

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 14.850/02/2^a
Impugnação: 40.010103600-42
Impugnante: Refrigerantes Royal Minas Ltda
Coobrigado: João Gilberti Sartorio
Proc. S. Passivo: Fábio Augusto Junqueira de Carvalho/Outros
PTA/AI: 01.000137716-61
Inscrição Estadual: 277.050429.00-63(Autuada)
Origem: AF/ Governador Valadares
Rito: Ordinário

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - COOBIGADO - ELEIÇÃO ERRÔNEA - Exclusão do Coobrigado do pólo passivo da obrigação tributária, por não estar elencado nas hipóteses previstas no art. 21, da Lei nº 6763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - REFRIGERANTES - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST - Firmado Termo de Acordo com a SEF/MG arrimado no artigo 156, § 2º, Anexo IX, RICMS/96, impõe-se ao contribuinte utilizar como base de cálculo do imposto para fins de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, o preço médio sugerido em tabela periodicamente publicada no “Minas Gerais”, mediante comunicado da Diretoria de Fiscalização da Superintendência da Receita Estadual, em substituição aos percentuais de agregação previstos nos incisos I e II do artigo 156, Anexo IX, RICMS/96. Acolhimento parcial das razões da Impugnante para acatar a reformulação do crédito tributário realizada pelo Fisco às fls. 402 a 513. Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre retenção e recolhimento a menor do imposto devido nos meses de março, maio e junho de 2.000, na condição de contribuinte substituto (ICMS/ST), incidente nas subseqüentes saídas de refrigerantes em operação interna, devido à inobservância do Termo de Acordo nº 16.000044047-14, firmado com a SEF/MG (fls. 257/260). Exige-se ICMS e MR.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 220 a 234, contra a qual o Fisco apresenta manifestação às fls. 243 a 248.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Auditoria Fiscal determina a realização da diligência a fls. 253, tendo o Fisco a respondido a fls. 255/266, inclusive reformulando o crédito tributário para mais, conforme demonstrativos acostados a fls. 267/394.

Concedida vistas à Notificada, fls. 396, a mesma não se pronunciou sobre o novo crédito tributário.

Devido às evasivas respostas do Fisco à diligência a fls. 253, determinou-se nova diligência (fls. 398), tendo como objetivo-mor avaliar a repercussão do Termo de Acordo, sua validade ou não, no deslinde da questão dos autos.

Em resposta, obtem-se a manifestação de fls. 399 a 401, bem como a reformulação do crédito tributário (desta vez para menos, fls. 402 a 513), reconhecendo a validade do Termo de Acordo em apreço no período fiscalizado.

Vista concedida à Autuada, fls. 514, a mesma apenas propugnou por uma dilação de prazo (fls. 515 a 517, prontamente atendida pelo Fisco fls. 516), nada trazendo aos autos em sua defesa.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 519 a 526, opina pela procedência parcial do Lançamento, para aprovar o crédito tributário com os valores propostos pelo Fisco à fls. 403.

DECISÃO

DA PRELIMINAR

Não foram argüidas prefaciais por nenhuma das partes envolvidas nesta contenda administrativa, entretanto, entende-se que deve ser aferida, em preliminar, a correção ou não da inserção do Coobrigado João Gilberti Sartório na peça fiscal.

A sujeição passiva na constituição do crédito tributário está subordinada ao princípio da legalidade, sendo que o CTN dispõe em seu artigo 124 a necessidade de expressa designação legal para atribuir responsabilidade solidária a qualquer pessoa que não tenha interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, o que não ocorre no presente caso.

As hipóteses de atribuição de responsabilidade solidária por designação legal estão elencadas no artigo 21 da Lei 6763/75, entre as quais não se inclui a relação existente entre a pessoa física de João Gilberti Sartório e a empresa autuada, de forma que entende-se que este deve ser excluído do pólo passivo da autuação.

DO MÉRITO

Sem muita dificuldade, verifica-se que a Impugnação interposta pela Autuada cinge-se, basicamente, a indagar a legalidade do instituto da substituição tributária, a inaplicabilidade da taxa SELIC como juros de mora incidente sobre o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

crédito tributário, além de requerer prova pericial para aferir os recolhimentos que porventura tenha efetuado em favor do Erário.

De início, revela-se inoportuno o requerimento de produção pericial, eis que ausentes os quesitos – artigo 98, inciso III, CLTA/MG, aprovada pelo Decreto nº 23.780/84.

A retenção e o recolhimento do imposto devido por substituição tributária, nas operações subseqüentes com refrigerantes efetivadas pela Notificada (estabelecimento industrial), na condição de contribuinte substituto, decorre do comando insculpido no artigo 151, caput c/c artigo 152, inciso I, Anexo IX, RICMS/96. A Autuada, embora discorde a destempe da legalidade do instituto da substituição tributária, se propôs a cumprir, ainda que parcialmente, o referido regime ao aviar o Termo de Acordo cravado no PTA nº 16.000044047-14, noticiado nas NFs acostadas a fls. 138/267, quando, com base na permissão contida no § 2º, do artigo 156, Anexo IX, RICMS/96, utilizaria como base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária nas operações com refrigerantes, o preço médio assinalado em tabela editada pela SRE/SEF e publicada no “Minas Gerais”, em substituição à aplicação dos percentuais previstos nos incisos I e II, artigo 156, Anexo IX, RICMS/96.

O trabalho fiscal em apreço se calcou na ineficácia de Termo de Acordo e propugna pela apuração da base de cálculo do imposto segundo a regra insculpida no referido artigo 156, incisos I e II, Anexo IX, RICMS/96.

Essa dissonia, levou a Auditoria a determinar a diligência a fls.253/254, obtendo como resposta as manifestações a fls. 255/256 e 262/263, a juntada dos documentos a fls. 257/260 e 264/266, inclusive de novos quadros demonstrativos (fls. 268/394). Deles foi dado conhecimento à Notificada, fls. 396, que não aviou sua manifestação complementar.

Como o cerne da questão nestes autos consiste em aferir a eficácia ou não do Termo de Acordo nº 04.00.3883-4, contido no PTA nº 16.000044047-14, nova diligência foi editada (fls. 398), que resultou na manifestação fiscal a fls. 399/401, reconhecendo a validade do Termo de Acordo referido no período fiscalizado, e em nova reformulação do crédito tributário (confira-se a fls. 402/513).

Assim, de concreto, o ataque ao trabalho fiscal promovido pela Defesa recai sobre dois pontos: a ilegalidade do instituto da substituição tributária e a inaplicabilidade da Taxa SELIC como juros de mora.

No que concerne ao primeiro ponto, verifica-se que as asserções defensivas levadas a efeito neste processo contradizem o procedimento adotado pela Impugnante, na medida em que, na prática, a legalidade do regime de substituição tributária restou reconhecida quando a mesma firmou o Termo de Acordo com a SEF/MG. Além disso, é defeso a este Conselho de Contribuintes declarar a inconstitucionalidade ou negar aplicação de lei, decreto ou ato normativo (artigo 88, inciso I, CLTA/MG).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, a substituição tributária, é cediço, um dos modos de ocorrência da sujeição passiva indireta, surge quando a lei, expressamente, transferir a obrigação do pagamento do tributo a uma terceira pessoa vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo o contribuinte natural perante o Fisco.

O instituto da substituição tributária, em geral, constitui numa técnica de tributação, na qual o Estado assegura-se da arrecadação, servindo-se do substituto como agente indireto do Fisco, principalmente, quando o contribuinte substituído torna-se pouco acessível. Em mencionado instituto, a lei tem ao seu alcance tanto o contribuinte quanto o responsável, optando, entretanto, por tributar, tão-só neste último. Essa é a situação ocorrente quanto à cerveja, pois o Estado, mesmo tendo os bares, restaurantes e similares (varejistas), ao seu alcance, determina que a tributação seja feita na fábrica, distribuidor ou atacadista, conforme o caso. O mesmo acontece com as operações com refrigerantes praticadas pela Notificada.

Referida técnica de tributação não tem o condão de alterar o perfil constitucional do ICMS ou de macular o princípio da não-cumulatividade e leva em consideração a prática da atividade mercantil.

Na atividade mercantil, para a fixação do preço de venda de uma mercadoria, qualquer comerciante toma como parâmetro o preço de aquisição do mesmo ou o seu custo, agregando valores de forma a cobrir todas as despesas inerentes à atividade mercantil, como aluguel, transportes, salários, etc., e, é óbvio, obter lucro.

Para um industrial ou fabricante de refrigerantes do porte da Impugnante, é razoável vislumbrar que dentre os parâmetros que norteiam a fixação do seu preço de venda inclui-se o custo de fabricação de seus produtos, acrescidos dos custos financeiros e dos de venda, administração e publicidade, bem como do seu lucro normal. Saliente-se que nas operações com cervejas, refrigerantes e outras mercadorias (veículos, por exemplo), os fabricantes ou industriais delimitam a área de distribuição de seus produtos, denominando-as de zona de distribuição. Em cada zona de distribuição há um distribuidor, circunscrevendo-se a este o atacadista e o varejista. Na verdade, o estabelecimento distribuidor na área de atendimento fixada pelo respectivo fabricante das mercadorias, dedica-se a revenda por atacado desses produtos.

Assim, temos duas etapas de comercialização: uma compreendendo do fabricante até o distribuidor (atacadista) e outra, deste último até o varejista (entenda-se até o consumidor final). Para o primeiro caso, a legislação fixa o percentual de agregação de 140%, se o preço de partida é o do industrial ou fabricante, cujos parâmetros para fixação comentamos linhas atrás (artigo 156, inciso III, alínea “a”, Anexo IX, RICMS/96). Para o segundo caso, do distribuidor até o varejista, é aplicável o percentual de 70% sobre o preço praticado pelo distribuidor e não o do industrial ou fabricante dos produtos, em obediência ao mandamento contido no artigo 156, inciso I, alínea “h”, Anexo IX, RICMS/96.

Pode ocorrer que numa mesma pessoa se reúnam as funções de fabricar e distribuir a mercadoria, obrigando que o percentual de agregação de valor seja reduzido, tendo em vista que ao valor da operação do fabricante, se agregam os custos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de distribuição assumidos pelo mesmo, dada a inexistência da operação de distribuição. A base de cálculo de partida, portanto, é mais elevada, refletindo o novo preço da operação, que compreende a fabricação e a distribuição, impondo, em decorrência, a agregação de valor presumido atinente a apenas uma operação futura – a do comerciante varejista até o consumidor.

Em substituição aos percentuais de agregação previsto nos incisos I e II do artigo 156, Anexo IX, RICMS/96, faculta-se ao contribuinte firmar Termo de Acordo com a SEF/MG, para utilizar como base de cálculo do imposto devido por substituição tributária, o preço de venda a consumidor apurado na forma prevista no § 12 do artigo 44 do RICMS/96 (comando insculpido no § 2º, artigo 156, Anexo IX, RICMS/96).

Ora, pois, no exercício dessa faculdade a Notificada firmou o Termo de Acordo a fls. 258/260, no qual se comprometia a adotar como base de cálculo para fins de retenção e recolhimento do ICMS, o preço médio sugerido, conforme tabela periodicamente publicada no Minas Gerais (vide fls. 404), mediante comunicado da Diretoria de Fiscalização da Superintendência da Receita Estadual (Cláusula Segunda do documento a fls. 258/260). Logo, o descumprimento dessa obrigação assumida pela Impugnante resultou no lançamento tributário em exame, demonstrado corretamente a fls. 402/513, tornando descabido qualquer queixume defensivo em contrário.

O segundo ponto da Defesa seria aquele que se refere à aplicabilidade ou não da Taxa SELIC como juros de mora.

Numa primeira angulação, repete-se, não pode esse Órgão Julgador declarar inconstitucionalidade ou negar aplicação de lei, decreto ou ato normativo (artigo 88, inciso I, CLTA/MG, aprovada pelo Decreto nº 23.780/84).

Sob ângulo segundo, a legislação tributária administrativa mineira (CLTA/MG) prescreve no artigo 57, incisos I a VI c/c artigo 58, incisos I a IV, os requisitos ou elementos essenciais que devem estar contidos no Auto de Infração. Dentre esses requisitos não se encontra aquele pertinente à cobrança de juros de mora, como pretende o defendente, simplesmente porque juros de mora não é penalidade na lição de Sacha Calmon Navarro Coelho, renomado tributarista pátrio, a saber:

“Os juros moratórios em tema tributário, a cobrança deles, visa indenizar o credor pela indisponibilidade do dinheiro na data fixada em lei para o pagamento da prestação (fixação unilateral de indenização).

São calculados sobre o principal da dívida (o tributo não pago), a título de compensar o Estado pela não disponibilidade do dinheiro, representado pelo crédito tributário, desde o dia previsto para o seu pagamento. São de 1% ao mês, caso as legislações específicas de cada tributo, não prevejam percentual mais alto (CTN). O fato de não guardarem “estrita” proporcionalidade com o dano pela não disponibilidade do tributo no tempo certo e poderem ser fixados “ex lege” constituem privilégios da Fazenda Pública.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Adicionalmente cumprem papel de assinalada importância como fator dissuasório de inadimplência fiscal, por isso que, em época de crise ou mesmo fora dela, no mercado de dinheiro busca-se o capital onde for mais barato. O custo da inadimplência fiscal deve, por isso, ser pesado, dissuasório, pela cumulação da multa, da correção monetária e dos juros.

Por isso mesmo, admite-se que podem ser fixados acima dos juros bancários (cumulativamente com a multa)”. (In *Infrações Tributárias e Suas Sanções*, Editora Resenha Tributária, São Paulo, 1982, págs. 76/78).

Ressalte-se que a cobrança de juros de mora, contrariamente à pretensão defensiva, decorre do mandamento contido no artigo 226, § Único, Lei nº 6.763/75, portanto, tem origem legal.

Assim, outro não pode ser o nosso entendimento, senão concordar com as exigências fiscais demonstradas a fls. 403, pois as mesmas se apresentam corretas e legítimas.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para descaracterizar totalmente as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o Lançamento para acatar a reformulação do crédito tributário realizada pelo Fisco, descrita às fls. 402 a 513, excluindo-se, ainda, do pólo passivo da obrigação tributária, o Coobrigado João Gilberto Sartori. Vencidos, em parte, os Conselheiros José Eymard Costa (Revisor) e Mauro Rogério Martins que mantinham a responsabilidade do Coobrigado. Decisão sujeita ao disposto no art. 139 da CLTA/MG, salvo na hipótese de interposição de Recurso de Revisão pela Fazenda Pública Estadual.

Sala das Sessões, 18/03/02.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente

Luiz Fernando Castro Trópia
Relator

LFCT/EJ