDAÇÃO ATUAL DO ART. 195: (...) (GRIFOS APOSTOS PELAS RECORRENTES).

Entende a Recorrente que esse procedimento destoa da interpretação que foi conferida, em situação idêntica no que interessa, pela 2ª Câmara de Julgamento deste Conselho de Contribuintes, quando da prolação do Acórdão nº 21.430/17/2ª, publicado em 08/06/17, oriundo do PTA nº 01.000457562-69.

Destaca que, naquela oportunidade, estava em debate o pagamento a menor de ICMS, em razão da utilização indevida do diferimento do pagamento do imposto em operações de venda de mercadorias, no período de março de 2013 a janeiro de 2015. E que o Autuado alegou, em defesa, a necessidade de recomposição da conta gráfica, tendo em vista a desconsideração do saldo credor apurado pela empresa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

São reproduzidos pela Recorrente/Autuada, os seguintes excertos da decisão indicada como paradigma:

A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO DIFERIMENTO DO PAGAMENTO DO ICMS NAS OPERAÇÕES DE VENDAS DE MERCADORIAS (LEITE EM PÓ), PARA A COOBIGADA (BARRY CALLEBAUT BRASIL IND. E COM. DE PROD. ALIMENTÍCIOS LTDA), NO PERÍODO DE MARÇO DE 2013 A JANEIRO DE 2015.

EXIGE-SE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXXVII, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

LADO OUTRO, ARGUI A DEFESA QUE A FISCALIZAÇÃO, AO EXIGIR O ICMS, COMETEU ERRO DE CÁLCULO AO DESCONSIDERAR O CRÉDITO ACUMULADO CONSTANTE DA CONTA GRÁFICA DA AUTUADA. (GRIFOS APOSTOS PELAS RECORRENTES).

Assevera a Recorrente/Autuada que as premissas fáticas dos acórdãos recorrido e paradigma são as mesmas: em ambos os casos se tem: a - autuações por deixar de pagar ICMS (não tratam de creditamento indevido), b - relativos a fatos geradores anteriores à alteração do art. 195 do RICMS/02 (pelo referido Decreto nº 46.698/14), c - para o que os contribuintes alegaram a necessidade de prévia recomposição da conta gráfica.

Contudo, ressalta a Recorrente/Autuada, que no acórdão paradigma, a E. 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG adotou entendimento diverso daquele manifestado no acórdão ora recorrido:

- em primeiro lugar, entenderam os Julgadores que não havia qualquer restrição à recomposição da conta gráfica pelo fato de a autuação se referir à ausência de pagamento do ICMS (e não a situação de creditamento indevido). E que essa circunstância sequer foi problematizada no acórdão paradigma;

- em segundo lugar, o acórdão paradigma, interpretando o art. 144 do CTN, entendeu que as alterações promovidas pelo Decreto nº 46.698/14 ao art. 195 do RICMS/02 não poderiam retroagir; é dizer, o *decisum* esclareceu que esse dispositivo, o art. 195, deveria ser aplicado de acordo com a sua redação vigente à época dos fatos geradores, redação esta que impunha a prévia recomposição da conta gráfica antes da lavratura de Auto de Infração.

São reproduzidos pela Recorrente/Autuada os seguintes excertos da decisão paradigma:

A LEGISLAÇÃO MINEIRA SOFREU MODIFICAÇÕES COM O ADVENTO DO DECRETO Nº 46.698 DE 30/12/14 QUE EXCLUIU O PROCEDIMENTO FISCAL ATINENTE A RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA.

DESTA FEITA, É POSSÍVEL VERIFICAR QUE, NO CASO EM COMENTO, HÁ ÉPOCA DOS FATOS GERADORES, A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA PREVIA A POSSIBILIDADE DE RECOMPOR A CONTA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

GRÁFICA, COM O QUE, A MESMA DEVE SER EFETIVADA, COM FULCRO NO ART. 144 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN), REFERENTE AOS FATOS GERADORES ANTERIORES A 31/01/15:

ART. 144. O LANÇAMENTO REPORTA-SE À DATA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO E REGE-SE PELA LEI ENTÃO VIGENTE, AINDA QUE POSTERIORMENTE MODIFICADA OU REVOGADA.

