

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 5.322/20/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000919154-47
Recurso de Revisão: 40.060149548-63
Recorrente: Caterpillar Global Mining Equipamentos de Mineração do Brasil
IE: 712204155.01-38
Recorrido: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Izabella Moreira Abrão/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

A autuação versa sobre o descumprimento de obrigação acessória prevista na legislação tributária estadual, no período de 01/01/13 a 31/12/13, 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.

Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75.

Registra-se que a determinação da base de cálculo do ICMS/ST em desacordo com a legislação acarretou a retenção e recolhimento a menor do imposto devido, cujo crédito tributário foi exigido por meio dos Autos de Infração nºs 01.000911119-50, 01.000917292-44 e 01.000917482-14.

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 23.432/19/3ª, à unanimidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos das reformulações do crédito tributário efetuadas pela Fiscalização às fls. 136/139 e 211/217, conforme parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Cássio Amorim Rebouças.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 281/301.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: 21.181/13/3ª, 22.919/18/1ª, 21.428/17/2ª, 21.772/18/2ª e 21.364/17/2ª (cópias às fls. 347/437, exceto Acórdão nº 21.181/13/3ª).

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

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 438/459, opina em preliminar, pelo não conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo não provimento.

DECISÃO

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

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Superada a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido 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.

A Autuada sustenta que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos Acórdãos nº 21.181/13/3ª, 22.919/18/1ª, 21.428/17/2ª, 21.772/18/2ª e 21.364/17/2ª (cópias às fls. 347/437, exceto Acórdão nº 21.181/13/3ª).

DECISÃO APONTADA COMO PARADIGMA: ACÓRDÃO Nº 21.181/13/3ª

Cumpre ressaltar, *a priori*, que a decisão proferida no Acórdão nº 21.181/13/3ª foi publicada no Diário Oficial há mais de 5 (cinco) anos da data da publicação da decisão recorrida, esta proferida no Acórdão nº 23.433/19/3ª, disponibilizada no Diário Eletrônico da SEF/MG em 20/12/19 (vide fls. 280 dos autos), sendo considerada publicada no primeiro dia útil seguinte, ou seja, em 23/12/19.

Nesse sentido, resta prejudicada a análise quanto a possível divergência jurisprudencial em relação a essa decisão, com fulcro na previsão contida no inciso I do art. 165 do RPTA, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 165. Relativamente ao Recurso de Revisão interposto com fundamento no art. 163, II, será observado o seguinte:

I - a petição indicará de forma precisa a decisão divergente, cujo acórdão tenha sido publicado no máximo há 5 (cinco) anos da data da publicação da decisão recorrida, sob pena de ser declarado deserto;

(Grifou-se)

DECISÃO APONTADA COMO PARADIGMA: ACÓRDÃO Nº 22.919/18/1ª

Cumprе ressaltar que a decisão proferida no Acórdão nº 22.919/18/1ª foi submetida à apreciação, em sede recursal, pela Câmara Especial deste Órgão Julgador, porém não sofrendo qualquer alteração, conforme decisão proferida no Acórdão nº 5.090/18/CE (“*nega provimento*”), estando, portanto, citada decisão, apta a ser analisada quanto aos pressupostos de admissibilidade do presente Recurso de Revisão.

A Recorrente sustenta que nessa decisão a 1ª Câmara afastou a aplicação de Consulta de Contribuinte que não era de autoria do Sujeito Passivo, diferente do entendimento disposto na decisão recorrida.

Para tanto, transcreve o seguinte trecho dessa decisão:

DECISÃO APONTADA COMO PARADIGMA: ACÓRDÃO Nº 22.919/18/1ª

A CONSULTA DE CONTRIBUINTE ESTÁ DISCIPLINADA NO DECRETO Nº 44.747/08 (RPTA) QUE ESCLARECE EM SEU ART. 45:

ART. 45. A OBSERVÂNCIA PELO CONSULENTE DA RESPOSTA DADA À CONSULTA, ENQUANTO PREVALECER O ENTENDIMENTO NELA CONSUBSTANCIADO, EXIME-O DE QUALQUER PENALIDADE E O EXONERA DO PAGAMENTO DO TRIBUTO CONSIDERADO NÃO DEVIDO NO PERÍODO.

PARÁGRAFO ÚNICO. A REFORMA DE ORIENTAÇÃO ADOTADA EM SOLUÇÃO DE CONSULTA PREVALECERÁ EM RELAÇÃO AO CONSULENTE APÓS CIENTIFICADO DA NOVA ORIENTAÇÃO. (DESTACOU-SE)

DEPREENDE-SE DESSE DISPOSITIVO QUE A OBSERVÂNCIA PELO CONTRIBUINTE DA RESPOSTA DADA À CONSULTA POR ELE FORMULADA, ENQUANTO PREVALECER O ENTENDIMENTO NELA CONSUBSTANCIADO, EXIME-O DE QUALQUER PENALIDADE E O EXONERA DO PAGAMENTO DO TRIBUTO CONSIDERADO NÃO DEVIDO NO PERÍODO.

TODAVIA, INEXISTE CONSULTA REALIZADA PELA AUTUADA SOBRE O ASSUNTO. ASSIM SENDO, NA AUSÊNCIA DE ENTENDIMENTO EXPRESSO EM CONSULTA FORMAL, NÃO SE PODE CONCLUIR QUE A AUTUADA AGIU EM CONFORMIDADE COM QUALQUER ORIENTAÇÃO DA FAZENDA ESTADUAL, COMO ALEGA.

PORTANTO, AO CONTRÁRIO DO QUE AFIRMA A IMPUGNANTE, A FISCALIZAÇÃO NÃO ALTEROU CRITÉRIOS JURÍDICOS UTILIZADOS

NO SEU CASO, POIS NÃO HÁ ENTENDIMENTO EXPRESSO EM CONSULTA FORMAL DE SUA AUTORIA QUE LEGITIME A MUDANÇA DE ATITUDE COM RELAÇÃO AO CRÉDITO DE ICMS DE SEUS INSUMOS OBSOLETOS.

INEXISTINDO TAL ORIENTAÇÃO DA SEF, A AUTUADA SUBMETE-SE AOS JÁ CITADOS DISPOSITIVOS NORMATIVOS, TANTO DO RICMS/02 QUANTO DA LEI Nº 6.763/75, INALTERADOS SOBRE O TEMA DURANTE O PERÍODO EM TELA.

(...)

EM RELAÇÃO ÀS CONSULTAS DE CONTRIBUINTE NºS 067/2015, 183/2016 E 188/2016, TAMBÉM MENCIONADAS PELA DEFESA, OBSERVA-SE QUE NENHUMA É DE AUTORIA DA CONTRIBUINTE (...)

