

Acórdão: 21.777/18/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000910830-85
Impugnação: 40.010145176-55
Impugnante: Suzano Papel e Celulose S.A.
IE: 062339588.18-30
Proc. S. Passivo: Felipe Affonso Behning Manzi/Outro(s)
Origem: DF/Governador Valadares

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO. Constatada a retenção e o recolhimento do ICMS/ST a menor, devido pela Autuada, em operações com produtos constantes no item 19 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, todos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve ser excluída majoração da Multa de Revalidação prevista no inciso I do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75 referente ao item 1 do Auto de Infração.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO. Constatada a falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST, devido pela Autuada, em operações com produtos constantes no item 19 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de retenção/recolhimento e retenção/recolhimento a menor do ICMS/ST em operações com produtos de papelaria constantes do item 19 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no período de 01/11/12 a 31/01/16, constatados mediante conferência de Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es), arquivos eletrônicos (SPED), livros fiscais e Declarações de Apuração e Informação do ICMS (DAPIs).

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2, inciso I e Multas Isoladas capituladas no art. 55, incisos VII, alínea “c” e XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 63/68, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 95/100.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, por entender que “facilmente se constata que a D. Autoridade Fiscal sequer analisou as operações realizadas pela Impugnante, objeto do presente Auto de Infração”.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de retenção/recolhimento e retenção/recolhimento a menor do ICMS/ST em operações com produtos de papelaria constantes do item 19 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no período de 01/11/12 a 31/01/16, constatados mediante conferência de Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es), arquivos eletrônicos (SPED), livros fiscais e Declarações de Apuração e Informação do ICMS (DAPIs).

A primeira controvérsia trazida aos autos na impugnação refere-se ao fato de a Fiscalização ter ou não efetuado a análise das operações envolvidas, ou simplesmente repassado todo esse trabalho à impugnante, impossibilitando-a de exercer o seu direito de defesa.

A Impugnante traz aos autos uma amostragem de 03 (três) NF-es (docs. 05 a 07 de fls. 87/93) e, alicerçada nessa amostragem, pretende demonstrar que a Fiscalização não efetuou a análise das operações envolvidas, mas simplesmente repassou todo esse trabalho à autuada, impossibilitando-a de exercer o seu direito de defesa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Primeiramente, cumpre esclarecer que no período fiscalizado o Fisco analisou todas as operações (NF-es emitidas) praticadas pelo estabelecimento autuado, sujeitas ou não à substituição tributária.

De todas essas operações analisadas, somente 39 (trinta e nove) foram objetos de autuação, sendo 23 (vinte e três) referentes a recolhimento a menor e 16 (dezesseis) à falta de recolhimento do ICMS/ST, conforme planilhas de fls. 16, 28 e 34, que relacionam as notas fiscais cujas operações foram autuadas.

Mediante simples análise das planilhas constantes dos Anexos I (fls. 12/30 - Recolhimento/Retenção a Menor) e Anexo II (fls. 31/44 - Falta de Recolhimento/Retenção), verifica-se que o trabalho fiscal desenvolvido é de fácil compreensão.

As planilhas retrocitadas são:

1. Resumo Mensal do Crédito Tributário Devido;
2. Resumo Mensal por Contribuinte do Crédito Tributário Devido;
3. Resumo por Totais das Notas Fiscais;
4. Demonstrativo de Cálculo do ICMS/ST;
5. Relatório de Apuração do ICMS/ST Devido.

A Impugnante alega, ainda, que nas operações com papel “cutsized” (A4, A3, Ofício I e II, carta, etc.) ocorridas até 31/12/15, quando vigia a alíquota interna de 12% (doze por cento) para os referidos produtos, a Fiscalização teria ajustado indevidamente a Margem de Valor Agregado - MVA ao percentual de 39,51% (trinta e nove inteiros cinquenta e um centésimos por cento), aplicado somente às operações com a alíquota interna de 18% (dezoito por cento).

Para tanto, trouxe aos autos, de forma exemplificativa, as NF-es 000.258.956, 000.266.813 e 000.033.672, de fls. 88, 90 e 92, respectivamente.