A PROFESSORA MISABEL ABREU MACHADO DERZI, NA OBRA “O PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DO DIREITO NA CONSTITUIÇÃO E NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL”, ELUCIDA QUE: “A MESMA LEI QUE REGE O FATO É TAMBÉM A ÚNICA APTA A REGER OS EFEITOS QUE ELE DESENCADeia (COMO SUJEIÇÃO PASSIVA, EXTENSÃO DA RESPONSABILIDADE, BASE DE CÁLCULO, ALÍQUOTAS, DEDUÇÕES, COMPENSAÇÕES, CORREÇÃO MONETÁRIA ETC)”.

O COLENO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE MINAS GERAIS, POR SUA VEZ, APLICA A NORMA TRIBUTÁRIA VIGENTE À ÉPOCA DO FATO GERADOR:

DIREITO TRIBUTÁRIO. ITCD. AUTO DE INFRAÇÃO. LANÇAMENTO. ART. 144, CTN. FATO GERADOR. DOAÇÃO DE QUOTAS DE CAPITAIS INTEGRALIZADAS. SENTENÇA MANTIDA. - O LANÇAMENTO REGE-SE PELA LEI VIGENTE À DATA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, CONSOANTE A DICÇÃO DO ART. 144, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. - DAR-SE-Á A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO ITCD, NO ATO DE CESSÃO DE QUOTAS DE CAPITAIS DEVIDAMENTE INTEGRALIZADAS. (APELAÇÃO CÍVEL 1.0479.09.167494-1/001, RELATOR(A): DES.(A) SILAS VIEIRA DATA DE JULGAMENTO: 25/03/2010 DATA DA PUBLICAÇÃO DA SÚMULA: 09/04/2010). (GRIFOU-SE).

POR TODO O EXPOSTO, DEVE SE FAZER A RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA EM RELAÇÃO AOS FATOS GERADORES OCORRIDOS ATÉ 31/12/14. (GRIFOS APOSTOS PELAS RECORRENTES).

Registra a Recorrente que a 2ª Câmara de Julgamento entendeu que o Fisco deveria, sim, ter feito a recomposição da conta gráfica do contribuinte autuado, relativamente aos fatos geradores anteriores a 31/12/14 (ou seja, anteriores à edição do Decreto nº 46.698/14, que alterou o art. 195).

Conclui a Recorrente que a 2ª Câmara de Julgamento divergiu de ambos os fundamentos do acórdão ora recorrido quanto à recomposição da conta gráfica:

- a uma, admitiu o procedimento da recomposição nos casos em que o contribuinte deixou de pagar o ICMS; como visto o acórdão recorrido afirmou que tal procedimento apenas se aplicava a casos de creditamento indevido do imposto;

- a duas, entendeu que a recomposição se impunha aos fatos geradores ocorridos até 31/12/14 mesmo com posterior alteração do art. 195 do RICMS/02 pelo

Decreto nº 46.698/14; é dizer, considerou que esse decreto não possui efeitos retroativos, diferentemente do que acabou sendo dito pelo acórdão recorrido.

Observando-se o teor das decisões, constata-se que realmente existe divergência entre as decisões quanto à aplicação da legislação tributária, pois na decisão recorrida restou consignado que a recomposição da conta gráfica do ICMS somente era aplicada aos casos de **aproveitamento indevido de créditos de ICMS** e também se infere da decisão *a quo* que **a nova redação do art. 195, dada pelo Decreto nº 46.698, de 30/12/14, que culminou com a exclusão do procedimento fiscal da recomposição da conta gráfica, aplicaria de forma retroativa**. Enquanto, na decisão paradigma, restou consignado o entendimento de que a **recomposição da conta gráfica do ICMS deveria ser efetuada para a apuração do ICMS devido (a acusação fiscal é de utilização indevida do diferimento do imposto), tendo em vista que tal procedimento era previsto na legislação tributária no período autuado (ou seja, a nova redação dada ao dispositivo não retroage)**.