Continua a Recorrente afirmando que se o Contribuinte não pode se beneficiar de solução de consulta formulada por terceiro, também não pode a Fiscalização se utilizar de entendimento consubstanciado em solução de consulta de terceiros para tributar a Recorrente.

Conclui que, enquanto a 1ª Câmara de Julgamento (decisão paradigma) se baseia nos dispositivos aplicáveis à consulta para proferir o entendimento de que a resposta à Consulta somente vincula quem a formulou, a 3ª Câmara (decisão recorrida) entende que a Consulta pode ser utilizada para embasar casos semelhantes, ainda que de empresas diferentes.

A decisão recorrida trata a matéria “resposta à consulta de contribuinte” da seguinte forma:

DECISÃO RECORRIDA: ACÓRDÃO Nº 23.432/19/3ª

DE MESMO MODO, A ALEGAÇÃO DE QUE A CONSULTA DE CONTRIBUINTES Nº 165/15, FORMULADA PELA EMPRESA “CATERPILLAR BRASIL COMÉRCIO DE MÁQUINAS E PEÇAS LTDA.”, MENCIONADA PELO FISCO EM SEU RELATÓRIO FISCAL E NA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL, NÃO SE AMOLDA À PRESENTE AUTUAÇÃO POR PERTENCER A CONTRIBUINTE DIVERSO.

DEPREENDE-SE DOS AUTOS, QUE A RELAÇÃO ENTRE A CONSULTA CITADA E A MATÉRIA NELE VERSADA, SÃO DE CUNHO REFERENCIAL PARA CASOS SEMELHANTES E NÃO DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL PARA A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ESTA, CALCADA NA LEGISLAÇÃO REGENTE E VIGENTE À ÉPOCA DOS FATOS, QUE TAMBÉM NO MÉRITO SERÁ ABORDADA.

Segundo a Recorrente, a decisão apontada como paradigma se baseia nos dispositivos aplicáveis à consulta para proferir o entendimento de que a resposta à Consulta somente vincula quem a formulou, enquanto a decisão recorrida entende que a Consulta pode ser utilizada para embasar casos semelhantes, ainda que de empresas diferentes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com efeito, cumpre esclarecer que as Consultas de Contribuintes respondidas pela Superintendência de Tributação (SUTRI) da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais não possuem efeito “*erga omnes*”.

Pelo contrário, os efeitos jurídicos decorrentes do exercício de uma solicitação de consulta, realizado por um contribuinte do cadastro de contribuintes do estado de Minas Gerais, aplicam-se restritivamente ao consulente, como se observa do disposto nos arts. 41, 42 e 45 do RPTA.

Nesse sentido, o Sujeito Passivo, em relação ao lançamento ora sob análise, não pode reivindicar para si a proteção decorrente desses efeitos relacionados à determinada consulta se ele não é o consulente.

Por outro lado, a resposta a uma consulta de contribuinte expõe a interpretação institucional da SEF/MG a respeito de determinada matéria e de acordo com as informações específicas repassadas pelo consulente, podendo aproveitar tanto a Fiscalização para fiscalizar e autuar qualquer contribuinte que esteja descumprindo as normas legais correspondentes bem como aproveitar a qualquer contribuinte que queira se valer do entendimento disposto para orientar-se quanto à aplicação da legislação tributária, contudo, sem usufruir da proteção contida nos citados dispositivos do RPTA (arts. 41, 42 e 45).

Importante esclarecer que não é a resposta à consulta que fundamenta o lançamento fiscal e sim as normas legais correspondentes à matéria.

De acordo com o entendimento acima disposto, não há qualquer divergência entre a decisão recorrida e a apontada como paradigma quanto à aplicação da legislação tributária.

Uma decisão (paradigma) cuida dos efeitos jurídicos decorrentes de uma proposição de consulta ao passo que a outra (recorrida) cuida dos efeitos práticos de uma interpretação institucional da aplicação da legislação tributária, sem prejuízo do embasamento legal obrigatório.

DECISÕES APONTADAS COMO PARADIGMAS: ACÓRDÃOS Nº 21.428/17/2ª e 21.772/18/2ª

Cumpre ressaltar que a decisão proferida no Acórdão nº 21.428/17/2ª foi submetida à apreciação, em sede recursal, pela Câmara Especial deste Órgão Julgador, porém não sofrendo qualquer alteração, conforme decisão proferida no Acórdão nº 4.853/17/CE (“*nega provimento*”), estando, portanto, citada decisão, apta a ser analisada quanto aos pressupostos de admissibilidade do presente Recurso de Revisão.

Já no que se refere à decisão proferida no Acórdão nº 21.772/18/2ª, verifica-se que ela também foi apreciada em sede recursal pela Câmara Especial deste Órgão, sendo reformada com base nos argumentos constantes dos recursos de ambas as partes, conforme Acórdão nº 5.137/18/CE, nos seguintes termos:

ACORDA A CÂMARA ESPECIAL DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM CONHECER DOS RECURSOS DE REVISÃO. NO MÉRITO, QUANTO AO RECURSO Nº 40.060145974-83 - HARMAN DO BRASIL INDÚSTRIA ELETRÔNICA E PARTICIPAÇÕES LTDA.,

POR MAIORIA DE VOTOS, EM DAR PROVIMENTO PARCIAL PARA EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AOS PRODUTOS DE USO PROFISSIONAL OU INDIVIDUAL/DOMÉSTICO RELACIONADOS NO CD DE FLS. 308. VENCIDOS, EM PARTE, OS CONSELHEIROS EDUARDO DE SOUZA ASSIS E MARCO TÚLIO DA SILVA, QUE LHE NEGAVAM PROVIMENTO NOS TERMOS DO VOTO VENCIDO. **QUANTO AO RECURSO Nº 40.060146026-65 - 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO, POR MAIORIA DE VOTOS, EM LHE DAR PROVIMENTO PARCIAL PARA RESTABELECER A MULTA DE REVALIDAÇÃO.** VENCIDOS, EM PARTE, OS CONSELHEIROS EDUARDO DE SOUZA ASSIS E MARCO TÚLIO DA SILVA, QUE LHE DAVAM PROVIMENTO NOS TERMOS DO VOTO VENCIDO E O CONSELHEIRO ERICK DE PAULA CARMO, QUE LHE NEGAVA PROVIMENTO. PELA RECORRENTE, SUSTENTOU ORALMENTE A DRA. CAROLINE TEN CATEN E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, O DR. GABRIEL ARBEX VALLE.

(GRIFOU-SE)

Contudo, verifica-se que não houve reforma em relação ao argumento utilizado pela Recorrente como fundamento para efeito de cabimento do Recurso de Revisão ora sob análise, estando, portanto, também referida decisão apta a ser analisada quanto aos pressupostos de admissibilidade.

