

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 5.117/18/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000942684-18
Recurso de Revisão: 40.060146180-14
Recorrente: Caterpillar Global Mining Equipamentos de Mineração do Brasil
IE: 712204155.01-38
Recorrida: 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 01/01/14 a 31/08/15, 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.

Exige-se a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75, que se refere à complementação das exigências de ICMS/ST e multa de revalidação constantes dos PTAs nºs 01.000938850-49, 01.000939801-65 e 01.000942370-75.

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 23.005/18/3ª, à unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 145 e, ainda, para adequar a multa isolada à decisão proferida nos autos do PTA nº 01.000938850-49 (Acórdão nº 21.822/18/2ª) no qual foram exigidos ICMS/ST e multa de revalidação, de acordo com o parecer da Assessoria.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 214/235.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos Acórdãos de nºs 21.351/13/1ª, 22.919/18/1ª e 21.364/17/2ª.

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

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 306/330, 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 CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passa 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.

Conforme relatado, a Recorrente sustenta que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos **Acórdãos de nºs 21.351/13/1ª (PTA nº 01.000181406-94), 22.919/18/1ª (PTA nº 01.000774327-01) e 21.364/17/2ª (PTA nº 01.000418142-56)**, indicados como paradigmas, cópias às fls. 241/304.

Registra-se que as referidas decisões paradigmas encontram-se aptas para serem analisadas quanto ao cabimento do Recurso, tendo em vista que foram publicadas no Diário Oficial deste Estado em 26/10/13, 09/05/18 e 09/06/17, respectivamente, portanto, há menos de 05 (cinco) anos da publicação da decisão recorrida disponibilizada no Diário Eletrônico em 01/08/18, considerando-se a previsão constante no inciso I do art. 165 do RPTA.

Destaca-se, ainda, que a decisão consubstanciada no Acórdão paradigma de nº 22.919/18/1ª foi mantida pela Câmara Especial deste Conselho de Contribuintes, conforme Acórdão nº 5.090/18/CE. E as demais decisões indicadas como paradigmas são irrecorríveis na esfera administrativa.

No tocante ao **Acórdão indicado como paradigma de nº 21.351/13/1ª**, relata a Recorrente que a 1ª Câmara de Julgamento proferiu decisão divergente da decisão recorrida, ao embasar sua decisão tanto na legislação mineira quanto na

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

legislação complementar prevista em normas do Confaz, no caso em convênios, o que alega não ter ocorrido na decisão *a quo*.

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

São citados pela Recorrente os seguintes excertos da decisão em exame, indicada como paradigma:

ACÓRDÃO PARADIGMA DE Nº 21.351/13/1ª

(...)

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

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

TRANSCREVE-SE:

CONVÊNIO ICMS Nº 110/07

(...) *OMISSIS*

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

(...)

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

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

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

O CERNE DA QUESTÃO SUSCITADA NOS AUTOS RESTRINGE-SE À INTERPRETAÇÃO DADA AOS DISPOSITIVOS LEGAIS, JÁ QUE A IMPUGNANTE SUSTENTA QUE, SENDO O PRODUTO UTILIZADO

COMO INSUMO NO PROCESSO INDUSTRIAL DA ADQUIRENTE, HOVE EFETIVAMENTE DESTINAÇÃO À INDUSTRIALIZAÇÃO, DE FORMA QUE AS OPERAÇÕES EM TELA ESTARIAM FORA DA INCIDÊNCIA DO IMPOSTO.

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

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

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

(...)

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

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)” (GRIFOS APOSTOS PELA RECORRENTE).

Convém relembrar, que a acusação constante dos presentes autos é de descumprimento de obrigação acessória prevista na legislação tributária estadual, em decorrência da consignação nas notas fiscais autuadas 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, relativas a mercadorias, relacionadas no item 14 da Parte 2 do referido anexo, destinadas a contribuintes mineiros.

Ressalta-se que a consignação nas notas fiscais 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 (ICMS/ST e respectiva multa de revalidação) foi exigido por meio dos Autos de Infração n°s 01.000938850-49, 01.000939801-65 e 01.000942370-75.

Portanto, a Fiscalização lavrou este Auto de Infração, de forma complementar, para exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei n° 6.763/75.

Apreciando o lançamento, a 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão n° 23.005/18/3ª, à unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 145 e, ainda, para adequar a multa isolada à decisão proferida nos autos do PTA n° 01.000938850-49 (Acórdão n° 21.822/18/2ª) no qual foram exigidos ICMS/ST e multa de revalidação, de acordo com o parecer da Assessoria

Conforme destacado, a Fiscalização exigiu o ICMS/ST e respectiva multa de revalidação naqueles Autos de Infração, os quais foram julgados por este Conselho de Contribuintes de acordo com os Acórdãos n°s 21.822/18/2ª, 23.006/18/3ª e 21.821/18/2ª.

Verifica-se que a matéria apontada como divergente, pela Recorrente, refere-se aos fundamentos constantes das decisões retro (relativas aos Autos de Infração nos quais se exigiu o ICMS/ST e a multa de revalidação) e do Acórdão paradigma, objeto de análise, de n° 21.351/13/1ª.

Contudo, não se constata a alegada divergência jurisprudencial, pois a fundamentação nos referidos julgados, remete às disposições contidas nos protocolos/convênios pertinentes e na legislação interna regulamentada pelo estado de Minas Gerais, conforme se verá.