Nesse sentido, resta caracterizada a divergência das decisões quanto à aplicação da legislação tributária e atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial).

Por consequência, encontram-se configurados os pressupostos de admissibilidade para o Recurso de Revisão interposto pela Autuada, ora Recorrente.

Do Recurso da Fazenda Pública Estadual

A Fazenda Pública Estadual também interpõe, tempestivamente, o Recurso de Revisão de fls. 434/435, afirmando que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos Acórdãos de nºs 4.277/14/CE e 21.305/14/3ª, já admitidos como paradigmas conforme Acórdão de nº 4.666/16/CE.

O fundamento levantado pela Fazenda Pública Estadual, para efeito de cabimento do Recurso, diz respeito à aplicação do § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75.

Alega que a 3ª Câmara de Julgamento, na decisão recorrida, decidiu pela inaplicabilidade do § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75 enquanto nas decisões paradigmas decidiu-se pela aplicação do citado dispositivo.

Importante trazer os fundamentos das decisões envolvidas acerca da matéria.

DECISÃO RECORRIDA:

CONTUDO, VÊ-SE QUE, NO CASO, O LANÇAMENTO MERECE REPAROS.

CABE LEMBRAR QUE O § 4º DO ART. 54 DA LEI Nº 6.763/75 FOI INTRODUZIDO PELA LEI Nº 20.540, DE 14/12/12, COM VIGÊNCIA A PARTIR DE 15/12/12. ESSE DISPOSITIVO REPRODUZIU NA INTEGRALIDADE A PREVISÃO CONTIDA NO § 2º DO ART. 55 DA MESMA LEI, SENDO QUE A VIGÊNCIA DO § 2º DO ART. 55 JÁ EXISTIA DESDE JANEIRO DE 2001.

EXTRAI-SE DO TEOR DO § 4º ACIMA REPRODUZIDO, QUE O OBJETIVO DESSE DISPOSITIVO É O DE ESTABELECEER UM

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LIMITADOR MÁXIMO PARA O VALOR DA MULTA ISOLADA CALCULADO COM BASE NA UFEMG, QUAL SEJA, DE DUAS VEZES E MEIA DO VALOR DO IMPOSTO DA OPERAÇÃO OBJETO DA AUTUAÇÃO.

ASSIM, CASO VERIFICADO QUE O VALOR DA MULTA CALCULADO COM BASE NA UFFEMG ULTRAPASSE 2,5 (DUAS VEZES E MEIA) O VALOR DO IMPOSTO DA OPERAÇÃO, APLICA-SE ESSE LIMITADOR. AÍ SIM, OBSERVADO QUE O RESULTADO DESSE LIMITADOR (DUAS VEZES E MEIA O VALOR DO IMPOSTO) É INFERIOR AOS 15% (QUINZE POR CENTO) DO VALOR DA OPERAÇÃO, APLICA-SE O LIMITADOR MÍNIMO.

PORTANTO, POR NÃO SE APLICAR O LIMITADOR PREVISTO NO § 4º DO ART. 54 DA LEI Nº 6.763/75, A EXIGÊNCIA CORRESPONDENTE À MULTA ISOLADA DEVE SER CALCULADA COM BASE NA UFEMG POR DOCUMENTO, NOS TERMOS DO ART. 54, INCISO VI DA LEI Nº 6.763/75 C/C ART. 215, INCISO VI, ALÍNEA "F" DO RICMS/02.

DECISÃO APONTADA COMO PARADIGMA: ACÓRDÃO Nº 21.305/14/3ª

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO. CONSTATADO O RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST, EM FUNÇÃO DA NÃO INCLUSÃO DOS VALORES CONCEDIDOS A TÍTULO DE DESCONTO NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST. EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, § 2º E MULTAS ISOLADAS PREVISTAS NOS ARTS. 55, INCISO VII, ALÍNEA "C" DA LEI Nº 6.763/75 E 54, INCISO VI DA CITADA LEI C/C ART. 215, INCISO VI, ALÍNEA "F" DA PARTE GERAL DO RICMS/02. RECONHECIMENTO PARCIAL DAS EXIGÊNCIAS PELA AUTUADA, RELATIVO AO ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO E JUROS CORRESPONDENTES. ENTRETANTO, DEVE SER EXCLUÍDA A MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA "C" DA LEI Nº 6.763/75, PARA O PERÍODO ANTERIOR A VIGÊNCIA DA LEI Nº 19.978/11, QUE INCLUIU ESSE DISPOSITIVO NA LEI.

(...)

CORRETA, CONTUDO, A EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 54, INCISO VI, § 4º, DA LEI Nº 6.763/75 C/C ART. 215, INCISO VI, ALÍNEA "F" DO RICMS/02 (APROVADO PELO DECRETO Nº 43.080/02), PARA OS FATOS GERADORES A PARTIR DE 01/01/12 E EM CONSONÂNCIA COM O DISPOSTO NO ART. 211 DO CITADO REGULAMENTO, UMA VEZ QUE DISCIPLINADA PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA VIGENTE, TANTO NA FORMA QUANTO NO CONTEÚDO E ENCONTRA-SE REGULARMENTE CAPITULADA NO AUTO DE INFRAÇÃO, NÃO HAVENDO MOTIVO ALGUM PARA SUA EXCLUSÃO.

DECISÃO APONTADA COMO PARADIGMA: ACÓRDÃO Nº 4.277/14/CE

PARA OS FATOS GERADORES OCORRIDOS A PARTIR DE 01/01/12, POR TER DEIXADO DE INFORMAR CORRETAMENTE O DESTAQUE DO ICMS/ST FOI EXIGIDA A PENALIDADE PREVISTA NO ART. 54, INCISO VI DA LEI Nº 6.763/75 C/C ART. 215, INCISO VI, ALÍNEA “F” DO RICMS/02, RESPEITADO O LIMITE MÍNIMO ESTABELECIDO NO § 4º TAMBÉM DO ART. 54 DA LEI Nº 6.763/75, QUE PREVÊ UMA MULTA DE 15% (QUINZE POR CENTO) DO VALOR DA OPERAÇÃO. ESSA PENALIDADE FOI MANTIDA PELA CÂMARA *A QUO*.

Destaca-se que as decisões indicadas como paradigmas referem-se ao mesmo PTA. E a decisão consubstanciada no Acórdão paradigma de nº 21.305/14/3ª, no que se refere à matéria trazida como divergente, foi mantida pela Câmara Especial conforme Acórdão nº 4.277/14/CE.

Observando-se o teor das decisões, constata-se que realmente existe divergência entre as decisões quanto à aplicação da legislação tributária na medida em que a decisão recorrida entende que o percentual de 15% (quinze por cento), que era previsto no § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75, tinha o objetivo de limitar o mínimo do máximo ao passo que a decisão apontada como paradigma entende que o dispositivo limita o valor mínimo da penalidade.

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

Por consequência, encontram-se configurados os pressupostos de admissibilidade para o Recurso de Revisão interposto pela Fazenda Pública Estadual.

Do Mérito

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram em parte os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo alterações quanto às penalidades exigidas.

Do Recurso da Autuada

No caso em tela, a Recorrente/Autuada propugna pela reforma da decisão para que seja anulada a exigência fiscal, tendo em vista que a Fiscalização deveria ter recomposto a conta gráfica do ICMS da empresa autuada antes de lançar o tributo cobrado; subsidiariamente, requer seja determinada à Fiscalização que recomponha a referida conta gráfica.

Relembre-se que a autuação versa sobre a utilização incorreta da alíquota do imposto nos documentos fiscais, em operações de saídas internas de mercadorias, no período de fevereiro a dezembro de 2014.

Em virtude da infração constatada, restaram mantidas pela Câmara *a quo* a exigência da diferença do ICMS recolhido a menor, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI (c/c o art. 215, “f”, do RICMS/02), da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso, considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, sendo vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, nos termos do disposto no art. 89, inciso III e 89-A, do RICMS/02:

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

(...)

III - com documento fiscal que mencione destaque de valor do imposto inferior ao devido, com relação à diferença;

(...)

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se também, no que couber, à prestação onerosa de serviço de comunicação e à prestação de serviço de transporte.

Art. 89-A. Fica vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses do Anexo VIII deste Regulamento.

Acresça-se, ainda, que o Decreto nº 46.698 de 30/12/14, alterou os arts. 194 e 195 do RICMS/02, excluindo o procedimento fiscal de Verificação Fiscal Analítica – VFA:

RICMS/02

Art. 194. Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

V - conclusão fiscal;

Efeitos de 15/12/2002 a 31/01/2015 - Redação original:

"V - verificação fiscal analítica e conclusão fiscal;"

(...)

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

§ 1º O contribuinte, por ocasião do pagamento do crédito tributário de que trata o caput, poderá deduzir do valor do imposto exigido a partir do mês subsequente ao último período em que se

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

verificar saldo devedor dentre os períodos considerados no Auto de Infração, o montante de crédito acumulado em sua conta gráfica, mediante emissão de nota fiscal com lançamento a débito do respectivo valor.

§ 2º O montante do crédito acumulado, de que trata o § 1º, fica limitado ao menor valor de saldo credor verificado na conta gráfica no período compreendido entre o último período de apuração considerado no Auto de Infração e o período de apuração anterior ao período do pagamento.

§ 3º Na hipótese de saldo igual a zero ou saldo devedor, no período a que se refere o § 2º, fica vedada a dedução de que trata o § 1º.

§ 4º Os juros de mora sobre o imposto exigido, a penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, e os juros de mora a ela correspondentes, serão reduzidos proporcionalmente à dedução de que trata o § 1º. (Grifos acrescidos).

Frisa-se que, com a alteração efetuada nos arts. 194 e 195 do RICMS/02, foi excluído o procedimento fiscal da verificação fiscal analítica (recomposição da conta gráfica do ICMS) da legislação mineira.

Cabe salientar que as disposições regulamentares retro (arts. 89-A, 194 e 195) foram alteradas por força do Decreto nº 46.698, de 30/12/14, em relação às quais o legislador deixou consignado, *in verbis*:

Art. 4º O disposto no art. 1º e no art. 3º deste DECRETO aplica-se aos fatos geradores ocorridos antes e após a sua publicação, nos termos do § 1º do art. 144 do Código Tributário Nacional (CTN) - Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Art. 5º Este DECRETO entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de fevereiro de 2015. (Grifou-se)

O caso nem comportaria digressões, pois à luz do art. 182 da Lei nº 7.363/75 cabe a esse órgão julgador a estrita observância dos efeitos das alterações da redação dos arts. 194 e 195 do RICMS/02, conforme está posto de forma clara, objetiva e fundamentada, no art. 4º do Decreto nº 46.698/14.

Vê-se, conforme expresso no próprio art. 4º do Decreto nº 46.698/14, que a aplicação retroativa das disposições regulamentares acima reproduzidas respalda-se no disposto no §1º do art. 144 do CTN e não no *caput* como restou consignado no acórdão indicado como paradigma pela Recorrente/Autuada:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

É importante ressaltar que o lançamento do tributo reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que, posteriormente, modificada ou revogada, nos termos do art. 144 do CTN.

Contudo, com relação à legislação que tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização (caso da recomposição da conta gráfica), dentre outros, sua aplicação é imediata.

Nesse sentido, são várias as decisões judiciais, dentre as quais se destacam:

EMENTA: (...)

O PRÓPRIO ART. 144, § 1º, DO CTN DISPÕE QUE NORMAS POSTERIORES AO FATO GERADOR, RELATIVAS AO ESTABELECIMENTO DE NOVOS CRITÉRIOS DE APURAÇÃO, FISCALIZAÇÃO E GARANTIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, APLICAM-SE IMEDIATAMENTE.” (TRF-2ª REGIÃO. AC 94.02.07873-8/RJ. REL.: DES. FEDERAL CLÉLIO ERTHAL. 1ª TURMA. DECISÃO: 22/03/92. DJ DE 16/05/95, P. 29.072.)

EMENTA: (...)

I. O FISCO PODE, A PARTIR DA VIGÊNCIA DA LEI 10.174/01, USAR AS INFORMAÇÕES BANCÁRIAS RELATIVAS AO RECOLHIMENTO DA CPMF, PARA FINS DE LANÇAMENTO DE OUTROS TRIBUTOS, AINDA QUE RELATIVOS A EXERCÍCIOS FINANCEIROS ANTERIORES.

II. HOMENAGEM À NATUREZA PROCESSUAL DA NOVA NORMA, NOS TERMOS DO § 1º DO ART. 144 DO CTN.

(TRF-5ª REGIÃO. AMS 2001.84.00.005467-2/RN. REL.: DES. FEDERAL PAULO ROBERTO DE OLIVEIRA LIMA. 2ª TURMA. DECISÃO: 11/06/02. DJ DE 25/04/03, P. 693.)

Sem razão, pois, o pleito recursal da Autuada, ora Recorrente, de recomposição da conta gráfica, devendo ser mantida a decisão recorrida.

Do Recurso da Fazenda Pública Estadual

No caso em tela, a Fazenda Pública do Estado de Minas Gerais propugna pela reforma da decisão para que seja aplicado o § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75 no sentido de restabelecer o percentual de 15% (quinze por cento) sobre o valor da operação como valor da penalidade exigida.

Em uma primeira análise até poderia se cogitar merecer reparo a decisão *a quo*, aparência essa afastada conforme se verá.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A multa isolada exigida tinha a seguinte redação no período autuado (efeitos de 1º/11/03 a 30/06/17):

Lei nº 6.763/75

Art. 54 - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) UFEMGs por documento.

(...)

§ 4º Na hipótese do inciso VI do caput deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação ou prestação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência.

(...)

A Fiscalização exigiu a referida multa isolada no montante de R\$ 18.351.208,97 (dezoito milhões, trezentos e cinquenta e um mil, duzentos e oito reais e noventa e sete centavos), exigida no percentual de 15% do valor da operação (§ 4º retro), ou seja aplicou a penalidade de 42 (quarenta e duas) UFEMGs por documento, e depois aplicou o piso mínimo de 15% (quinze por cento) do valor da operação.

Conforme mencionado, a decisão recorrida afastou a aplicação do §4º retro na forma efetuada pela Fiscalização sob o entendimento de que o percentual de 15% (quinze por cento), que era previsto no § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75, tinha o objetivo de limitar o mínimo do máximo (2,5 o valor do imposto incidente).

Assim, manteve a decisão *a quo* a exigência da referida penalidade conforme apuração por UFEMGs. Multa Isolada: 80 documentos fiscais x 42 UFEMGs (UFEMG 2014 = 2,6382): R\$ 8.864,35 (oito mil, oitocentos e sessenta e quatro reais e trinta e cinco centavos).

Há neste órgão julgador entendimento por parte de alguns conselheiros de que o dispositivo retro trazia um limite máximo e um limite mínimo para a referida penalidade, na mesma linha dos termos do Recurso interposto pela Fazenda Pública do Estado de Minas Gerais.

Entretanto, o estado de Minas Gerais publicou, em 01/07/17, a Lei Ordinária nº 22.549, de 30/06/17, que institui, no âmbito do Programa Estadual de Eficiência Fiscal em Receitas Tributárias - PEF -, o Plano de Regularização de Créditos Tributários, com condições e reduções especiais para quitação do crédito tributário,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

visando à busca constante da melhoria da eficiência na gestão das finanças públicas do estado por meio de ações voltadas para a otimização da receita tributária própria.

Dentro desse Plano há alteração da legislação que impacta, diretamente, na discussão relacionada à aplicação da penalidade prevista no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75.

A citada Lei nº 22.549/17 trouxe a seguinte alteração do dispositivo:

Art. 55 - Os incisos **VI** e XXXIV do caput do art. 54 da Lei nº 6.763, de 1975, passam a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 54 - (...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos VII e XXXVII do art. 55, bem como por imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) Ufemgs por documento, limitada a 5% (cinco por cento) do valor da operação ou prestação;

Complementa a alteração a revogação do § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 22.549/17

Art. 79 - Ficam revogados:

I - na Lei nº 6.763, de 1975:

(...)

f) o § 4º do art. 54;

Do exposto, verifica-se que foi revogado o dispositivo de cuja interpretação a Fiscalização se valeu (na mesma linha do pleito recursal da Fazenda Pública Estadual) para majorar a multa isolada relacionada à irregularidade de aplicação incorreta de alíquota.

Como no caso concreto a penalidade (Multa Isolada: 80 documentos fiscais x 42 UFEMGs de 2014 “2,6382”= R\$ 8.864,35) não ultrapassa o limite máximo de duas vezes e meia o valor do imposto incidente, por força do disposto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, aplica-se ao caso a penalidade calculada com base na UFEMG, sem incidir qualquer limitador, por expressar alteração legislativa que cominou penalidade (no caso o limite mínimo da penalidade) menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo dos fatos.

Assim, à luz da legislação atual, seja qual for a interpretação que se dê ao limitador inferior da penalidade prevista no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75, irá prevalecer a decisão recorrida.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. No mérito, quanto ao Recurso nº 40.060143997-11 - CNH Industrial Brasil Ltda., por maioria de votos, em lhe negar provimento. Vencido o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que lhe

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dava provimento. Quanto ao Recurso nº 40.060144081-33 - Fazenda Pública Estadual, à unanimidade, em lhe negar provimento. Pela Autuada, sustentou oralmente o Dr. Marco Túlio Fernandes Ibraim e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Carlos Alberto Moreira Alves e Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 15 de setembro de 2017.

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente**

**Marco Túlio da Silva
Relator**

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.928/17/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000537282-52
Recurso de Revisão: 40.060143997-11, 40.060144081-33
Recorrente: CNH Industrial Brasil Ltda.
IE: 067717417.04-20
Fazenda Pública Estadual
Recorrida: Fazenda Pública Estadual, CNH Industrial Brasil Ltda.
Proc. S. Passivo: Marco Túlio Fernandes Ibraim/Outro(s)
Origem: DF/Betim

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A autuação versa sobre a utilização incorreta da alíquota do imposto nos documentos fiscais, em operações de saídas internas de mercadorias, no período de fevereiro a dezembro de 2014.

Em virtude da infração constatada, exige-se a diferença do ICMS recolhido a menor, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI, § 4º, todos da Lei nº 6.763/75.

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 22.464/17/3ª (disponibilizado no Diário Eletrônico da SEF/MG em 14/06/17), à unanimidade, indeferiu o pedido de perícia e, por maioria de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento, para que a multa isolada seja exigida sem a aplicação do previsto no § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre do entendimento deste Conselheiro acerca da possibilidade de realizar a recomposição da conta gráfica.

A legislação mineira sofreu modificações com o advento do Decreto nº 46.698 de 30/12/14 que excluiu o procedimento fiscal atinente à recomposição da conta gráfica, cuja vigência iniciou em 01/02/15.

É importante trazer à baila, que o art. 195 do RICMS/02 até 31/01/15, apresentava a seguinte redação:

Efeitos de 15/12/2002 a 31/01/2015 - Redação original:

Art. 195. Com o objetivo de apurar a exatidão do pagamento do imposto promovido pelo contribuinte, será efetuada verificação fiscal, relativa a cada exercício, que abrangerá as operações ou as prestações nele realizadas.

(...)

§ 2º Relativamente a cada período, observadas as normas de apuração do imposto, serão

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

discriminados na verificação fiscal o débito e o valor a ser abatido sob a forma de crédito, decorrentes das operações ou das prestações realizadas ou utilizadas pelo contribuinte, observando-se que:

I - o débito constitui-se do valor do imposto incidente sobre as operações ou as prestações tributáveis realizadas e do estorno de crédito indevidamente apropriado pelo contribuinte;

II - o valor a ser abatido sob a forma de crédito será representado pelas deduções admitidas na legislação tributária, pelo pagamento do imposto efetuado, ainda que por meio de Auto de Infração (AI), ou documento equivalente, e pelo estorno de débito indevidamente escriturado a maior;