A Recorrente sustenta que a 2ª Câmara de Julgamento proferiu essas duas decisões passando o entendimento de que as normas devem ser aplicadas conjuntamente, de forma a apreciar tanto as normas contidas no Protocolo ICMS nº 41/08 bem como o art. 58-A do RICMS/02 (*in casu*, Anexo XV).

Afirma 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, pois é necessária a integração de todo o sistema tributário com a verificação conjunta de todas as normas sobre o tema.

Nesse sentido, entende configurada divergência, quanto à aplicação da legislação tributária, em relação à decisão recorrida.

Transcreve os seguintes trechos dessas decisões apontadas como paradigmas:

ACÓRDÃO Nº 21.428/17/2ª

NESTE *INTERIM*, É IMPRESCINDÍVEL ANALISAR AS NORMAS QUE FUNDAMENTARAM A PRESENTE EXAÇÃO PARA APURAR SE AS OPERAÇÕES ENVOLVENDO BATERIAS ESTACIONÁRIAS, QUE, COMO JÁ DITO, SOMENTE PODEM SER UTILIZADAS NO SETOR DE TELECOMUNICAÇÕES, *NOBREAKS*, ENERGIA SOLAR, ILUMINAÇÃO DE EMERGÊNCIA, CENTRAIS TELEFÔNICAS E PABX, E BATERIAS NÁUTICAS, SERIAM OU NÃO HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO ICMS/ST.

A CLÁUSULA PRIMEIRA DO PROTOCOLO ICMS Nº 41/08, DELIMITA O ÂMBITO DE SUA ATUAÇÃO, ESPECIFICAMENTE NO PARÁGRAFO PRIMEIRO QUANDO DESTACA DE FORMA EXPRESSA QUE ESTE PROTOCOLO APLICA-SE ÀS OPERAÇÕES COM PEÇAS,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PARTES, COMPONENTES, ACESSÓRIOS E DEMAIS PRODUTOS LISTADOS NO ANEXO ÚNICO, DE USO ESPECIFICAMENTE AUTOMOTIVO, VEJA-SE:

CLÁUSULA PRIMEIRA NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM PEÇAS, PARTES, COMPONENTES, ACESSÓRIOS E DEMAIS PRODUTOS LISTADOS NO ANEXO ÚNICO DESTES PROTOCOLO, REALIZADAS ENTRE CONTRIBUINTES SITUADOS NAS UNIDADES FEDERADAS SIGNATÁRIAS DESTES PROTOCOLO, FICA ATRIBUÍDA AO REMETENTE, NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO, A RESPONSABILIDADE PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO - ICMS, RELATIVO ÀS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES.

§ 1º O DISPOSTO NESTE PROTOCOLO APLICA-SE ÀS OPERAÇÕES COM PEÇAS, PARTES, COMPONENTES, ACESSÓRIOS E DEMAIS PRODUTOS LISTADOS NO ANEXO ÚNICO, DE USO ESPECIFICAMENTE AUTOMOTIVO, ASSIM COMPREENDIDOS OS QUE, EM QUALQUER ETAPA DO CICLO ECONÔMICO DO SETOR AUTOMOTIVO, SEJAM ADQUIRIDOS OU REVENDIDOS POR ESTABELECIMENTO DE INDÚSTRIA OU COMÉRCIO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES TERRESTRES, BEM COMO DE VEÍCULOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS OU RODOVIÁRIOS, OU DE SUAS PEÇAS, PARTES, COMPONENTES E ACESSÓRIOS, DESDE QUE A MERCADORIA OBJETO DA OPERAÇÃO INTERESTADUAL ESTEJA SUJEITA AO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES INTERNAS NO ESTADO DE DESTINO. (GRIFOU-SE).

O RICMS/02 NO INCISO I DO ART. 58-A DO ANEXO XV, PREVÊ A MESMA REDAÇÃO:

ART. 58- A. RELATIVAMENTE ÀS MERCADORIAS SUBMETIDAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RELACIONADAS NO CAPÍTULO 1 DA PARTE 2 DESTES ANEXO: I- EM SE TRATANDO DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO LOCALIZADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA APLICA-SE SOMENTE ÀS DE USO ESPECIFICAMENTE AUTOMOTIVO, ASSIM COMPREENDIDAS AS QUE, EM QUALQUER ETAPA DO CICLO ECONÔMICO, SEJAM ADQUIRIDAS OU REVENDIDAS POR ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU COMERCIAL DE VEÍCULOS AUTOMOTORES TERRESTRES, BEM COMO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS OU RODOVIÁRIOS, OU DE SUAS PEÇAS, PARTES, COMPONENTES E ACESSÓRIOS. (GRIFOU-SE).

A QUESTÃO EM EXAME REFERE-SE À HERMENÊUTICA QUE DEVE SER EMPREGADA NA INTERPRETAÇÃO DESSES DISPOSITIVOS PARA APURAR SE O TEXTO LEGAL DELIMITA A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA ÀS MERCADORIAS DE USO EXCLUSIVO AUTOMOTIVO OU SE O FATO GERADOR SERIA DELIMITADO PELOS ADQUIRENTES.

ATUALMENTE A NORMA EM VIGOR QUE DEFINE A SISTEMÁTICA DE UNIFORMIZAÇÃO E IDENTIFICAÇÃO DAS MERCADORIAS E BENS PASSÍVEIS DE SUJEIÇÃO AOS REGIMES DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, É O CONVÊNIO ICMS Nº 92/15 QUE, EM SUA CLÁUSULA QUARTA, DISPÕE QUE A IDENTIFICAÇÃO E ESPECIFICAÇÃO DAS MERCADORIAS ESTARIAM DISPOSTAS NOS ANEXOS II A XXIX DO RETROCITADO CONVÊNIO.

PORTANTO, NÃO INCLUI COMO CRITÉRIO DE AFERIÇÃO DE ENQUADRAMENTO NA SISTEMÁTICA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA O DESTINATÁRIO DA MERCADORIA, COM O QUE, NÃO HÁ COMO DESCONSIDERAR O USO ESPECÍFICO AUTOMOTIVO DAS BATERIAS CONFORME PREVISTO NO PROTOCOLO ICMS Nº 42/09.

DESSA FEITA, É POSSÍVEL CONCLUIR QUE A NORMA PREVISTA DO PROTOCOLO ICMS Nº 41/08 DEVE SE ATER AO USO AUTOMOTIVO, OU SEJA, SE ATEM À MERCADORIA E NÃO SE IDENTIFICA AS HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA DA COBRANÇA DO ICMS LEVANDO EM CONSIDERAÇÃO O ADQUIRENTE.

