

Acórdão: 18.303/07/3<sup>a</sup> Rito: Sumário  
Impugnação: 40.010120765-46, 40.010120764-73 (Coob.)  
Impugnante: Comercial Bragança de Bebidas Ltda, Eder Jofre Romão de Godoy (Coob.)  
Proc. S. Passivo: Vinícios Leôncio/Outro(s) (Aut.)  
PTA/AI: 01.000152551-72  
Inscr. Estadual: 077.780907.00-00, 438.158544.00-98 (Coob.)  
Origem: DGP/SUFIS

### **EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – COBRIGADO – SOLIDARIEDADE.** A responsabilidade tributária do Coobrigado pela exigência em dobro (100%) da multa de revalidação se restringe à vigência da nova redação dada ao dispositivo pertinente (§ 2º, do art. 56, da Lei 6763/75).

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – BEBIDAS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS/ST - RETENÇÃO A MENOR DO ICMS/ST.** Constatado que a Autuada não recolheu o ICMS/ST retido e reteve a menor o imposto devido nas operações com mercadorias destinadas a contribuinte mineiro, ora Coobrigado, acarretando as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação (100%), prevista no art. 56, II, § 2º da Lei 6763/75. Reformulado o lançamento pelo Fisco tendo em vista a constatação de erros na apuração da base de cálculo. Infração, em parte, caracterizada.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre retenção a menor e falta de recolhimento do ICMS/ST, inclusive o retido, no período de jan/02 a out/05, devido nas operações com mercadorias destinadas a contribuinte mineiro, ora Coobrigado, acarretando as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação (100%), prevista no art. 56, II, § 2º da Lei 6763/75.

O crédito tributário foi reformulado pelo Fisco (fls. 161/182) antes da intimação dos sujeitos passivos tendo em vista constatação de erros na formação da base de cálculo, em razão de dados errôneos constantes dos arquivos magnéticos da Autuada.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 191/221, sendo que o Coobrigado também apresenta sua defesa em documento de fls. 184.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco refuta os argumentos dos sujeitos passivos em Manifestação Fiscal de fls. 242/263.

### **DECISÃO**

A autuação versa sobre retenção a menor e falta de recolhimento do ICMS/ST, inclusive o retido, devido nas operações com mercadorias destinadas a contribuinte mineiro, ora Coobrigado, acarretando as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação (100%), prevista no art. 56, II, § 2º da Lei 6763/75.

Através de auditoria, análise e conferência fiscais realizadas nos documentos, livros fiscais e arquivos magnéticos do contribuinte Comercial Bragança de Bebidas Ltda., constatou-se que este não reteve regularmente, não recolheu e tampouco apresentou comprovantes de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária em razão de suas operações de venda de bebidas a destinatários estabelecidos no Estado de Minas Gerais.

Pela infração cometida, lavrou-se o Auto de Infração em epígrafe para se exigir o ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, II, § 2º, da Lei 6763/75, constando o destinatário das mercadorias relacionadas nas notas fiscais como coobrigado pelo pagamento do imposto devido e cobrado através da presente autuação fiscal.

O crédito tributário foi reformulado pelo Fisco (fls. 161/182) antes da intimação dos sujeitos passivos tendo em vista constatação de erros na formação da base de cálculo em razão de dados errôneos constantes dos arquivos magnéticos da Autuada.

### **DAS PRELIMINARES**

#### **Da Arguição de nulidade**

#### **Por incompetência do Fisco**

A Autuada levanta, em preliminar, a nulidade do lançamento – ato administrativo – em razão de absoluta incompetência do Fisco mineiro para fiscalizar estabelecimento localizado no Estado de São Paulo.

Entretanto, sem razão a Impugnante. O lançamento tributário efetuado em estabelecimento paulista por agente do fisco mineiro é absolutamente legal.

Primeiro, o regime de substituição tributária nas operações interestaduais, por força do art. 9º da Lei Complementar 87/96, depende de ajustes específicos entre os Estados interessados (Convênio ou Protocolo).

