

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 19.467/11/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000162453-41  
Impugnação: 40.010128478-61  
Impugnante: Comercial Plan Ltda  
CNPJ: 04.497023/0001-04  
Origem: DGP/SUFIS

***EMENTA***

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS/