

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.529/10/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 02.000214776-51
Impugnação: 40.010126003-42
Impugnante: Semp Toshiba Armazéns Gerais Ltda
CNPJ: 96.408109/0002-12
Proc. S. Passivo: Carolina Rodrigues Lourenço/Outro(s)
Origem: PF/Orlando P. da Silva - Uberaba

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – NOTA FISCAL - DIVERGÊNCIA DE BASE DE CÁLCULO. Arguição de emissão de nota fiscal consignando base de cálculo diversa da prevista pela legislação. Exigência apenas da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6763/75, tendo em vista que as exigências de ICMS/ST e multa de revalidação foram formalizadas em outro Auto de Infração. No entanto, diante das razões carreadas aos autos pela Impugnante, justifica-se o cancelamento da exigência, por inaplicável à espécie. Lançamento improcedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Versa o presente lançamento acerca da exigência da Multa Isolada, capitulada no inciso VII do art. 55 da Lei n.º 6.763/75, em face da imputação fiscal de descumprimento da obrigação acessória referente à consignação de base de cálculo diversa da prevista na legislação nas notas fiscais, relacionadas no Auto de Infração nº 04.002149710-85, emitido em 10 de setembro de 2009, o qual deu origem à cobrança do ICMS e multa de revalidação pela não retenção e recolhimento do ICMS/ST devido na operação interestadual com produtos eletrônicos (televisores), sujeitos a tributação de responsabilidade do remetente.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradoras regularmente constituídas, Impugnação às fls. 09/21, em síntese, aos argumentos que se seguem:

- está lhe sendo imputada suposta ausência de recolhimento de imposto ICMS/ST, relativos aos produtos televisores;
- que não há prova da materialidade da infração cometida, haja vista que o produto indicado nos Autos de Infração lavrados é sujeito ao ICMS/ST;
- pede o acolhimento da presente impugnação, para declarar nulo ou insubsistente o Auto de Infração lavrado, cancelando-se a exigência fiscal nele contida;

Ao final, requer, alternativamente, que seja provida a impugnação para o fim de relevar ou reduzir a penalidade aplicada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco se manifesta às fls. 31/33, contrariamente ao alegado pela defesa, em resumo, aos fundamentos seguintes:

- o lançamento em questão se relaciona, exclusivamente, com a total supressão da base de cálculo do ICMS/ST no documento fiscal, fato que correspondeu na prática, a consignar valor igual a zero e, portanto, levou ao Fisco constatar a divergência em relação à base de cálculo real que deveria ser informada;

- o procedimento fiscal adotado pela Impugnante contrariou o dispositivo presente na legislação, conforme prescreve o inciso VII, art. 55 da Lei nº 6.763/75;

- a Impugnante, em nenhum momento, questiona a aplicação da penalidade, a sua discordância reside, por questões de entendimento ou interpretação equivocada, na forma de apurar a composição da base de cálculo;

- conforme prevê a legislação pertinente, deveria a mesma adotar os procedimentos previstos na norma tributária e as normas gerais que disciplinam a matéria, incluído aqui o disposto no art. 32, inciso I do Anexo XV do RICMS/02;

- toda a capitulação legal das infringências e penalidade aplicadas, no trabalho fiscal, estão de acordo com as normas legais vigentes, onde a base legal está prevista na Lei nº 6.763/75, inciso VII do art. 55 e no Anexo XV do RICMS/02.

Ao final, pede a manutenção do feito fiscal.

DECISÃO

Versa a presente autuação sobre a exigência da Multa Isolada capitulada no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, em face da imputação fiscal de descumprimento da obrigação acessória, referente à consignação nas notas fiscais, relacionadas no AI 04.002149710-85, de base de cálculo diversa da prevista na legislação do ICMS.

O Auto de Infração nº 04.002149710-85, que originou o presente PTA, teve o ICMS/ST devidamente recolhido, conforme documento de fls. 07.

Inicialmente, cumpre destacar que a Impugnante sustenta que está lhe sendo imputada suposta ausência de recolhimento de imposto ICMS/ST, relativos ao produto televisores.

Entretanto, nestes autos, não estão configuradas tais situações.

O lançamento consubstanciado no Auto de Infração nº 02.000214776-51, não há exigência de imposto, mas apenas da multa isolada.

Desta forma, não serão feitos maiores comentários acerca destas alegações de defesa, pois as mesmas não se referem ao presente processo.

Também não serão aqui discutidas as questões relativas ao enquadramento dos produtos da Impugnante nas regras da substituição tributária, uma vez estar tal matéria afeta ao processo originário do Auto de Infração nº 04.002149710-85 pelo qual são exigidos o ICMS, a multa de revalidação e juros de mora, conforme demonstra o documento de fls. 07.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, nestes autos a matéria a ser analisada cinge-se, especificamente, à Multa Isolada capitulada no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Neste diapasão, mesmo considerando-se devido o imposto, a multa isolada acima referida não foi aplicada nos termos da legislação de regência da matéria.

O Fisco entendeu que foi descumprida a obrigação de emitir documentos fiscais com o correto destaque do imposto devido por substituição tributária.

Necessária se faz a análise pormenorizada do tipo descrito no citado inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 para verificação da perfeita aplicação da penalidade, prevista em face da imputação fiscal, ora em exame.

Nesta linha, cumpre verificar os exatos termos do citado dispositivo legal:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se refere os incisos II e IV do art. 53 desta Lei são os seguintes:

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

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*”.

Não há nos autos indícios de que a Defendente tenha destacado a base de cálculo por ela adotada utilizando-se de fraude, dolo 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.

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.

Neste sentido, a base de cálculo do ICMS destacado nos documentos fiscais, objeto do lançamento, está determinada na forma ditada pela Lei nº 6.763/75, pelo art. 43 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02.

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 DOUTRINA 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 DOUTRINA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 doutrina 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 doutrina 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.

No caso em tela, a norma determina como conduta a ser punida “*consignar em documento fiscal que acobertar a operação (...) base de cálculo diversa da prevista pela legislação.*”

Na hipótese ora analisada, a Impugnante não destacou o imposto devido por substituição tributária sendo a imputação fiscal, apuração incorreta da base de cálculo do imposto. Contudo, no documento fiscal, foi destacada a base de cálculo do ICMS relativo à operação própria.

A sanção trazida pelo inciso VII do art. 55 visa coibir procedimentos tomados com o conhecimento da questão. Efetivamente, a norma não visa punir o erro na interpretação das leis tributárias.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É de se salientar que a penalidade retromencionada, da forma como está redigida, procura punir o contribuinte que, conhecendo a base de cálculo da operação no momento de sua realização, deixa de consigná-la no documento fiscal de forma proposital, visando reduzir indevidamente os valores a serem recolhidos.

Assim, esta penalidade apresenta-se afeta aos casos conhecidos como de subfaturamento, hipótese em que o contribuinte conhece exatamente o valor da base de cálculo do imposto, mas, propositalmente, consigna no documento fiscal importância diversa do efetivo valor da apuração.

Portanto, por qualquer prisma que se analise não há como aplicar a Multa Isolada capitulada no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 à matéria tratada nos presentes autos, devendo, por conseguinte, ser excluída.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar improcedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Mauro Heleno Galvão, que o julgava procedente. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros (Revisora) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 24 de fevereiro de 2010.

Mauro Heleno Galvão
Presidente

Edécio José Cançado Ferreira
Relator

EJCF/EJ

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.529/10/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 02.000214776-51
Impugnação: 40.010126003-42
Impugnante: Semp Toshiba Armazéns Gerais Ltda
CNPJ: 96.408109/0002-12
Proc. S. Passivo: Carolina Rodrigues Lourenço/Outro(s)
Origem: PF/Orlando P. da Silva

Voto proferido pelo Conselheiro Mauro Heleno Galvão, 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.

Versa o presente lançamento acerca da exigência da Multa Isolada, capitulada no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, em face da constatação de descumprimento da obrigação acessória referente à consignação de base de cálculo diversa do ICMS devido por substituição tributária relacionada no Auto de Infração nº 04.002149710-85 emitido em 10/09/09, o qual deu origem à cobrança do ICMS e multa de revalidação pela não retenção e recolhimento do ICMS/ST devido na operação interestadual de produtos eletrônicos (televisores).

A Câmara de Julgamento, por maioria de votos, julgou improcedente o lançamento por entender que a penalidade supracitada somente é aplicável aos casos conhecidos como de subfaturamento, hipótese em que o contribuinte conhece exatamente o valor da base de cálculo do imposto, mas, propositalmente, consigna no documento fiscal destinado a informar ao Fisco o imposto devido, valor da operação inferior, e que este não é o caso dos autos visto que foi feito o destaque do imposto relativo à operação própria da Impugnante da forma como estabelecido na legislação.

Assim, a Câmara rejeitou a aplicação da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, ficando vencido este Conselheiro.

Vê-se, pois, que a Autuada não consignou a base de cálculo do ICMS-ST na nota fiscal que acobertou a operação e, por consequência lógica, deixou de recolher o imposto devido na forma e prazo regulamentares.

Em face do acima exposto, o ICMS-ST e a multa de revalidação foram quitados conforme DAE de fls. 07.

Conforme já falado, no lançamento em análise foi exigida apenas a Multa Isolada pelo descumprimento de obrigação acessória prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, que prescreve:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

...

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;

O dispositivo legal acima mencionado, ao penalizar a consignação em documento fiscal de base de cálculo diversa, prevê uma multa de 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada, pelo descumprimento de obrigação tributária acessória, ainda que parcialmente.

Diverso, do lat. *Diversu*, adj., diferente, distinto, discordante, divergente, segundo o Dicionário Aurélio.

Ora, “diferença apurada” refere-se à diferença da base de cálculo, que, no caso dos autos, corresponde ao valor da base de cálculo adotada para o cálculo do imposto devido, uma vez que não foi consignada base de cálculo do ICMS-ST na nota fiscal emitida.

Importante frisar, que a Autuada é contribuinte substituta e como tal a obrigação principal, isto é, o ICMS-ST, nasce diretamente para ela.

Ressalte-se que por força de disposição do Convênio ICMS 81/93 de normas gerais para a substituição tributária nas operações interestaduais, a Autuada está obrigada a consignar a base de cálculo do ICMS-ST na nota fiscal, bem como fazer a retenção (destaque) do imposto devido por substituição tributária, cumprindo, desta forma, os deveres impostos pela legislação da Unidade da Federação de destino da mercadoria.

Senão veja-se o disposto nas cláusulas do Convênio ICMS 81/93:

Cláusula segunda Nas operações interestaduais realizadas por contribuinte com as mercadorias a que se referem os correspondentes Convênios ou Protocolos, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente.

Cláusula oitava O sujeito passivo por substituição observará as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria.

Em Minas Gerais estabelece o § 3º do art. 12 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 12 - O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subseqüentes.

.....
§ 3º - As denominações dos itens da Parte 2 desse Anexo são irrelevantes para definir os efeitos tributários, visando meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Há a destacar-se que a prescrição legal do art. 55, inciso VII, transcrita, não distingue o tipo de operação a que se deva aplicar a multa por consignar em nota fiscal base de cálculo diversa, empregando-se a expressão “base de cálculo diversa” em sentido lato.

Assim, qualquer operação que apresente base de cálculo diversa, divergente, discordante, distinta, amolda-se ao tipo legal acima descrito, seja a operação submetida ao regime de débito/crédito ou ao regime de substituição tributária.

Por fim, restou demonstrado que a Autuada não cumpriu a obrigação acessória a que estava obrigada, ou seja, não consignou a base de cálculo do ICMS-ST na nota fiscal que emitiu.

Portanto, correto o procedimento adotado pelo Fisco de exigir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, julgo procedente o lançamento para manter a exigência da multa isolada cominada.

Sala das Sessões, 24 de fevereiro de 2010.

**Mauro Heleno Galvão
Conselheiro**