Logo, como o Estado de São Paulo é signatário do Protocolo ICMS 11/91, que prevê substituição tributária para as operações objeto do presente Auto de Infração,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o estabelecimento localizado no seu território é contribuinte mineiro em relação ao ICMS devido por substituição tributária nas operações que destinem mercadorias a contribuintes estabelecidos em Minas Gerais. A condição de contribuinte do remetente das mercadorias não depende de estar ou não inscrito no cadastro de contribuintes deste Estado.

Há a destacar-se que a inscrição estadual somente dá ao contribuinte o direito de recolher o ICMS/ST por período. Não tendo a inscrição estadual, o contribuinte substituto deverá fazer o recolhimento do ICMS/ST a cada operação.

Portanto, a condição de contribuinte por substituição tributária decorre das operações realizadas e não do fato do contribuinte que realiza as referidas operações estar inscrito no cadastro de contribuintes de cada Unidade da Federação destinatária das mercadorias.

Assim, a inscrição estadual é facultativa, e nesse sentido, explicitando e uniformizando procedimentos sobre a matéria, a cláusula sétima do Convênio ICMS 81/93 prescreve:

**Cláusula sétima** Poderá ser concedida ao sujeito passivo por substituição definido em Protocolo e Convênio específico inscrição no cadastro da Secretaria da Fazenda, Finanças ou Tributação da unidade da Federação destinatária das mercadorias, mediante remessa dos seguintes documentos: (g.n.)

(...)

Nesse sentido, sendo a ora Autuada contribuinte mineiro, por força do Protocolo ICMS 11/91, há o direito subjetivo do Estado de Minas Gerais de exercer a fiscalização sobre ela.

O contrário, a impossibilidade de fiscalização pelo Fisco mineiro em outra Unidade da Federação, resultaria num regime de substituição tributária em operações interestaduais inócuo, vazio e imune à fiscalização, sobrepondo, dessa forma, o interesse particular ao público.

Sendo assim, a Autuada, embora sediada no Estado de São Paulo, nas operações com mercadorias destinadas a este Estado, sujeitas ao regime de substituição tributária, deve obedecer à legislação mineira, conforme prescreve a cláusula oitava do Convênio ICMS 81/93, nos seguintes termos:

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

Segundo, para espantar quaisquer dúvidas sobre a competência de um Estado fiscalizar contribuinte localizado em outro, o Convênio ICMS 81/93 – que estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária – prevê na cláusula nona:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**Cláusula nona.** A fiscalização do estabelecimento responsável pela retenção do imposto será exercida, conjunta ou isoladamente, pelas unidades da Federação envolvidas nas operações, condicionando-se a do Fisco da unidade da Federação de destino a credenciamento prévio na Secretaria da Fazenda, Economia ou Finanças da unidade federada do estabelecimento a ser fiscalizado.

Neste diapasão, o Fisco de uma unidade da Federação fiscalizava os contribuintes por substituição tributária estabelecidos em outros Estados e, posteriormente, comunicava o ato da seguinte forma:

Redação original, efeitos de 07.04.95 a 05.10.97.

**§ 1º** As unidades da Federação, ao efetuarem a fiscalização dos sujeitos passivos por substituição estabelecidos em outros Estados, enviarão à unidade federada coordenadora, até o último dia do mês subsequente ao do término da fiscalização, listagem contendo as seguintes informações:

1. nome, endereço, CGC, inscrição estadual e produto fabricado e/ou comercializado pelo contribuinte substituto e,
2. período fiscalização e as infrações encontradas.

Por outro lado, buscando o aperfeiçoamento das ações fiscais, bem como do planejamento das referidas atividades, foi celebrado o Convênio ICMS 93/97, que prevê:

**Cláusula segunda** Na fiscalização de contribuinte que realizar operações interestaduais com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária serão observados os seguintes procedimentos:

**I** - na abertura dos trabalhos, a autoridade fiscal, devidamente credenciada pelo fisco da unidade federada de localização do estabelecimento, deverá:

**a)** emitir documento de início de fiscalização, conforme legislação de cada unidade da Federação, nele fixando o prazo para apresentação dos livros, documentos fiscais e outras informações necessárias à execução dos trabalhos fiscais programados;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, o Fisco mineiro, através do agente que subscreve o Auto de Infração sob análise, foi credenciado pelo Fisco paulista pelo Ofício Credencial PFC-11 – Sé nº 170/2005, órgão da Secretaria da Fazenda de São Paulo.

Acrescente-se, ainda, que o Auditor Fiscal mineiro estava amparado por Ordem de Serviço, conforme consta do Auto de Infração, tendo sido emitido o TIAF (Termo de Início de Ação Fiscal) de fls. 02.

Portanto, o Auditor Fiscal agiu corretamente e dentro das competências legais previstas na legislação tributária.

### Por ausência de TIAF

Argúi, ainda, a Autuada, a ausência do Termo de Início de Ação Fiscal – TIAF, pois, para a Autuada, o prazo para o Fisco concluir os trabalhos já se encontrava esgotado, uma vez que teriam transcorridos mais de 90 (noventa) dias da sua lavratura.

Com efeito, o art. 52, parágrafo único da CLTA/MG, é expresso e autoriza a lavratura do Auto de Infração, independentemente de novo início da ação fiscal, desde que o contribuinte não exerça o direito a denúncia espontânea que lhe é devolvido, nos seguintes termos:

**Art. 52** – O AIAF ou o auto lavrado na forma do § 1º do art. 51 terá validade por 90 (noventa) dias, prorrogáveis por até igual período mediante ato formal de servidor fiscal, ou, automaticamente, por fatos que evidenciem a continuidade dos trabalhos, desde que justificável em razão da extensão ou complexidade das tarefas de fiscalização.

**Parágrafo único** – Esgotado o prazo previsto neste artigo, é devolvido ao sujeito passivo o direito a denúncia espontânea, o qual, entretanto, não exercido, ensejará a lavratura de AI, independentemente de formalização de novo início de ação fiscal.

Ora, autoriza, também, o art. 52, *caput*, da CLTA/MG a prorrogação automática do TIAF por fatos que evidenciem a continuidade dos trabalhos, desde que justificável em razão da extensão ou complexidade das tarefas de fiscalização.

Nesse sentido, foram lavrados 33 (trinta e três) Autos de Infração contra a Autuada, em razão de que em cada um deles havia coobrigado diferente, ou matéria de responsabilidade exclusiva da Autuada. Assim, verifica-se, no mínimo, extensão das tarefas de fiscalização.

Desta forma, seja pela disposição do parágrafo único, seja pela do *caput* do art. 52 da CLTA/MG, o lançamento tributário seguiu o rito procedimental prescrito pela legislação tributária e encontra-se correto em relação à Autuada.

**Por falta de descrição clara e precisa**

A terceira preliminar de nulidade levantada pela Autuada refere-se à ausência de descrição clara e precisa do fato. Cita e descreve os artigos 57 e 58 da CLTA/MG.

Em reforço ao seu argumento, a Impugnante traz o art. 151 da Parte Geral do RICMS/96, transcrevendo-o e demonstrando que o seu conteúdo não tem conexão com os fatos motivadores do lançamento tributário, ora analisado.

Argumenta, ainda, que o Decreto 38.104/96 citado pelo Auditor Fiscal está revogado.

Também, em relação a essa preliminar não assiste razão à Autuada.

Primeiro, a legislação que rege o lançamento tributário é a da época do fato gerador, de conformidade com o art. 144 do CTN, que prescreve:

**Art. 144.** O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Neste sentido, correto o procedimento do Fisco, uma vez que no lançamento existem fatos geradores da legislação revogada, em face do período fiscalizado de 01/2002 a 10/2005.

Por outro lado, observa-se no relatório fiscal, fls. 12/17, parte integrante do Auto de Infração, onde foi citada a legislação de forma expressa que fundamentou o lançamento tributário. Às fls. 14 está descrito “Anexo IX, RICMS/96 (Decreto 38.104/96)” e o art. 151 do referido Anexo.

Assim, sem razão a Impugnante na sua argüição.

**Do Pedido de Perícia**

O pedido de perícia foi indeferido, tendo em vista que todos os quesitos formulados estão expressos na legislação tributária, em face do Convênio ICMS 81/93, que estabelece normas gerais para a substituição tributária, obrigatórias para todas as unidades da Federação.

**DO MÉRITO**

O aspecto nuclear do lançamento tributário foi a falta de recolhimento do imposto retido bem como a retenção a menor do ICMS a título de substituição tributária, devido ao Estado mineiro no período de jan/02 a out/05, em face de que não foram apresentados documentos, GNREs ou DAEs, que comprovassem o recolhimento do referido imposto.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste sentido, o Fisco buscou demonstrar no relatório de fls. 176/182, o valor do ICMS/ST efetivamente devido ao Erário, considerando-se os cálculos apresentados estritamente conforme previsão da legislação.

É de bom alvitre salientar, como já exposto no relatório deste Acórdão, que o Fisco promoveu a reformulação do lançamento (fls. 161/182) tendo em vista a constatação de erros nas informações constantes dos arquivos eletrônicos disponibilizados à SEF/MG.

O valor do imposto devido, tendo em vista que não houve pagamento de qualquer valor, em que pese a intimação do Fisco, fls. 02, e a pesquisa realizada no sistema informatizado da SEF-MG, é da totalidade do ICMS/ST apurado, conforme consta da acusação fiscal do Auto de Infração e seus Anexos.

A Autuada afirmou que estaria havendo cobrança em duplicidade do imposto devido por substituição tributária em relação a um mesmo fato gerador, que não seria devido nenhum valor ao Fisco mineiro.

Sustentou, ainda, que a alíquota a ser aplicada seria a de 12%, em face da operação interestadual, que não haveria saldo de imposto sujeito a substituição tributária a pagar ao Estado de Minas Gerais e que a indústria já teria retido o imposto para o Estado de São Paulo, solicitando, inclusive, perícia para demonstrar o exposto.

Os argumentos da Autuada devem ser analisados à luz da legislação que rege a matéria e vão encontrar resposta na estrutura lógica da substituição tributária, veiculada no Convênio ICMS 81/93 – que estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária por Convênio ou Protocolo.

Realmente, a Autuada, que tem por objeto o ramo de comércio distribuidor de bebidas em geral, recebeu as mercadorias com o ICMS/ST retido pela indústria, em razão das mesmas estarem submetidas ao regime de substituição tributária, Protocolo ICMS 11/91, que tem o Estado paulista como signatário.

Nesta operação, da indústria para a Autuada, o ICMS devido por substituição tributária coube ao Estado paulista, e deve ter sido a ele recolhido, segundo sua legislação.

Passo seguinte, a Autuada vendeu parte dessas mercadorias a estabelecimento de contribuinte situado no Estado mineiro.

Nesta operação, mercadoria sujeita a substituição tributária destinada a contribuinte mineiro, a Autuada deveria ter feito a retenção do ICMS para o Estado de Minas Gerais, segundo a legislação mineira.

Ora, o imposto anteriormente retido e pago ao Estado de São Paulo deve ser restituído (ou ressarcido), de forma imediata e preferencial para a Autuada, em face de que a operação presumida não se realizou no território paulista.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, de acordo com a legislação de São Paulo, a restituição (ou ressarcimento) do ICMS/ST poderá ser efetivada junto a contribuinte substituto paulista ou por outras formas previstas na legislação.

Na operação interestadual, da Autuada para o contribuinte mineiro, a alíquota a ser aplicada é a de 12% (doze por cento), relativa à operação interestadual entre contribuintes. Frise-se que foi aplicada corretamente.

A alíquota de 18% (dezoito por cento) refere-se à operação interna, presumida, a ser realizada no território mineiro, quando o destinatário mineiro der a saída da mercadoria a consumidor final.

É certo que não haverá pagamento de ICMS/ST em duplicidade. Haverá o pagamento do imposto por substituição tributária para o Estado onde se der a operação final de contribuinte a consumidor. No caso sob análise, para o Estado mineiro.

Com efeito, a sistemática prevista nas legislações estaduais, com fulcro no Convênio ICMS 81/93, não permite a dupla cobrança como quer fazer entender a Autuada.

Portanto, os argumentos da Autuada estão em desacordo com o Convênio ICMS 81/93 e com a legislação tributária estadual que disciplina o regime de substituição tributária.

O trabalho fiscal encontra-se correto e o relatório fiscal, Anexo do Auto de Infração, demonstra os valores do imposto devidos por substituição tributária, com as retificações realizadas, conforme já acima exposto.

No que tange à responsabilidade tributária do Coobrigado, firma individual Eder Jofre Romão de Godoy, verifica-se que algumas ponderações merecem ser destacadas.

É importante esclarecer que o crédito tributário exigido é o relativo ao descumprimento do dever legal pela remetente das mercadorias, ora Autuada, que calculou e reteve o ICMS/ST a menor e não o recolheu.

Acrescente-se que há previsão expressa para a responsabilização tributária do Coobrigado em perfeita consonância com o artigo 121, § único, inciso II do CTN, que dispõe:

**Art. 121.** Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

**Parágrafo único.** O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**II** - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Tanto o RICMS/96 quanto o RICMS/02 estabeleciam a responsabilidade do destinatário na falta de recolhimento (recolhimento a menor) do ICMS/ST:

**Art. 29** - Em todas as hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, a responsabilidade pela substituição tributária caberá ao estabelecimento atacadista, distribuidor ou depósito que receber a mercadoria, para distribuição no Estado, sem a retenção do imposto.

**§ 1º** - Nas hipóteses do caput, independentemente de quaisquer favores fiscais ou de regime de recolhimento, o estabelecimento varejista que receber a mercadoria, sem a retenção do imposto, será responsável pelo recolhimento da parcela devida a este Estado.

A Lei 6763/75 veio corroborar a previsão supra quando estabeleceu:

**Art. 22** - Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

**§ 18** - Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

Efeitos de 07/08/2003 a 29/12/2005 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, ambos da Lei 14.699/2003:

**"§ 18** - Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, a responsabilidade pela substituição tributária caberá ao estabelecimento atacadista, distribuidor ou depósito que receber a mercadoria para distribuição no Estado sem retenção ou com retenção a menor do imposto."

**§ 19** - Nas hipóteses do § 18 deste artigo, independentemente de favores fiscais ou de regime de recolhimento, o estabelecimento varejista será responsável pelo recolhimento da parcela devida ao Estado.

Efeitos de 07/08/2003 a 29/12/2005 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, ambos da Lei 14.699/2003:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**"§ 19** - Nas hipóteses do § 18 deste artigo, independentemente de favores fiscais ou de regime de recolhimento, o estabelecimento varejista que receber a mercadoria sem retenção ou com retenção a menor do imposto será responsável pelo recolhimento da parcela devida a este Estado."

**§ 20** - A responsabilidade prevista nos §§ 18 e 19 deste artigo será atribuída ao destinatário da mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento do imposto, nos casos em que a legislação determine que seu vencimento ocorra na data de saída da mercadoria.

Efeitos de 07/08/2003 a 29/12/2005 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, ambos da Lei 14.699/2003:

**"§ 20** - A responsabilidade prevista nos §§ 18 e 19 deste artigo será atribuída ao destinatário que receber mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento do imposto, nos casos em que a legislação determine que seu vencimento ocorra na data da saída da mercadoria."

Não obstante, quanto à exigência da multa de revalidação em dobro (100%), merece reparo o lançamento se verificada a vigência da alteração que a respalda:

**Efeitos a partir de 1º/11/2003 - Redação dada pelo art. 29 e vigência estabelecida pelo art. 42. I, ambos da Lei 14.699/2003**

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

(...)

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

(...)

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

(...)

**II** - por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22; (Grifado)

Dessa forma, a exigência em dobro da multa de revalidação para o destinatário da mercadoria só tem validade a partir de 01/11/2003.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, de todo o acima exposto, verifica-se que restaram parcialmente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas, em parte, as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 161/182 e ainda para restringir a responsabilidade do Coobrigado pela multa de revalidação em dobro somente para as mercadorias recebidas após 01/11/03. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), André Barros de Moura e João Alberto Vizzotto.

**Sala das Sessões, 24/08/07.**

**Edwaldo Pereira de Salles  
Presidente/Relator**