(GRIFADO PELOS RECORRENTES)

ACÓRDÃO Nº 21.772/18/2ª

É IMPRESCINDÍVEL DESTACAR QUE O PROTOCOLO ICMS Nº 41/08, DISPÕE SOBRE A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM AUTOPEÇAS, COM O QUE, CHEGA-SE À CONCLUSÃO QUE ESTAS PEÇAS, PARTES, COMPONENTES, ACESSÓRIOS E DEMAIS PRODUTOS LISTADOS NO ANEXO ÚNICO DESTA PROTOCOLO, OBRIGATORIAMENTE DEVEM SER DESTINADAS PARA O SETOR AUTOMOTIVO.

SENDO CERTO QUE, O TERMO “USO ESPECIFICAMENTE AUTOMOTIVO” É FUNDAMENTAL PARA A CORRETA SUBSUNÇÃO DA MERCADORIA AO REGRAMENTO DA ST, UMA VEZ QUE A SUA DESTINAÇÃO FINALÍSTICA É INERENTE À CIRCUNSCRIÇÃO DO DISPOSITIVO E SUA AUSÊNCIA ILIDE O ENQUADRAMENTO DA MERCADORIA NA SISTEMÁTICA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

NESSE CONTEXTO É POSSÍVEL CONCLUIR QUE, PARA QUE SEJA DEVIDO O RECOLHIMENTO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM AUTOPEÇAS, AS PEÇAS, PARTES, COMPONENTES, ACESSÓRIOS E DEMAIS PRODUTOS LISTADOS NO ANEXO ÚNICO DO PROTOCOLO Nº 41/08 DEVEM PREENCHER DOIS REQUISITOS PARA O CASO EM TELA, QUAIS SEJAM: 1 – AS MERCADORIAS DEVEM SER EMPREGADAS NO CICLO ECONÔMICO DO SETOR AUTOMOTIVO, SENDO ESSA A SUA FINALIDADE; 2 – MERCADORIAS DEVEM SER ADQUIRIDAS POR ESTABELECIMENTOS QUE COMERCIALIZAM TAIS PRODUTOS NO CICLO ECONÔMICO DO SETOR AUTOMOTIVO.

NO CASO DOS AUTOS, O SUJEITO PASSIVO, SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO POR FORÇA DO PROTOCOLO ICMS Nº 41/08, RETEVE E RECOLHEU A MENOR O ICMS/ST RELATIVO A PARTE DAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM OS PRODUTOS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LISTADOS NOS ITENS 14.56/14.1.56 (ATÉ 31/12/15) E NO ITEM 57, CAPÍTULO 1 (A PARTIR DE 01/01/16), DA PARTE 2, DO ANEXO XV, DO RICMS/02, DE USO ESPECIFICAMENTE AUTOMOTIVO.

NESSE SENTIDO, ESTABELECE A LEGISLAÇÃO ESTADUAL:

RICMS/02 - ANEXO XV

EFEITOS DE 1º/01/2013 A 31/12/2015:

ITEM 14. PEÇAS, COMPONENTES E ACESSÓRIOS DE PRODUTOS AUTOPROPULSADOS

ÂMBITO DE APLICAÇÃO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA:

INTERNO E NAS SEGUINTE UNIDADES DA FEDERAÇÃO: ACRE, ALAGOAS, AMAPÁ, AMAZONAS, BAHIA, DISTRITO FEDERAL, ESPÍRITO SANTO, GOIÁS, MARANHÃO, MATO GROSSO, PARÁ, PARAÍBA, PARANÁ, PIAUÍ, RIO DE JANEIRO, RIO GRANDE DO SUL, RORAIMA, SANTA CATARINA E SÃO PAULO (PROTOCOLO ICMS 41/08).

EFEITOS DE 1º/01/2013 A 31/01/2015 - REDAÇÃO DADA PELO ART. 7º E VIGÊNCIA ESTABELECIDADA PELO ART. 9º, I, AMBOS DO DEC. Nº 46.074, DE 08/11/2012:

14.56 8518 ALTO-FALANTES, AMPLIFICADORES ELÉTRICOS DE AUDIOFREQUÊNCIA E PARTES. 59,60

EFEITOS DE 1º/02/2015 A 28/02/2015 - REDAÇÃO DADA PELO ART. 2º E VIGÊNCIA ESTABELECIDADA PELO ART. 3º, AMBOS DO DEC. Nº 46.684, DE 22/12/2014:

14.1.56 8518 ALTO-FALANTES, AMPLIFICADORES ELÉTRICOS DE AUDIOFREQUÊNCIA E PARTES. 59,60

EFEITOS DE 1º/03/2015 A 31/12/2015 - REDAÇÃO DADA PELO ART. 2º E VIGÊNCIA ESTABELECIDADA PELO ART. 3º, AMBOS DO DEC. Nº 46.721, DE 27/02/2015:

14.1.56 8518 ALTO-FALANTES, AMPLIFICADORES ELÉTRICOS DE AUDIOFREQUÊNCIA E PARTES. 71,78

EFEITOS A PARTIR DE 1º/01/2016 - REDAÇÃO DADA PELO ART. 15 E VIGÊNCIA ESTABELECIDADA PELO ART. 19, III, AMBOS DO DEC. Nº 46.931, DE 30/12/2015:

CAPÍTULO 1. AUTOPEÇAS

ÂMBITO DE APLICAÇÃO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA:

INTERNO E NAS SEGUINTE UNIDADES DA FEDERAÇÃO: ACRE, ALAGOAS, AMAPÁ, AMAZONAS, BAHIA, DISTRITO FEDERAL, ESPÍRITO SANTO, GOIÁS, MARANHÃO, MATO GROSSO, PARÁ, PARAÍBA, PARANÁ, PIAUÍ, RIO DE JANEIRO, RIO GRANDE DO SUL, RORAIMA, SANTA CATARINA E SÃO PAULO (PROTOCOLO ICMS 41/08).

ITEM 57.0 8518 ALTO-FALANTES, AMPLIFICADORES ELÉTRICOS DE AUDIOFREQUÊNCIA E PARTES 71,78

(...)

ASSIM, É IMPORTANTE DESTACAR QUE A INTERPRETAÇÃO DA NORMA POSTA, DEVE LEVAR A EFEITO TODAS AS QUESTÕES ATINENTES AO CASO EM COMENTO, SOB PENA DE ABSTRAIR SIGNIFICADOS QUE NÃO REPRODUZEM A VERDADEIRA INTENÇÃO DO LEGISLADOR, FRENTE À VERDADE MATERIAL, QUE É O NORTE DOS PROCESSOS NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

COMO JÁ DESTACADO ACIMA, O TERMO “USO ESPECIFICAMENTE AUTOMOTIVO” É FUNDAMENTAL PARA A CORRETA SUBSUNÇÃO DA MERCADORIA AO REGRAMENTO DA ST, UMA VEZ QUE A SUA DESTINAÇÃO FINALÍSTICA É INERENTE À CIRCUNSCRIÇÃO DO DISPOSITIVO E SUA AUSÊNCIA ILIDE O ENQUADRAMENTO DA MERCADORIA NA SISTEMÁTICA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

(GRIFADO PELOS RECORRENTES)

Ressalte-se que, para efeito de análise, devem ser observados, também, os fundamentos da decisão recorrida acerca dessa matéria abordada como pressuposto de admissibilidade.

Contudo, observa-se que a decisão recorrida cuida apenas da análise e decisão quanto à exigência de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, deixando para os lançamentos antecedentes a discussão acerca do mérito das exigências relacionadas à obrigação principal.

Dessa forma, como a matéria trazida para efeito de caracterização de divergência entre as decisões não é tratada na decisão recorrida, não se vislumbra qualquer divergência entre essa decisão e as decisões apontadas como paradigmas quanto à aplicação da legislação tributária.

DECISÃO APONTADA COMO PARADIGMA: ACÓRDÃO Nº 21.364/17/2ª

Essa decisão traz a seguinte ementa:

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO - BEBIDAS. CONSTATADA A RETENÇÃO E O RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA AO ESTADO DE MINAS GERAIS, INCIDENTE NAS OPERAÇÕES COM BEBIDAS, EM DECORRÊNCIA DA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO ESTAR EM DESACORDO COM O ESTABELECIDO NO ART. 47-B DO ANEXO XV DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DO ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, C/C § 2º, INCISO I E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA "C", AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. **ENTRETANTO, EXCLUI-SE A REFERIDA MULTA ISOLADA PARA OS FATOS ANTERIORES À 01/01/12.**

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – BASE DE CÁLCULO - ADICIONAL DE ALÍQUOTA RELATIVO AO FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA (FEM). CONSTATADO O DESTAQUE E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST AO ESTADO DE MINAS

GERAIS, CORRESPONDENTE AO ADICIONAL DE ALÍQUOTAS RELATIVO FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA (FEM), INCIDENTE NAS OPERAÇÕES COM BEBIDAS, PREVISTA NO ART. 2º DA LEI Nº 19.978/11, EM DECORRÊNCIA DA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO ESTAR EM DESACORDO COM O ESTABELECIDO NO ART. 47-B DO ANEXO XV DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, § 2º, INCISO I DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.

ALÍQUOTA DE ICMS - APLICAÇÃO INCORRETA. CONSTATADO O DESTAQUE A MENOR DO ICMS DA OPERAÇÃO PRÓPRIA, NAS NOTAS FISCAIS DO MÊS DE JANEIRO DE 2015. EXIGÊNCIAS DO ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA, CAPITULADAS RESPECTIVAMENTE NOS ARTS. 56, INCISO II E 54, INCISO VI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75, ESTA ÚLTIMA C/C O ART. 215, INCISO VI, ALÍNEA "F" DO RICMS/02. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO PARA EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO, EM RAZÃO DA CONTRIBUINTE POSSUIR O REGIME ESPECIAL Nº 45.000007783-11 E NÃO TER HAVIDO SUPRESSÃO DO IMPOSTO DEVIDO. ACIONADO O PERMISSIVO LEGAL PARA CANCELAR A MULTA ISOLADA DO ART. 54, INCISO VI DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO PELO VOTO DE QUALIDADE. (GRIFOU-SE)

A Recorrente alega que essa decisão claramente afasta a multa isolada nos casos de divergência de interpretação da norma.

Nesse sentido, entende caracterizada divergência, quanto à aplicação da legislação tributária, em relação à decisão recorrida.

Os fundamentos dessa decisão para exclusão da multa isolada são os seguintes:

ACÓRDÃO Nº 21.364/17/2ª

JÁ COM RELAÇÃO A MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO VII DA LEI Nº 6.763/75, AFIRMA A FISCALIZAÇÃO:

SOBRE A ALEGAÇÃO DE IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA PENALIDADE PREVISTA NO ARTIGO 55, VII, "C" A FATOS ANTERIORES A JANEIRO DE 2012, ENTENDEMOS QUE HOUE NESSE CASO APENAS O APRIMORAMENTO DA NORMA A PARTIR DE 01/01/2012. SENÃO VEJAMOS: A REDAÇÃO ANTERIOR DO DISPOSITIVO ERA:

EFEITOS DE 1º/11/2003 A 31/12/2011 - REDAÇÃO DADA PELO ART. 28 E VIGÊNCIA ESTABELECIDADA PELO ART. 42, I, AMBOS

DA LEI 14.699/2003:

"VII - POR CONSIGNAR EM DOCUMENTO FISCAL QUE ACOBERTAR A OPERAÇÃO OU A PRESTAÇÃO BASE DE CÁLCULO DIVERSA DA PREVISTA PELA LEGISLAÇÃO OU QUANTIDADE DE MERCADORIA

INFERIOR À EFETIVAMENTE SAÍDA - 40% (QUARENTA POR CENTO) DO VALOR DA DIFERENÇA APURADA;”

COMO PODE SER OBSERVADO A PENALIDADE ERA AINDA MAIS AGRAVADA (40%). PORÉM, EM OBSERVAÇÃO AO PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA DA NORMA, PREVISTO NO ART. 106 – INCISO II, “C”, DO CTN, FOI APLICADA A PENALIDADE DE 20% DO VALOR DA DIFERENÇA APURADA, TAMBÉM NO PERÍODO DE ABRIL A DEZEMBRO DE 2011.

CONTUDO, NÃO SE ENCONTRA CORRETA A EXIGÊNCIA DE TAL PENALIDADE, DEVENDO SER O CRÉDITO TRIBUTÁRIO, NESTE PARTICULAR, REFORMULADO PARA EXCLUÍ-LA NO PERÍODO ANTERIOR A 01/01/12.

ISTO PORQUE, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM RETROATIVIDADE BENIGNA COMO QUER O FISCO, SE A PENALIDADE EXISTENTE NA LEGISLAÇÃO ANTERIORMENTE A 01/01/12 NÃO CONTINHA UMA CONDUTA A SER SANCIONADA EQUIVALENTE AO PROCEDIMENTO ADOTADO PELA IMPUGNANTE.

VEJA-SE QUE TANTO É VERDADE TAL AFIRMATIVA, QUE FOI NECESSÁRIA A ALTERAÇÃO DA LEGISLAÇÃO PARA PREVER UMA PENALIDADE PARA TAL CONDUTA.

NÃO SE ESTÁ A TRATAR DA MESMA MULTA E, MUITO MENOS, DO MESMO DISPOSITIVO LEGAL.

EXPLICA ESTE ENTENDIMENTO A PRÓPRIA REDAÇÃO DOS DISPOSITIVOS QUE PREVIAM AS PENALIDADES AQUI TRATADAS, A SABER:

LEI Nº 6.763/75

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:

(...)

EFEITOS DE 1º/11/03 A 31/12/11 - REDAÇÃO DADA PELO ART. 28 E VIGÊNCIA ESTABELECIDADA PELO ART. 42, I, AMBOS DA LEI 14.699/03:

“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;”

VII - POR CONSIGNAR EM DOCUMENTO FISCAL QUE ACOBERTAR A OPERAÇÃO OU A PRESTAÇÃO:

A) IMPORTÂNCIA DIVERSA DO EFETIVO VALOR DA OPERAÇÃO OU DA PRESTAÇÃO - 40% (QUARENTA POR CENTO) DO VALOR DA DIFERENÇA APURADA;

B) VALOR DA BASE DE CÁLCULO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA MENOR DO QUE A PREVISTA NA LEGISLAÇÃO, EM DECORRÊNCIA DE APOSIÇÃO, NO DOCUMENTO FISCAL, DE IMPORTÂNCIA

DIVERSA DO EFETIVO VALOR DA PRESTAÇÃO OU DA OPERAÇÃO PRÓPRIA - 40% (QUARENTA POR CENTO) DO VALOR DA DIFERENÇA APURADA;

C) VALOR DA BASE DE CÁLCULO MENOR DO QUE A PREVISTA NA LEGISLAÇÃO, RELATIVAMENTE À PRESTAÇÃO OU OPERAÇÃO PRÓPRIA OU À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NAS HIPÓTESES NÃO ABRANGIDAS PELAS ALÍNEAS "A" E "B" DESTE INCISO - 20% (VINTE POR CENTO) DO VALOR DA DIFERENÇA APURADA;

(GRIFOS ACRESCIDOS).

NECESSÁRIA SE FAZ A ANÁLISE PORMENORIZADA DO TIPO DESCRITO NO CITADO INCISO VII, ALÍNEA "C" DO ART. 55 DA LEI N.º 6.763/75 PARA VERIFICAÇÃO DA PERFEITA APLICAÇÃO DA PENALIDADE PREVISTA EM FACE DA IMPUTAÇÃO FISCAL ORA EM EXAME.

IMPORTANTE FRISAR QUE ESTA ANÁLISE DEVE SER FEITA A PARTIR DO DISPOSITIVO LEGAL VIGENTE À ÉPOCA DOS FATOS GERADORES, PELO FATO DE A ALTERAÇÃO DA LEGISLAÇÃO NÃO ALCANÇAR OS LANÇAMENTOS JÁ EFETUADOS, A MENOS QUE HAJA REDUÇÃO DA PENALIDADE APLICADA OU A IMPUTAÇÃO FISCAL DEIXE DE SER QUALIFICADA COMO PASSÍVEL DE SANÇÃO.

A REDAÇÃO DO INCISO VII DO ART. 55 DA LEI N.º 6.763/75 SE ENCONTROU VIGENTE NO PERÍODO DE 1º DE NOVEMBRO DE 2003 ATÉ 31 DE DEZEMBRO DE 2011.

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

DOS AUTOS EXTRAÍ-SE QUE A IMPUGNANTE ENTENDIA QUE, À ÉPOCA DA OCORRÊNCIA DAS OPERAÇÕES, A BASE DE CÁLCULO DO ICMS DEVIDO ERA EXATAMENTE AQUELA POR ELA DESTACADA. ASSIM, NÃO HÁ NOS AUTOS NEM MESMO INDÍCIOS DE QUE A DEFENDENTE TENHA DESTACADO A BASE DE CÁLCULO POR ELA ADOTADA UTILIZANDO-SE DE FRAUDE, DOLOU OU MÁ-FÉ.

O QUE SE CONCLUI DO CONJUNTO PROBATÓRIO DOS AUTOS É QUE A IMPUGNANTE FEZ UMA INTERPRETAÇÃO DAS NORMAS ESTADUAIS DIVERSA DAQUELA FEITA PELO FISCO. OU SEJA, EM SEU ENTENDIMENTO, A BASE DE CÁLCULO POR ELA DESTACADA ERA EXATAMENTE A PREVISTA NA LEGISLAÇÃO.

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 Nº 6.763/75, PENALIDADE ESTA QUE O FISCO ENTENDE SER APLICÁVEL SÓ APLICANDO A ALÍNEA "C" POR CONSIDERAR REPRESENTAR UM REDUTOR DO MONTANTE A SER EXIGIDO.

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

AO ANALISAR A QUESTÃO DO ERRO NO DIREITO PENAL, O EMINENTE JURISTA HUGO DE BRITO MACHADO, EM SUA OBRA “ESTUDOS DE DIREITO PENAL TRIBUTÁRIO”, ASSIM SE MANIFESTA:

A DOCTRINA DO DIREITO PENAL REGISTRA NOTÁVEL EVOLUÇÃO NO TRATAMENTO DO ERRO. ANTES, REFERIA-SE AO ERRO DE FATO, COMO CAPAZ DE ELIDIR A RESPONSABILIDADE PENAL, E AO ERRO DE DIREITO, QUE TINHA COMO IRRELEVANTE PARA ESSE FIM, FUNDADA NO PRINCÍPIO DE QUE NINGUÉM PODE DESCUMPRIR A LEI ALEGANDO QUE A DESCONHECE.

A DOCTRINA MODERNA, PORÉM, JÁ NÃO COGITA DE ERRO DE FATO E ERRO DE DIREITO, MAS DE ERRO DE TIPO E ERRO DE PROIBIÇÃO. (.....)

ASSIM, O ERRO NA INTERPRETAÇÃO DA LEI TRIBUTÁRIA, QUE NO ENTENDIMENTO DO CHEFE DO MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL, ACOLHIDO EM ALGUNS JULGADOS DA CORTE MAIOR, É CAPAZ DE EXCLUIR A CONFIGURAÇÃO DO CRIME DE SUPRESSÃO OU REDUÇÃO DE TRIBUTO, GANHA EXPLICAÇÃO COERENTE, E CONSISTENTE, NO ÂMBITO DA DOCTRINA DOS PENALISTAS, COMO ERRO DE TIPO. O ERRO, QUE, EM PRINCÍPIO, NÃO TEM ESSE RELEVO É O DENOMINADO ERRO DE PROIBIÇÃO, CONSISTENTE NO ERRADO ENTENDIMENTO DO PRÓPRIO PRECEITO PENAL.

ADEMAIS, PARA APLICAÇÃO DAS PENALIDADES NO CAMPO TRIBUTÁRIO, POR SE TRATAR DE NORMA SANCIONATÓRIA, DEVE-SE TER EM MENTE OS MESMOS DITAMES DO DIREITO PENAL E PARA TANTO DEVE O TIPO DESCRITO NA NORMA SANCIONATÓRIA GUARDAR ESTRITA CONSONÂNCIA COM A CONDUTA TIDA COMO FALTOSA OU DELITUOSA.

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

TODA LEGISLAÇÃO SOBRE MULTAS DEVE NECESSARIAMENTE OBEDECER AOS PRINCÍPIOS DA TIPICIDADE E DA GENERALIDADE, CONFORME EXPOSTO NESTE TRABALHO.

DE QUE TRATAM REALMENTE ESTES PRINCÍPIOS?

QUANTO AO PRIMEIRO, O DA TIPICIDADE, PODE SER DEFINIDO COMO SENDO O DELINEAMENTO COMPLETO DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DAS MULTAS. É O QUE DESCREVE A SUJEIÇÃO ATIVA E PASSIVA, A BASE ECONÔMICA, A ALÍQUOTA, A MATERIALIDADE, O LUGAR, O TEMPO DE DESCUMPRIMENTO DOS DEVERES INSTRUMENTAIS E OUTROS ASPECTOS RELEVANTES.

MISABEL DERZI JÁ ESCLARECEU QUE “O MODO DE PENSAR PADRONIZANTE (DITO, INADEQUADAMENTE, TIPIFICANTE) CONDUZ O INTÉRPRETE A UMA DISTÂNCIA DO CASO ISOLADO; ELE SÓ ALCANÇA O ESQUEMA DO PRÓPRIO CASO.”

COSTUMA-SE ENTENDER A TIPICIDADE DE FORMA RESTRITIVA. PARA NÓS, TRATA-SE DO DELINEAMENTO COMPLETO DA HIPÓTESE SANCIONATÓRIA, NO CASO, A MULTA TRIBUTÁRIA.

NO CASO EM TELA, A NORMA DETERMINAVA COMO CONDUTA A SER PUNIDA “CONSIGNAR EM DOCUMENTO FISCAL QUE ACOBERTAR A OPERAÇÃO (...) BASE DE CÁLCULO DIVERSA DA PREVISTA PELA LEGISLAÇÃO.”

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

CONTUDO, O FISCO APLICOU AO CASO EM TELA A PENALIDADE DA ALÍNEA “C” DO INCISO VII DO ART. 55 DA LEI Nº 6.763/75.

O DISPOSITIVO APLICADO PELO FISCO, COM A REDAÇÃO ACIMA TRANSCRITA PELA QUAL FORAM ACRESCIDAS AS ALÍNEAS “A” A “C” AO INCISO VII, ENCONTRA-SE VIGENTE EM NOSSA LEGISLAÇÃO A PARTIR DE 1º DE JANEIRO DE 2012, CONFORME FOI ESTABELECIDO PELO ART. 17 DA LEI Nº 19.978/11.

OS FATOS OBJETO DO LANÇAMENTO ORA ANALISADO SÃO, EM PARTE, RELATIVOS A PERÍODO ANTERIOR.

NOS TERMOS DO ART. 106 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, TEM-SE AS REGRAS PARA APLICAÇÃO RETROATIVA DAS NORMAS TRIBUTÁRIAS, A SABER:

ART. 106. A LEI APLICA-SE A ATO OU FATO PRETÉRITO:

I - EM QUALQUER CASO, QUANDO SEJA EXPRESSAMENTE INTERPRETATIVA, EXCLUÍDA A APLICAÇÃO DE PENALIDADE À INFRAÇÃO DOS DISPOSITIVOS INTERPRETADOS;

II - TRATANDO-SE DE ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO:

A) QUANDO DEIXE DE DEFINI-LO COMO INFRAÇÃO;

B) QUANDO DEIXE DE TRATÁ-LO COMO CONTRÁRIO A QUALQUER EXIGÊNCIA DE AÇÃO OU OMISSÃO, DESDE QUE NÃO TENHA SIDO FRAUDULENTO E NÃO TENHA IMPLICADO EM FALTA DE PAGAMENTO DE TRIBUTOS;

C) QUANDO LHE COMINE PENALIDADE MENOS SEVERA QUE A PREVISTA NA LEI VIGENTE AO TEMPO DA SUA PRÁTICA.

DETERMINA O ART. 106 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL AS HIPÓTESES EM QUE, NECESSARIAMENTE, DEVE A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA RETROAGIR SEUS EFEITOS PARA ATINGIR FATO PRETÉRITO. CONTUDO, NENHUMA DESTAS HIPÓTESES ADEQUA-SE AO CASO DOS AUTOS.

NÃO SE VISLUMBRA NAS ALÍNEAS INSERIDAS NO INCISO VII DO ART. 55 DA LEI Nº 6.763/75 QUE AS ALTERAÇÕES INTRODUZIDAS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TENHAM CARÁTER EXPRESSAMENTE INTERPRETATIVO E, COM CERTEZA, NÃO SE TRATA AQUI DE HIPÓTESE DE EXCLUSÃO DA APLICAÇÃO DE PENALIDADE.

PORTANTO, DESCARTADA A APLICAÇÃO DO INCISO I DO ART. 106 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

SOBRE ESTE PONTO, CUMPRE RESSALTAR QUE, NA VERDADE, A ATUAL REDAÇÃO DO REFERIDO VII DO ART. 55 TROUXE DUAS PENALIDADES NOVAS.

TAMBÉM NÃO SERIA HIPÓTESE DE APLICAÇÃO DO INCISO II DO ART. 106 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, POIS, APESAR DE NÃO TER HAVIDO JULGAMENTO DEFINITIVO DO CASO, A ALTERAÇÃO TRAZIDA PELA LEI N.º 19.978/11 NÃO DEIXOU DE DEFINIR A SITUAÇÃO COMO INFRAÇÃO, MUITO MENOS LHE COMINOU PENALIDADE MENOS SEVERA, MAS AO CONTRÁRIO, CRIOU UMA PENALIDADE PARA UMA CONDUTA QUE ATÉ ENTÃO NÃO ERA PASSÍVEL DE SANÇÃO PELO INCISO VII DO ART. 55 DA LEI N.º 6.763/75.