Pois bem, a matéria de divergência trazida pela Recorrente, para fins de conhecimento do recurso, cinge-se ao inconformismo quanto a não aplicação, nos Acórdãos retro, da equiparação do estabelecimento da Caterpillar Brasil Comércio de Máquinas e Peças Ltda (contribuinte substituto tributário) a estabelecimento fabricante, nos termos da § 6º da Cláusula Primeira do Protocolo ICMS 41/08, para fins de utilização da MVA ajustada prevista para a hipótese.

Cláusula primeira

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 6º Para os efeitos deste protocolo, equipara-se a estabelecimento de fabricante o estabelecimento atacadista de peças controlado por fabricante de veículo automotor, que opere exclusivamente junto aos concessionários integrantes da rede de distribuição do referido fabricante, mediante contrato de fidelidade.

Convém relembrar que a acusação fiscal relativa aos PTAs, a que se referem os Acórdãos nºs 21.822/18/2ª, 23.006/18/3ª e 21.821/18/2ª, é de retenção e de recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, em razão de remessas de mercadorias destinadas a contribuintes mineiros e relacionadas na Parte 2 do Anexo XV, do RICMS/02, em decorrência da formação incorreta da base de cálculo do imposto, por inobservância da margem de valor agregado (MVA) prevista na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 c/c o disposto no § 5º do art. 19 da Parte 1 do mesmo anexo.

Constata-se, das decisões referentes aos citados PTAs, que a empresa atuada entendeu ser aplicável, às operações atuadas, o disposto no inciso II do art. 57 do Anexo XV do RICMS/02 (*conforme redação vigente no período atuado – exercícios 2014 e 2015*), qual seja, a MVA no percentual de 42,82% (quarenta e dois vírgula oitenta e dois por cento) e, a partir de 01/03/15, no percentual de 46,55% (quarenta e seis vírgula cinquenta e cinco por cento), para fins da formação da base de cálculo do ICMS/ST devido a este estado.

Art. 57. O estabelecimento fabricante de veículos automotores, nas saídas das mercadorias de que trata o capítulo 1 da Parte 2 deste Anexo, amparadas por contrato de fidelidade de compra de que trata o art. 8º da Lei Federal nº 6.729, de 28 de novembro de 1979, adotará como base de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária o preço por ele praticado, nele incluídos os valores do IPI, do frete até o estabelecimento adquirente e das demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, ainda que por terceiros, adicionado do produto resultante da aplicação sobre o referido preço do percentual de margem de valor agregado (MVA) de:

(...)

II - 46,55% (quarenta e seis inteiros e cinquenta e cinco centésimos por cento), em se tratando de operação interestadual sujeita à alíquota de 12% (doze por cento) com mercadoria cuja alíquota interna for de 18% (dezoito por cento);

Efeitos de 28/12/2013 a 28/02/2015 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 46.389, de 27/12/2013:

“II - 42,82% (quarenta e dois inteiros e oitenta e dois centésimos por cento), em se tratando de operação interestadual sujeita à alíquota de 12% (doze por cento) com mercadoria cuja alíquota interna for de 18% (dezoito por cento);”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, constou nos Acórdãos n^{os} 21.822/18/2^a, 23.006/18/3^a e 21.821/18/2^a (nos quais se exigiu o ICMS/ST e a multa de revalidação), que as operações realizadas pela Autuadas **não** se encontram contempladas pelo disposto no inciso “II” do art. 57 do Anexo XV do RICMS/02.

Concluíram os Julgadores que, ainda que o legislador mineiro tivesse regulamentado o § 6^o da cláusula primeira do Protocolo ICMS 41/08 (*equiparação do estabelecimento de fabricante ao estabelecimento atacadista de peças controlado por fabricante de veículo automotor para fins de utilização da MVA*) na legislação tributária mineira, tal equiparação não alcançaria o estabelecimento remetente das mercadorias que **não é estabelecimento atacadista de peças de veículo automotor.**

Constou, ainda, nas decisões retro, que o sujeito passivo por substituição deve observar as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria, nos termos do disposto na cláusula oitava do Convênio ICMS 81/93. E que os convênios e protocolos que tratam de substituição tributária necessitam de regulamentação pelo poder executivo de cada Estado para produzir efeitos, a partir do momento e na forma que as disposições são incorporadas à legislação interna.

Nesse diapasão, conveniente reproduzir os seguintes excertos daquelas decisões (obs.: os fundamentos dos Acórdãos n^{os} 21.822/18/2^a, 23.006/18/3^a e 21.821/18/2^a possuem os mesmos fundamentos):

ACÓRDÃO Nº 21.822/18/2^a

(...)

AS IMPUGNANTES SUSTENTAM QUE A CATERPILLAR É EMPRESA ESTABELECIDADA NO ESTADO DE SÃO PAULO, EXERCE, DENTRE OUTRAS ATIVIDADES, A COMPRA, VENDA, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO, PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO E CONSERTOS DE PEÇAS E EQUIPAMENTOS PARA MINERAÇÃO E CONSTRUÇÃO, E FIRMOU COM A SOTREQ S/A, EMPRESA SEDIADA EM MINAS GERAIS, O CONTRATO DE DISTRIBUIÇÃO DE PEÇAS (DOC. 5, ANEXADO), COM CLÁUSULAS DE EXCLUSIVIDADE E FIDELIDADE PARA REVENDA DE PRODUTOS E PEÇAS DA MARCA CATERPILLAR NESTE ESTADO E EM OUTRAS LOCALIDADES.

ENTENDEM QUE, TRATANDO-SE DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA APLICADAS À OPERAÇÃO INTERESTADUAL COM PEÇAS, PARTES, COMPONENTES, ACESSÓRIOS PARA VEÍCULOS AUTOMOTIVOS E AFINS, ADQUIRIDOS OU REVENDIDOS POR ESTABELECIDAMENTO MINEIRO DE INDÚSTRIA OU COMÉRCIO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES TERRESTRES, BEM COMO DE VEÍCULOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS OU RODOVIÁRIOS, A LEGISLAÇÃO A SER APLICADA ENCONTRA-SE NO PROTOCOLO CONFAZ/ICMS Nº 41/08 E NO ART. 57 E SEGUINTE DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02, QUE INCORPOROU O REFERIDO PROTOCOLO À LEGISLAÇÃO ESTADUAL MINEIRA.

ALEGAM QUE, ENTRETANTO, A FISCALIZAÇÃO INSISTE QUE O REFERIDO ART. 57 NÃO TRANSCREVEU EXPRESSAMENTE E DEIXOU DE MENCIONAR A REGRA CONTIDA NA § 6^o DA CLÁUSULA PRIMEIRA DO CITADO PROTOCOLO QUE FARIA A EQUIPARAÇÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DOS ESTABELECIMENTOS. ASSIM A FISCALIZAÇÃO, AO DEIXAR DE APLICAR TODAS AS DISPOSIÇÕES DO PROTOCOLO, NEGA VIGÊNCIA AO MESMO E CONTRARIA NORMA VÁLIDA E VIGENTE.

ENTRETANTO NÃO LHE CABE RAZÃO.

É CEDIÇO QUE O PROTOCOLO ICMS Nº 41/08, DO QUAL OS ESTADOS DE MINAS GERAIS E SÃO PAULO SÃO SIGNATÁRIOS, PREVÊ A ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE AO REMETENTE POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS, RELATIVO ÀS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES, NAS OPERAÇÕES COM PEÇAS, COMPONENTES E ACESSÓRIOS, PARA VEÍCULOS AUTOMOTORES E OUTROS FINS, RELACIONADAS EM SEU ANEXO.

PROTOCOLO ICMS Nº 41, DE 4 DE ABRIL DE 2008

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.

(...)

§ 4º O REGIME PREVISTO NESTE PROTOCOLO SERÁ ESTENDIDO, DE MODO A ATRIBUIR A RESPONSABILIDADE PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO PELAS SAÍDAS SUBSEQUENTES DE TODAS AS PEÇAS, PARTES, COMPONENTES E ACESSÓRIOS CONCEITUADOS NO § 1º, AINDA QUE NÃO ESTEJAM LISTADAS NO ANEXO ÚNICO, NA CONDIÇÃO DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO, AO ESTABELECIMENTO DE FABRICANTE:

I - DE VEÍCULOS AUTOMOTORES PARA ESTABELECIMENTO COMERCIAL DISTRIBUIDOR, PARA ATENDER ÍNDICE DE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

FIDELIDADE DE COMPRA DE QUE TRATA O ART. 8º DA LEI FEDERAL Nº 6.729, DE 28 DE NOVEMBRO DE 1979;

II - DE VEÍCULOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS OU RODOVIÁRIOS, PARA ESTABELECIMENTO COMERCIAL DISTRIBUIDOR, CUJA DISTRIBUIÇÃO SEJA EFETUADA DE FORMA EXCLUSIVA, MEDIANTE CONTRATO DE FIDELIDADE, DESDE QUE SEJA AUTORIZADO MEDIANTE ACORDO COM O FISCO DE LOCALIZAÇÃO DO ESTABELECIMENTO DESTINATÁRIO. (GRIFOU-SE).

AS IMPUGNANTES ENTENDEM QUE A CLÁUSULA PRIMEIRA, § 4º, INCISO II DO PROTOCOLO ICMS Nº 41/08 PREVÊ EXPRESSAMENTE A DEFINIÇÃO DE ESTABELECIMENTO FABRICANTE, NA QUAL A IMPUGNANTE CATERPILLAR SE ENQUADRA, ASSIM COMO O ART. 57 DO ANEXO XV QUE QUALIFICA O ESTABELECIMENTO FABRICANTE COMO SENDO AQUELE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES, BEM COMO AQUELE DE VEÍCULOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS E RODOVIÁRIOS.

POR OPORTUNO, VEJA-SE A REGRA CONTIDA NA § 6º DA CLÁUSULA PRIMEIRA DO CITADO PROTOCOLO QUE FARIA A EQUIPARAÇÃO DOS ESTABELECIMENTOS:

§ 6º PARA OS EFEITOS DESTES PROTOCOLO, EQUIPARA-SE A ESTABELECIMENTO DE FABRICANTE O ESTABELECIMENTO ATACADISTA DE PEÇAS CONTROLADO POR FABRICANTE DE VEÍCULO AUTOMOTOR, QUE OPERE EXCLUSIVAMENTE JUNTO AOS CONCESSIONÁRIOS INTEGRANTES DA REDE DE DISTRIBUIÇÃO DO REFERIDO FABRICANTE, MEDIANTE CONTRATO DE FIDELIDADE. (GRIFOU-SE)

OBSERVA-SE QUE A LEGISLAÇÃO MINEIRA INCORPOROU O PROTOCOLO ICMS Nº 41/08, EM SEU ANEXO XV DO RICMS/02, POR MEIO DO ART. 56 E SEQUINTE, ABAIXO TRANSCRITOS:

RICMS/02 - ANEXO XV

ART. 56. A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES COM AS MERCADORIAS DE QUE TRATA O ITEM 14 DA PARTE 2 DESTES ANEXO APLICA-SE TAMBÉM:

I - ÀS PARTES, AOS COMPONENTES E ACESSÓRIOS, USADOS, HIPÓTESE EM QUE A RESPONSABILIDADE PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, É ATRIBUÍDA AO ESTABELECIMENTO COMERCIALIZADOR DA MERCADORIA;

II - ÀS PARTES, AOS COMPONENTES E ACESSÓRIOS, INCLUSIVE USADOS, DESTINADOS À APLICAÇÃO NA RENOVAÇÃO, NO RECONDICIONAMENTO OU BENEFICIAMENTO DE PEÇAS, COMPONENTES, ACESSÓRIOS E DEMAIS PRODUTOS LISTADOS NO ITEM 14 DA PARTE 2 DESTES ANEXO.

ART. 57. O ESTABELECIMENTO FABRICANTE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES, NAS SAÍDAS DAS MERCADORIAS DE QUE TRATA O ITEM 14 DA PARTE 2 DESTES ANEXO, AMPARADAS POR

CONTRATO DE FIDELIDADE DE COMPRA DE QUE TRATA O ART. 8º DA LEI FEDERAL Nº 6.729, DE 28 DE NOVEMBRO DE 1979, ADOTARÁ COMO BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA O PREÇO POR ELE PRATICADO, NELE INCLUÍDOS OS VALORES DO IPI, DO FRETE ATÉ O ESTABELECIMENTO ADQUIRENTE E DAS DEMAIS DESPESAS COBRADAS OU DEBITADAS AO DESTINATÁRIO, AINDA QUE POR TERCEIROS, ADICIONADO DO PRODUTO RESULTANTE DA APLICAÇÃO SOBRE O REFERIDO PREÇO DO PERCENTUAL DE MARGEM DE VALOR AGREGADO (MVA) DE:

(...)

EFEITOS DE 28/12/2013 A 28/02/2015 - REDAÇÃO DADA PELO ART. 1º E VIGÊNCIA ESTABELECIDADA PELO ART. 3º, AMBOS DO DEC. Nº 46.389, DE 27/12/2013:

“II - 42,82% (QUARENTA E DOIS INTEIROS E OITENTA E DOIS CENTÉSIMOS POR CENTO), EM SE TRATANDO DE OPERAÇÃO INTERESTADUAL SUJEITA À ALÍQUOTA DE 12% (DOZE POR CENTO) COM MERCADORIA CUJA ALÍQUOTA INTERNA FOR DE 18% (DEZOITO POR CENTO);”

(...)

§ 1º O DISPOSTO NO CAPUT DESTE ARTIGO APLICA-SE TAMBÉM:

I - AO ESTABELECIMENTO FABRICANTE DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS OU RODOVIÁRIOS, CUJA DISTRIBUIÇÃO SEJA EFETUADA DE FORMA EXCLUSIVA, MEDIANTE CONTRATO DE FIDELIDADE;

II - A OUTROS ESTABELECIMENTOS DESIGNADOS NAS CONVENÇÕES DA MARCA CELEBRADAS ENTRE O ESTABELECIMENTO FABRICANTE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES E OS ESTABELECIMENTOS CONCESSIONÁRIOS INTEGRANTES DA REDE DE DISTRIBUIÇÃO.

§ 2º PARA OS EFEITOS DESTE ARTIGO O SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO DEVERÁ MANTER À DISPOSIÇÃO DO FISCO O CONTRATO DE FIDELIDADE E A CONVENÇÃO DA MARCA.
(...)(GRIFOU-SE)

A AUTUADA, CATERPILLAR GLOBAL MINING EQUIPAMENTOS DE MINERAÇÃO DO BRASIL, COM FILIAL NO ESTADO DE SÃO PAULO, TEM COMO ATIVIDADE O “COMÉRCIO ATACADISTA DE MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS PARA TERRAPLENAGEM, MINERAÇÃO E CONSTRUÇÃO; PARTES E PEÇAS” - CNAE FISCAL 46.621-00.

CONCLUI-SE, A PARTIR DA LEITURA DOS DISPOSITIVOS LEGAIS SUPRATRASCritos QUE AS OPERAÇÕES REALIZADAS PELA AUTUADA NÃO ESTÃO ABARCADAS PELO DISPOSTO NO INCISO II DO ART. 57 DO ANEXO XV DO RICMS/02, QUAL SEJA A APLICAÇÃO DA MVA DE 42,82% (QUARENTA E DOIS VÍRGULA OITENTA E DOIS POR CENTO) PARA FINS DE CÁLCULO DO ICMS/ST DEVIDO A ESTE ESTADO, UMA VEZ QUE ESTE SE APLICA AO ESTABELECIMENTO FABRICANTE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES (CAPUT DO ART. 57), E POR EXTENSÃO AO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ESTABELECIMENTO FABRICANTE DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS OU RODOVIÁRIOS (INCISO I DO § 1º), A OUTROS ESTABELECIMENTOS DESIGNADOS NAS CONVENÇÕES DA MARCA CELEBRADAS ENTRE O ESTABELECIMENTO FABRICANTE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES E OS ESTABELECIMENTOS CONCESSIONÁRIOS INTEGRANTES DA REDE DE DISTRIBUIÇÃO (INCISO II DO § 1º).

TAMPOUCO SE APLICA A REGRA CONTIDA NA § 6º DA CLÁUSULA PRIMEIRA PROTOCOLO ICMS Nº 41/08, QUE EQUIPARA A ESTABELECIMENTO DE FABRICANTE O ESTABELECIMENTO ATACADISTA DE PEÇAS CONTROLADO POR FABRICANTE DE VEÍCULO AUTOMOTOR. VISTO QUE A CATERPILLAR É ESTABELECIMENTO ATACADISTA DE MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS PARA TERRAPLENAGEM, MINERAÇÃO E CONSTRUÇÃO, PARTES E PEÇAS.

TAL ENTENDIMENTO FOI EXPOSTO NA CONSULTA À SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO, REALIZADA POR EMPRESA DO GRUPO CATERPILLAR. CONFIRA-SE:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 165/15

CONSULENTE: CATERPILLAR BRASIL COMÉRCIO DE MÁQUINAS E PEÇAS LTDA.

ORIGEM: PIRACICABA - SP

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - MVA - OPERAÇÃO INTERESTADUAL - O SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO OBSERVARÁ AS NORMAS DA LEGISLAÇÃO DA UNIDADE DA FEDERAÇÃO DE DESTINO DA MERCADORIA, NOS TERMOS DO DISPOSTO NA CLÁUSULA OITAVA DO CONVÊNIO ICMS Nº 81/1993.

EXPOSIÇÃO:

A CONSULENTE, ESTABELECIDA NO ESTADO DE SÃO PAULO, POSSUI INSCRIÇÃO ESTADUAL COMO CONTRIBUINTE DO ICMS/ST EM MINAS GERAIS, ADOTANDO O REGIME DE RECOLHIMENTO POR DÉBITO E CRÉDITO NO EXERCÍCIO DA ATIVIDADE DE COMÉRCIO ATACADISTA DE MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS PARA TERRAPLENAGEM, MINERAÇÃO E CONSTRUÇÃO; PARTES E PEÇAS (CNAE 4662-1/00).

INFORMA QUE SUAS OPERAÇÕES ESTÃO SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DO ICMS, PREVISTA NO PROTOCOLO ICMS Nº 41/2008.

DIZ QUE, NOS TERMOS DO REFERIDO PROTOCOLO, A RESPONSABILIDADE PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO, NAS VENDAS A ESTABELECIMENTO COMERCIAL DISTRIBUIDOR, MEDIANTE CONTRATO DE FIDELIDADE, SERÁ DO ESTABELECIMENTO FABRICANTE DE VEÍCULOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS OU RODOVIÁRIOS (INCISO II DO § 4º DE SUA CLÁUSULA PRIMEIRA).

ACRESCENTA QUE, PARA EFEITOS DESSE PROTOCOLO, O ESTABELECIMENTO ATACADISTA FOI EQUIPARADO AO ESTABELECIMENTO FABRICANTE DE PEÇAS CONTROLADO POR FABRICANTE DE VEÍCULO AUTOMOTOR (§ 6º DE SUA CLÁUSULA PRIMEIRA). NELE, TAMBÉM, FOI DETERMINADA A MARGEM DE VALOR AGREGADO AJUSTADA A SER UTILIZADA NO CÁLCULO DO IMPOSTO.

TRANSCREVE O ART. 57 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/2002, QUE INCORPOROU À LEGISLAÇÃO ESTADUAL MINEIRA O PROTOCOLO ICMS Nº 41/2008, EXCETO EM RELAÇÃO AO § 6º DA CLÁUSULA PRIMEIRA.

ENTENDE QUE, PELO FATO DE MANTER CONTRATO DE FIDELIDADE COM A SOTREQ S/A, REVENDEDOR COM DIVERSAS FILIAIS EM TERRITÓRIO MINEIRO E SER UM ESTABELECIMENTO ATACADISTA CONTROLADO POR FABRICANTE DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS RODOVIÁRIOS, NOS TERMOS DO § 6º DA CLÁUSULA PRIMEIRA DO PROTOCOLO ICMS Nº 41/2008, PODERÁ APLICAR A MVA PREVISTA NO INCISO I DO ART. 57 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/2002 EM SUAS OPERAÇÕES COM AS AUTOPEÇAS LISTADAS NO ITEM 14 DA PARTE 2 DO MESMO ANEXO.

CONSULTA:

ESTÁ CORRETO O ENTENDIMENTO ACIMA EXPOSTO?

RESPOSTA:

INICIALMENTE, CABE RESSALTAR QUE A EQUIPARAÇÃO DE QUE TRATA O § 6º DA CLÁUSULA PRIMEIRA DO PROTOCOLO ICMS Nº 41/2008 ALCANÇA APENAS O ESTABELECIMENTO ATACADISTA DE PEÇAS CONTROLADO POR FABRICANTE DE VEÍCULO AUTOMOTOR, O QUAL É TRATADO NO REFERIDO PROTOCOLO DISTINTAMENTE DO FABRICANTE DE VEÍCULOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS OU RODOVIÁRIOS, COMO É O CASO DA CONSULENTE, CONFORME ATESTA O INCISO I DO § 2º DA CLÁUSULA SEGUNDA DO MESMO PROTOCOLO.

ACRESCENTE-SE QUE O SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO DEVE OBSERVAR AS NORMAS DA LEGISLAÇÃO DA UNIDADE DA FEDERAÇÃO DE DESTINO DA MERCADORIA, NOS TERMOS DO DISPOSTO NA CLÁUSULA OITAVA DO CONVÊNIO ICMS Nº 81/1993. REITERADAMENTE, ESTA DIRETORIA TEM SE MANIFESTADO EM RELAÇÃO AO ASSUNTO, CONFORME CONSULTAS DE CONTRIBUINTES NºS 114/2012, 200/2012, 061/2013, 208/2013, 081/2014, 089/2014, 098/2014 E 177/2014.

É IMPORTANTE FRISAR QUE OS CONVÊNIOS E PROTOCOLOS QUE TRATAM DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NECESSITAM DE REGULAMENTAÇÃO PELO PODER EXECUTIVO DE CADA ESTADO, PRODUZINDO EFEITOS NO MOMENTO E NA FORMA EM QUE SUAS DISPOSIÇÕES SÃO INCORPORADAS PELA LEGISLAÇÃO DO

ESTADO, QUE DETÉM A COMPETÊNCIA LEGISLATIVA PARA TANTO.

PORTANTO, AINDA QUE ESTIVESSE REGULAMENTADO O § 6º ALUDIDO NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA MINEIRA, A CONSULENTE, NAS OPERAÇÕES COM AUTOPEÇAS, DESTINADAS AO ESTADO DE MINAS GERAIS, DEVE ADOTAR A MVA PREVISTA NA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/2002, OBSERVADO O DISPOSTO NO § 5º DO ART. 19 DA PARTE 1 DO MESMO ANEXO, UMA VEZ QUE A EQUIPARAÇÃO ALCANÇA APENAS O ESTABELECIMENTO ATACADISTA DE PEÇAS CONTROLADO POR FABRICANTE DE VEÍCULO AUTOMOTOR, E NÃO O ATACADISTA CONTROLADO POR FABRICANTE DE VEÍCULOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS OU RODOVIÁRIOS, NOS TERMOS DA DISTINÇÃO FEITA PELO PRÓPRIO PROTOCOLO.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 13 DE AGOSTO DE 2015.

(GRIFOU-SE).

ESCLARECE A CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 165/15 QUE O § 6º DA CLÁUSULA PRIMEIRA DO PROTOCOLO ICMS Nº 41/08 PREVÊ A EQUIPARAÇÃO A ESTABELECIMENTO DE FABRICANTE O ESTABELECIMENTO ATACADISTA DE PEÇAS CONTROLADO POR FABRICANTE DE VEÍCULO AUTOMOTOR, O QUE NÃO É O CASO DA AUTUADA.

NOUTRA TOADA AS IMPUGNANTES SUSTENTAM QUE A NORMA, AO EQUIPARAR OS ESTABELECIMENTOS FABRICANTES AOS ATACADISTAS, PRETENDEU PERMITIR QUE O CONTRIBUINTE NA CONDIÇÃO DE FABRICANTE OU ATACADISTA, NUMA MESMA OPERAÇÃO, USUFRUA DO MESMO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO, ISSO DE ACORDO COM O PRINCÍPIO DA ISONOMIA, NOS TERMOS DO ART. 150, INCISO II DA CF/88.

A FIM DE SUSTENTAR A TESE DE QUE O ART. 57 DO ANEXO XV DO RICMS/02 RECONHECE QUE O ESTABELECIMENTO FABRICANTE É AQUELE CONSIDERADO TANTO DE VEÍCULO AUTOMOTOR COMO O DE VEÍCULO, MÁQUINA E EQUIPAMENTO AGRÍCOLA E RODOVIÁRIO, AS IMPUGNANTES TRAZEM O ART. 58-A DO MESMO ANEXO XV, QUE PREVÊ EXPRESSAMENTE QUE MERCADORIAS DE USO AUTOMOTIVO, ENLOBAM MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS OU RODOVIÁRIOS, OU SUAS PEÇAS, PARTES, COMPONENTES E ACESSÓRIOS, OU SEJA, EQUIPARAM MERCADORIAS AUTOMOTIVAS ÀQUELAS DESTINADAS A MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS OU RODOVIÁRIAS. CONFIRA-SE:

ART. 58-A. RELATIVAMENTE ÀS MERCADORIAS RELACIONADAS NO ITEM 14 DA PARTE 2 DESTA 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).

COMO JÁ EXPOSTO, O ART. 57 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02 CUIDA DE ESTABELECER A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO E PERCENTUAL DE MARGEM DE VALOR AGREGADO (MVA) DIFERENCIADO, NAS SAÍDAS DE MERCADORIAS A QUE SE REFERE O ITEM 14 DA PARTE 2 DESSE ANEXO, AMPARADAS POR CONTRATO DE FIDELIDADE DE COMPRA DE QUE TRATA O ART. 8º DA LEI Nº 6.729/79, PARA OS ESTABELECIMENTOS FABRICANTES DE VEÍCULOS AUTOMOTORES; E EM SEU § 1º ESTENDER A PREVISÃO AOS ESTABELECIMENTOS FABRICANTES DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS OU RODOVIÁRIOS, TAMBÉM AMPARADAS POR CONTRATO DE FIDELIDADE; E A OUTROS ESTABELECIMENTOS DESIGNADOS NAS CONVENÇÕES DA MARCA CELEBRADAS ENTRE O ESTABELECIMENTO FABRICANTE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES E OS ESTABELECIMENTOS CONCESSIONÁRIOS INTEGRANTES DA REDE DE DISTRIBUIÇÃO.

JÁ O ART. 58, DO MESMO ANEXO XV, TRATA DA ATRIBUIÇÃO DA RESPONSABILIDADE AO INDUSTRIAL FABRICANTE OU AO IMPORTADOR DE VEÍCULOS AUTOMOTORES, NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO, EM RELAÇÃO ÀS MERCADORIAS QUE NÃO SE ENCONTRAM RELACIONADAS NO ITEM 14 DA PARTE 2 DO ANEXO XV. E O ART. 58-A, SUPRATRASCrito, CUIDA DE ESCLARECER QUE, NO CASO EM QUE O SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO ESTIVER 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.

PORTANTO, CONTRARIAMENTE AO ENTENDIMENTO DAS IMPUGNANTES, QUANDO O ART. 58-A FAZ MENÇÃO ÀS MERCADORIAS DE USO AUTOMOTIVO, COMO SENDO AS ADQUIRIDAS OU REVENDIDAS POR ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU COMERCIAL DE VEÍCULOS AUTOMOTORES E DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS, PRETENDE TÃO SOMENTE DELIMITAR A RESPONSABILIDADE DO SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO LOCALIZADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO ÀS REMESSAS DE MERCADORIAS RELACIONADAS NO ITEM 14 DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02, DE USO AUTOMOTIVO.

TAMPOUCO O ARGUMENTO DAS IMPUGNANTES DE QUE TODOS OS DEMAIS ESTADOS DA FEDERAÇÃO ADERIRAM AO PROTOCOLO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nº 41/08 NA SUA INTEGRALIDADE, EM CONSONÂNCIA COM AS DETERMINAÇÕES ALI PREVISTAS, NÃO TEM QUALQUER APLICAÇÃO NA LEGISLAÇÃO MINEIRA.

(...)

Noutro giro, registra-se que a acusação fiscal relativa à decisão indicada como paradigma consubstanciada no Acórdão nº 21.351/13/1ª é de falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária para o estado de Minas Gerais, nas operações de remessas destinadas a consumidor final de produtos relacionados nos Convênios ICMS nºs 03/99 e 110/07 - lubrificantes derivados de petróleo (aditivos, anti-corrosivos, desengraxantes, fluidos utilizados em aparelhos, equipamentos, máquinas, motores e veículos e aguarrás).

Verifica-se que na referida decisão paradigma, no mesmo sentido das decisões consubstanciadas nos Acórdãos nºs 21.822/18/2ª, 23.006/18/3ª e 21.821/18/2ª, constou que as disposições dos Convênios ICMS 03/99 e 110/07, aplicáveis àquele caso, foram internalizadas na legislação mineira. Examine-se:

(...)

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

Observando-se os excertos das decisões retro, verifica-se que elas são convergentes, pois, repita-se, nelas constaram como fundamentos as disposições dos Convênios e Protocolos de ICMS internalizadas na legislação mineira.

No tocante ao **Acórdão indicado como paradigma de nº 22.919/18/1ª**, alega a Recorrente que a 1ª Câmara de Julgamento afastou a aplicação da Consulta de Contribuinte à Impugnante que figurava no respectivo PTA, pois não seria de sua autoria a Consulta, entendimento este que diz ser diferente do que ocorreu no presente caso.

São citados, pela Recorrente, os seguintes trechos da decisão paradigma retro:

(...)

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 TRIBUTOS 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)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 TRIBUTOS 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.

DESSE MODO, INEXISTE AMPARO LEGAL PARA APLICAÇÃO DO ART. 100, PARÁGRAFO ÚNICO DO CTN, DEVENDO SER MANTIDOS OS JUROS DE MORA E AS PENALIDADES EXIGIDAS PELO FISCO.

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 E QUE, TAMBÉM, NÃO GUARDAM RELAÇÃO COM O CASO EM DISCUSSÃO.

(...)

Relata a Recorrente que se “o contribuinte não pode se beneficiar de solução de consulta formulada por terceiro, também não pode a Fiscalização utilizar de entendimento consubstanciado em solução de consulta de terceiros para tributar a Recorrente”.

Conclui a Recorrente que a 1ª Câmara de Julgamento, na decisão paradigma, baseia-se nos dispositivos aplicáveis à Consulta para proferir o entendimento no sentido de que a resposta à consulta somente vincula quem a formulou.

Conforme se verifica dos fundamentos constantes da decisão indicada como paradigma, consubstanciada no Acórdão nº 22.919/18/1ª, a 1ª Câmara de Julgamento ao analisar o pleito da Defesa para que fosse aplicado ao estabelecimento autuado os efeitos de observância de resposta de Consulta de Contribuintes, externou o entendimento de que não seria aplicável à Autuada a exoneração prevista no art. 45 do RPTA, por não existir consulta realizada pela Autuada sobre o assunto.

Lado outro, no caso dos presentes autos, observa-se que a Fiscalização, com intuito de corroborar a acusação fiscal, colacionou aos autos a resposta de Consulta de Contribuintes nº 165/15, de autoria de empresa diversa da ora Recorrente (consulente: Caterpillar Comércio de Máquinas e Peças Ltda - CNPJ 04.754.557/0001/79/I.E. 001.560593.0052), cujos excertos são citados nos Acórdãos nºs 21.822/18/2ª, 23.006/18/3ª e 21.821/18/2ª.

O que se constata é que a discussão travada no Acórdão indicado como paradigma, de nº 22.919/18/1ª, quanto aos efeitos de observância de resposta de Consulta de Contribuintes, nos termos do disposto no art. 45 do RPTA, não foi objeto de análise na decisão recorrida e sequer nos Acórdãos nºs 21.822/18/2ª, 23.006/18/3ª e 21.821/18/2ª (relativos às exigências de ICMS/ST e multa de revalidação), uma vez que sequer foi trazido pela Impugnante (ora Recorrente) resposta de consulta de contribuinte a corroborar sua tese de defesa.

Ao contrário, a resposta de consulta de contribuintes citada na decisão recorrida veio corroborar a interpretação dada pelos Julgadores aos dispositivos legais que sustentam o lançamento (RICMS/02 e Lei nº 6.763/75).

Nota-se, pois, é um inconformismo da Recorrente com os fundamentos constantes da decisão *a quo* e nos Acórdãos retrocitados, o que não é suficiente para o conhecimento do recurso de revisão nos termos da legislação pertinente.

No caso em tela, como o pressuposto para reapreciação do julgamento é a caracterização de divergência entre as decisões recorrida e paradigma quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria e em circunstâncias/condições iguais, constata-se que a Recorrente não logrou êxito em comprovar tal requisito.

Dessa forma, não se verifica a divergência de interpretação da legislação tributária apontada pela Recorrente entre as decisões recorrida e paradigma em exame.

Também não se constata a divergência alegada pela Recorrente no que se refere à **decisão paradigma de nº 21.364/17/2ª**, conforme se verá.

Alega a Recorrente que, em decisão divergente da exarada pela 3ª Câmara de Julgamento, a 2ª Câmara deste Conselho de Contribuintes afastou a penalidade isolada nos casos em que claramente há divergência de interpretação da norma, como no caso ora debatido.

Sustenta a Recorrente que claramente a decisão paradigma afasta a multa isolada nos casos de divergência de interpretação da norma.

Vale dizer que o lançamento referente à decisão indicada como paradigma de nº 21.364/17/2ª versa sobre as seguintes irregularidades:

A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE AS SEGUINTE IRREGULARIDADES:

1) RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST, NAS SAÍDAS DE CERVEJA E CHOPE, NO PERÍODO DE ABRIL DE 2011 A DEZEMBRO DE 2015, DEVIDO A UTILIZAÇÃO DE PREÇOS MÉDIOS PONDERADOS A CONSUMIDOR FINAL (PMPF) A MENOR QUE O

VALOR PUBLICADO NA PORTARIA SUTRI, OU PORQUE DEVERIA TER SIDO UTILIZADA A MARGEM DE VALOR AGREGADO (MVA).

EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA, CAPITULADAS RESPECTIVAMENTE NOS ARTS. 56, INCISO II, § 2º, INCISO I, E 55, INCISO VII, ALÍNEA “C”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

2) RECOLHIMENTO A MENOR DO ADICIONAL DE ALÍQUOTA RELATIVO AO FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA (FEM), NO PERÍODO DE ABRIL DE 2012 A DEZEMBRO DE 2015, DEVIDO À UTILIZAÇÃO DE PREÇOS MÉDIOS PONDERADOS A CONSUMIDOR FINAL (PMPF) A MENOR QUE O VALOR PUBLICADO NA PORTARIA SUTRI, OU PORQUE DEVERIA TER SIDO UTILIZADA A MARGEM DE VALOR AGREGADO (MVA).

EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, § 2º, INCISO I DA LEI Nº 6.763/75.

3) EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS DE CERVEJA E CHOPE COM A UTILIZAÇÃO DA ALÍQUOTA DE ICMS DE 8% (OITO POR CENTO), PARA AS OPERAÇÕES PRÓPRIAS, NO MÊS DE JANEIRO DE 2015.

EXIGÊNCIAS DE 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.

Referido lançamento foi julgado parcialmente procedente, pela 2ª Câmara de Julgamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização, e, ainda, **para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, para os fatos anteriores à 01/01/12.**

Foram os seguintes fundamentos utilizados pela 2ª Câmara de Julgamento para exclusão da penalidade isolada:

(...)

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” DESTES INCISOS - 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. (GRIFOS FORAM ACRESCIDOS).

Também aqui não se constata divergência entre a decisão recorrida e a referida decisão paradigma, pois o que se percebe dos fundamentos constantes do Acórdão nº 21.364/17/2ª, é que a análise efetuada pelo voto vencedor, para exclusão da penalidade isolada exigida até 31/12/11, deu-se em relação a Penalidade Isolada prevista no art. 55, inciso VII, da Lei nº 6.763/75 (conduta punida pelo dispositivo legal x irregularidade imputada), conforme redação vigente até 31/12/11, penalidade não exigida nos presentes autos. Confira-se:

Art. 55 (...)

Efeitos de 1º/11/03 a 31/12/11

“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;” (grifos acrescidos).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nos presentes autos foi exigida a Penalidade Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75, conforme redação vigente no período atuado:

Art. 55 (...)

Efeitos a partir de 1º/01/2012 - Redação dada pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei nº 19.978, de 28/12/2011.

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” deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada; (grifos acrescidos).

Dessa forma, não há como se falar em divergência de interpretação da legislação tributária, quando se compara decisões que envolvem análise de dispositivos legais com redações diferentes.

Como o pressuposto de cabimento do presente recurso é justamente a existência de decisão divergente quanto à aplicação da legislação tributária sobre a mesma matéria e sob as mesmas circunstâncias, com as considerações acima expostas, verifica-se que esta situação não restou configurada nos presentes autos.

Diante do exposto, 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 CC/MG, 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 Eduardo de Souza Assis, Erick de Paula Carmo, Luiz Geraldo de Oliveira e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Sala das Sessões, 05 de outubro de 2018.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente / Revisor

Carlos Alberto Moreira Alves
Relator