III - o saldo do imposto em favor do contribuinte será transferido para o exercício seguinte, sob a forma de crédito, podendo ser aproveitado no período de apuração do imposto subsequente àquele em que se tenha verificado, ou compensado, observadas as normas específicas, com o débito do contribuinte para com a Fazenda Pública Estadual;

IV - o débito encontrado no exercício será objeto de demonstração à parte, onde será desdobrado em valores por período de apuração, devendo ser exigido por meio de AI, com aplicação das penalidades cabíveis e demais acréscimos legais;

V -na hipótese do inciso anterior, havendo impossibilidade:

a) de se determinar o período em que as respectivas operações ou prestações tenham ocorrido, as mesmas serão consideradas como ocorridas no último mês do exercício;

b) de se caracterizar a sua natureza (internas, interestaduais ou de exportação), será aplicada a alíquota vigente para as operações ou as prestações internas sobre a base de cálculo respectiva;

VI - o pagamento do imposto de responsabilidade do contribuinte substituto será também discriminado à parte;

VII - o valor do imposto exigido em AI, ou documento equivalente, e ainda pendente de pagamento não será lançado no AI de que trata o inciso IV deste parágrafo a crédito do contribuinte, mas será deduzido do saldo devedor apurado no levantamento fiscal, se relativo à mesma irregularidade e ao mesmo período;

VIII -o imposto exigido e pago em razão de AI, ou documento equivalente, somente será levado em consideração na verificação fiscal do exercício em que tenha ocorrido o fato gerador do tributo por ele exigido.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa feita, é possível verificar que, no caso em comento, à época dos fatos geradores, a legislação tributária previa a possibilidade de recompor a conta gráfica, com o que, a mesma deve ser efetivada, com fulcro no art. 144 do Código Tributário Nacional (CTN), referente aos fatos geradores anteriores a 31/01/15:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

A Professora Misabel Abreu Machado Derzi, na obra o princípio da irretroatividade do Direito na constituição e no Código Tributário Nacional, elucida que: “A mesma lei que rege o fato é também a única apta a reger os efeitos que ele desencadeia (como sujeição passiva, extensão da responsabilidade, base de cálculo, alíquotas, deduções, compensações, correção monetária etc)”.

O Colendo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, por sua vez, aplica a norma tributária vigente à época do fato gerador:

DIREITO TRIBUTÁRIO. ITCD. AUTO DE INFRAÇÃO. LANÇAMENTO. ART. 144, CTN. FATO GERADOR. DOAÇÃO DE QUOTAS DE CAPITAIS INTEGRALIZADAS. SENTENÇA MANTIDA. - O LANÇAMENTO REGE-SE PELA LEI VIGENTE À DATA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, CONSOANTE A DICÇÃO DO ART. 144, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. - DAR-SE-Á A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO ITCD, NO ATO DE CESSÃO DE QUOTAS DE CAPITAIS DEVIDAMENTE INTEGRALIZADAS. (APELAÇÃO CÍVEL, 1.0479.09.167494-1/001, RELATOR(A): DES.(A) SILAS VIEIRA DATA DE JULGAMENTO: 25/03/2010 DATA DA PUBLICAÇÃO DA SÚMULA: 09/04/2010) (GRIFOU-SE).

Por este dispositivo, o Contribuinte, apresentando créditos legítimos nos termos da legislação vigente a época dos fatos geradores, teria direito de abater os respectivos créditos, ou seja, na apuração do lançamento devem ser considerados estes créditos para imputação das penalidades cabíveis.

Entendo que a alteração da legislação não tem caráter interpretativo, nos termos do art. 106 do CTN, conseqüentemente não podem atingir fatos geradores pretéritos.

Assim, dou provimento ao Recurso nº 40.060143996-31 - CNH Industrial Brasil Ltda., para considerar a compensação dos créditos em conta gráfica, com relação aos fatos geradores anteriores a 31/01/15, nos termos do disposto no art. 195 do RICMS/02, com a redação vigente à época.

Sala das Sessões, 15 de setembro de 2017.

Sauro Henrique de Almeida
Conselheiro