Pelo disposto no art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b20” do RICMS/02, até 31/12/15, nas operações internas com as mercadorias “papel cortado tipos A4, ofício I e II e carta” se aplicava a alíquota de 12% (doze por cento).

No entanto, a Autuada, sem amparo legal, considerou na redação original de tal dispositivo, por sua conta e risco, os termos “etc.” e “outros”.

Veja-se o dispositivo legal citado:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

b) 12 % (doze por cento), na prestação de serviço de transporte aéreo e nas operações com as seguintes mercadorias:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 19/12/2014 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 46.677, de 18/12/2014:

“b.20) papel cortado tipos A4, ofício I e II e carta;”

Efeitos de 1º/01/2014 a 18/12/2014 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, ambos do Dec. nº 46.378, de 20/12/2013:

“b.20) papel cortado tipos A4, ofício I e II e carta, até 31 de janeiro de 2015;”

Efeitos de 1º/01/2013 a 31/12/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, ambos do Dec. nº 46.116, de 27/12/2012:

“b.20) papel cortado tipos A4, ofício I e II e carta, até 31 de dezembro de 2013;”

Efeitos de 1º/01/2012 a 31/12/2012 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, ambos do Dec. nº 45.792, de 02/12/2011:

“b.20) papel cortado tipos A4, ofício I e II e carta, até 31 de dezembro de 2012;”

Analisando a autuação fiscal, verifica-se que as citadas NF-es foram objeto de autuação por motivo de “Retenção a Menor do ICMS ST” no período de novembro de 2012 a dezembro de 2015, conforme planilhas de fls. 13/24 dos autos.

Com relação a essas NF-es, os produtos objeto de autuação foram unicamente os papeis cutsizes do tipo Ofício 9, portanto, fora do alcance do disposto acima reproduzido.

Ressalta-se que na auditoria, como de direito, em todas as operações com os produtos “papel cortado tipos A4, ofício I e II e carta” realizadas até 31/12/15, foram aplicadas a alíquota de 12% (doze por cento) e, por consequência, a MVA de 30% (trinta por cento), não ajustada.

Quanto aos demais produtos, pelo simples motivo de estarem fora do alcance do disposto no art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b20” do RICMS/02, foram aplicadas a alíquota de 18% (dezoito por cento) e a MVA de 39,51%, devidamente ajustada, conforme planilhas de fls. 17/20 e 35/38 dos autos.

Por fim, no que tange às multas, a Impugnante defende que, nos patamares aplicados, mostram-se manifestamente desarrazoadas, desproporcionais e, conseqüentemente, violadoras do princípio constitucional do não confisco.

Contudo, sem razão a Defesa.

Cumprido esclarecer que a referida vedação constitucional (art. 150, inciso IV) está posta no sentido de o ente público utilizar tributo com efeito de confisco, ou seja, este óbice incide apenas sobre o tributo e não sobre seus acréscimos reconhecidos por lei, dentre os quais, as multas aplicadas.

Frise-se que a Autuada deixou de reter/recolher e reteve/recolheu a menor o ICMS/ST incidente sobre as operações com produtos de papelaria, em razão da aplicação incorreta das alíquotas do imposto.

A Fiscalização, por sua vez, exigiu as multas isoladas previstas no art. 55, inciso VII, alínea “c” e inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Já a multa de revalidação foi aplicada como sanção pelo descumprimento da obrigação principal, em vista da falta de retenção/pagamento ou retenção/pagamento a menor do imposto, nos termos do art. 56, inciso II c/c § 2, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Entretanto, o lançamento merece reparos, já que imputa a penalidade prevista no inciso I do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75, que majora a multa de revalidação, sendo tal dispositivo legal inaplicável às hipóteses de retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST. Confira-se:

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

(...)

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

(...)

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

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

Importante destacar que o Código Tributário Nacional, em seu art. 112, dispõe expressamente que as leis tributárias, que definem infrações ou lhe comina penalidades, devem ser interpretadas de maneira mais favorável ao contribuinte. Veja-se:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Paulo de Barros Carvalho, elucida na sua obra “Curso de Direito Tributário” de 2007, que:

Não poderia ser de outra maneira. Vigendo no direito tributário o princípio da estrita legalidade, que traz consigo a necessidade de uma tipificação rigorosa, qualquer dúvida sobre o perfeito quadramento do fato à norma compromete aquele postulado básico que se aplica com a mesma forma no campo do direito penal – *in dubio pro reo*”.

Conforme denota-se do relatório do Auto de Infração, uma das irregularidades constatadas é a de que a Contribuinte reteve e recolheu a menor o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS/ST devido ao Estado de Minas Gerais, em razão da aplicação incorreta das alíquotas do imposto.

Neste contexto, é possível concluir que, no caso específico, a Contribuinte chegou a reter e recolher o tributo, mas em montante menor que o devido.

É oportuno destacar que a legislação mineira, em diversas oportunidades, diferencia as hipóteses em que se aplica a penalidade pelo descumprimento integral da norma ou somente sua parte.

Há diversos dispositivos da Lei nº 6.763/75 que demonstram a necessidade de se separar tais situações, como, por exemplo, quando delimita a base de cálculo das multas, as quais serão calculadas quando o valor do imposto não for recolhido tempestivamente no todo ou em parte (inciso III do art. 53), com relação às obrigações acessórias, quando o contribuinte deixar de manter ou manter em desacordo com a legislação tributária, livros, documentos, arquivos eletrônicos, etc (inciso VII do art. 54) e consignar base de cálculo da substituição tributária menor do que a devida (alínea “c” do inciso VII do art. 55).

Dessa feita, como os tipos “não retenção” ou “falta de pagamento”, previstos no § 2º, inciso I do art. 56 da Lei nº 6.763/75 é diverso do ato praticado pela Contribuinte e narrado no item 1 do Auto de Infração, qual seja, reter e recolher a menor o tributo, com fulcro no art. 112 do CTN, conclui-se que esta majoração, em relação a tal item, deve ser excluída da autuação, por não se aplicar a espécie.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir a incidência do inciso I do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75 referente ao item 1 do Auto de Infração. Vencidos, em parte, os Conselheiros Geraldo da Silva Datas (Relator) e Marco Túlio da Silva que o julgavam procedente. Designado relator o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor). Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 11 de abril de 2018.

Sauro Henrique de Almeida
Presidente

Marcelo Nogueira de Moraes
Relator designado

GR/P

21.777/18/2ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	21.777/18/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000910830-85	
Impugnação:	40.010145176-55	
Impugnante:	Suzano Papel e Celulose S.A.	
	IE: 062339588.18-30	
Proc. S. Passivo:	Felipe Affonso Behning Manzi/Outro(s)	
Origem:	DF/Governador Valadares	

Voto proferido pelo Conselheiro Geraldo da Silva Datas, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A autuação versa sobre a falta de retenção/recolhimento e retenção/recolhimento a menor do ICMS/ST em operações com produtos de papelaria constantes do item 19 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Exige-se ICMS, Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II e art. 56, inciso II, § 2, inciso I, bem como Multas Isoladas capituladas no art. 55, incisos VII, alínea “c” e XXXVII, todos da Lei nº 6763/75.

Contudo, a decisão proferida no acórdão enfatiza a divergência em relação à imputação da sanção prevista no inciso I do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75, ao fundamento de que a majoração da multa de revalidação não se aplicaria ao caso, uma vez que, no caso específico, o contribuinte teria efetuado a retenção e recolhimento do tributo em montante menor que o devido, o que seria diverso da imputação por deixar de reter e recolher o imposto em sua totalidade.

Todavia, não se verifica nenhuma impropriedade no lançamento, em relação à exigência da majoração da multa de revalidação, prevista no § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75, diferentemente das conclusões a que chegou o voto vencedor.

A Lei nº 6.763/75 assim dispõe acerca da matéria:

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

(...)

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

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

Como se percebe da redação da norma referida, as multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, na hipótese de crédito tributário por não retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária.

Como adverte AMARO¹, a aplicação da interpretação benigna como se encontra veiculada nos termos do disposto no art. 112 do CTN é aplicável, exclusivamente em matéria de infrações e penalidades.

Contudo, a interpretação de maneira mais favorável ao contribuinte somente é aplicável quando se observa dúvida preestabelecida nas hipóteses enumeradas nos incisos de I a IV do dispositivo referido, o que não se constata ter ocorrido na hipótese dos autos.

Segundo ANDRADE FILHO², uma hipótese de aplicação do princípio parte do pressuposto de que haja a possibilidade de decisão com base em mais de uma regra, prevalecendo a menos severa. Outra hipótese, seria cumprir o princípio mediante decisão por equidade.

AMARO (2011, pág. 248) destaca que nas hipóteses previstas nos incisos de I a III do dispositivo referido, faz-se referências às situações nas quais não se cuida da identificação do sentido e do alcance da lei, mas sim, da valoração dos fatos.

Portanto, não se verifica, nas hipóteses referidas, dúvida acerca da interpretação da lei.

Por outro lado, nas situações descritas no inciso IV, pode-se verificar o cuidado do legislador com os efeitos da constatação de dúvidas em relação à valoração dos fatos, bem como, sobre o conteúdo e ao alcance da norma punitiva ou sobre os critérios legais de sua graduação.

É oportuno ressaltar, que, em sede de lançamento por homologação, a obrigação tributária surge como decorrência lógica de um fato gerador, cabendo ao sujeito passivo se desincumbir do dever de apurar e recolher o tributo integralmente, segundo a forma estabelecida na legislação tributária de regência da matéria.

Não cumprido o específico dever tributário referido, rompe-se a harmonia do sistema da legalidade obrigacional tributária, justificando-se a intervenção da autoridade administrativa para, mediante o lançamento de ofício, restabelecer a ordem interna do sistema, impondo ao sujeito passivo da obrigação tributária a exigência do crédito tributário constituído na forma do disposto no art. 142 do CTN.

In casu, deve-se atentar para o fato de que o relatório fiscal descreve a ocorrência de modo a enfatizar que, se constatou a falta de retenção/recolhimento e a retenção/recolhimento a menor do ICMS/ST em operações com produtos de papelaria constantes do item 19 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. O suposto recolhimento do ICMS/ST realizado pela Impugnante a menor no mesmo período alcançado pela ação fiscal não teria eficácia para operar a quitação do débito e, via de consequência, a extinção da obrigação tributária.

¹ AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 17. Ed. – São Paulo: Saraiva, 2011.

² ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. Infrações e sanções tributárias. – São Paulo: Dialética, 2003.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com efeito, como ficou exhaustivamente demonstrado pelas razões de fato e de direito articuladas nos autos do PTA em discussão, a Impugnante deixou de reter e recolher o ICMS/ST devido.

Não se observa nos autos haver quaisquer dúvidas acerca da capitulação legal do fato. Ao contrário, a capitulação legal se encontra exhaustivamente demonstrada pela autoridade fiscal como pertinente aos fatos e suas circunstâncias materiais.

Nenhuma dúvida se observa quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos, como se mostra, do mesmo modo, exhaustivamente comprovadas nas razões de fato e de direito articuladas nos autos.

A autoria e a imputação foram adequadamente atribuídas à Impugnante.

A sanção cominada em face da conduta do Sujeito Passivo foi adequadamente aplicada, não se observando nenhuma dúvida acerca da natureza da penalidade aplicável ou em relação a sua graduação, posto que a matéria se encontra literalmente contemplada na legislação tributária do Estado de Minas Gerais.

Nesse mister, à toda evidência não há razões de fato e de direito que justifiquem a aplicação da interpretação benigna às hipóteses objeto do lançamento sob exame.

Onde a norma não distingue, não é permitido ao interprete fazer distinção.

Diante do exposto, VOTO, em preliminar, por rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, em julgar procedente o lançamento.

Sala das Sessões, 11 de abril de 2018.

**Geraldo da Silva Datas
Conselheiro**