ADEMAIS, O ART. 106 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL CONSAGRA A CHAMADA “RETROATIVIDADE BENIGNA”. DESTA FORMA, NÃO HÁ COMO ADMITIR QUE UMA NOVA LEI QUE VEIO PARA PUNIR UMA CONDUTA ATÉ ENTÃO NÃO ATINGIDA PELO DISPOSITIVO, AINDA QUE TRAGA UMA PENALIDADE MENOR QUE A PREVISTA ANTERIORMENTE, POSSA SER APLICADA A CASOS JÁ OCORRIDOS.

ASSIM, POR QUALQUER PRISMA QUE SE ANALISE A PENALIDADE, NÃO HÁ COMO APLICÁ-LA À MATÉRIA TRATADA NOS PRESENTES AUTOS NO PERÍODO ANTERIOR A 01/01/12, DEVENDO SER EXCLUÍDA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO A EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO INCISO VII, ALÍNEA “C” DO ART. 55 DA LEI N.º 6.763/75, EM TAL PERÍODO.

Observando os fundamentos da decisão, verifica-se que a motivação para exclusão da penalidade relaciona-se à alteração da tipificação da conduta prevista no dispositivo sancionador, ou seja, até 31/12/11 o dispositivo previa a tipificação prevista no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, enquanto que a partir de 1º/01/12 o dispositivo passou a contemplar três condutas, alíneas “a”, “b” e “c” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Contudo, ainda que se entendesse tratar de divergência de interpretação de norma, não se observa na decisão recorrida qualquer divergência, nesse sentido, quanto à aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, uma vez que o lançamento a ela referente cuida do período após a alteração do dispositivo, não guardando qualquer relação com a discussão travada na decisão apontada como paradigma.

Os fundamentos para manutenção da multa na decisão recorrida são os seguintes:

ACÓRDÃO Nº 23.432/19/3ª

A IMPUGNANTE ALEGA QUE A MULTA APLICADA É INSUBSISTENTE, VISTO QUE NÃO HOUVE QUALQUER DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA, MAS TÃO SOMENTE, DIVERGÊNCIA QUANTO À INTERPRETAÇÃO E A VALIDADE DA NORMA LEGAL APLICADA AO CASO CONCRETO, O QUE GEROU A SUPOSTA DIFERENÇA DE IMPOSTO E DE BASE DE CÁLCULO, AFETANDO O PREENCHIMENTO DA DOCUMENTAÇÃO FISCAL.

ALEGA QUE A APLICAÇÃO DAS MULTAS VISA PENALIZAR AQUELES QUE DESCUMPREM PROPOSITAMENTE A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. E QUE, NO PRESENTE CASO, A SUPOSTA AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO SE DEU EM RAZÃO DE DIVERGÊNCIA NA INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, NÃO TENDO O CONTRIBUINTE AGIDO COM DOLO OU INTENÇÃO DE FRAUDAR O FISCO. ASSIM, A PENALIDADE NÃO DEVERIA SER APLICADA NA MESMA PROPORÇÃO, NOS CASOS EM QUE O CONTRIBUINTE AGE DE BOA-FÉ.

AFIRMA, AINDA, QUE A PENALIDADE, NOS MOLDES APLICADOS, AFRONTA OS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE, PROPORCIONALIDADE E DA VEDAÇÃO AO CONFISCO.

ENTRETANTO, A MULTA FOI EXIGIDA NA FORMA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA ESTADUAL, SENDO COBRADA CONFORME A NATUREZA DA INFRAÇÃO COMETIDA.

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.

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;

(...)

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*”.

CONVÉM MENCIONAR, POR OPORTUNO, QUE A MENCIONADA PENALIDADE FOI EXIGIDA NO PERCENTUAL DE 20% (VINTE POR CENTO) SOBRE A BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST DESTACADA A MENOR NAS NOTAS FISCAIS AUTUADAS.

A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO CONVERTEU O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA PARA QUE A FISCALIZAÇÃO, COM RELAÇÃO AO LANÇAMENTO DESTES AUTOS, SE MANIFESTASSE SOBRE A INTERFERÊNCIA DA EXCLUSÃO DOS ITENS REALIZADA PELA ASSESSORIA DO CCMG NOS PROCESSOS Nº 01.000911119-50, 01.000917292-44, 01.000917482-14.

A FISCALIZAÇÃO ENTENDEU POR ACATAR A PROPOSTA DA ASSESSORIA NOS REFERIDOS PTAS, TENDO EXCLUÍDO TODOS OS ITENS LISTADOS NOS RESPECTIVOS PARECERES, E, EM DECORRÊNCIA DISSO, REFORMULOU O PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO PARA ADEQUAR A MULTA ISOLADA ÀS REFERIDAS EXCLUSÕES.

EM MANIFESTAÇÃO APÓS A EXCLUSÃO DOS ITENS, A IMPUGNANTE REAFIRMA OS ARGUMENTOS JÁ APRESENTADOS E REQUER A APLICAÇÃO DO ART. 211 DO RICMS/02, PARA QUE SEJA APLICADA A INFRAÇÃO MAIS GRAVOSA, UMA VEZ QUE HÁ APLICAÇÃO CONJUNTA DAS MULTAS POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA PREVISTA NOS ARTS. 54, INCISO VI E ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA “C”, TODAS DA LEI Nº 6.763/75.

ENTRETANTO, A IMPUGNANTE EQUIVOCA-SE, VISTO QUE A MULTA ISOLADA EXIGIDA NOS PRESENTES AUTOS FOI APENAS A PREVISTA NO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA “C”, DA LEI Nº 6.763/75, NÃO HAVENDO QUE SE FALAR EM APLICAÇÃO DO DISPOSTO NO ART. 211 DO RICMS/02.

REGISTRE-SE QUE OS VALORES EXIGIDOS RELATIVOS À MULTA ISOLADA ENCONTRAM-SE DE ACORDO COM OS LIMITES ESTABELECIDOS NA NOVA REDAÇÃO DO § 2º DO ART. 55 DA LEI Nº 6.763/75, ALTERADO PELA LEI Nº 22.549, DE 30 DE JUNHO DE 2017 E, POSTERIORMENTE, PELA LEI Nº 22.796, DE 28 DEZEMBRO DE 2017, DETERMINANDO A LIMITAÇÃO DAS MULTAS PREVISTAS NO ART. 55 A DUAS VEZES O VALOR DO IMPOSTO INCIDENTE NA OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Logo, do exposto, não se verifica divergência entre as decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

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

Por consequência, não se encontram configurados os pressupostos para admissibilidade do Recurso de Revisão.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em não conhecer do Recurso de Revisão, por ausência de pressupostos legais de cabimento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Erick de Paula Carmo (Revisor), Carlos Alberto Moreira Alves, Marco Túlio da Silva e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Sala das Sessões, 28 de fevereiro de 2020.

Luiz Geraldo de Oliveira
Relator

Eduardo de Souza Assis
Presidente

GJ/D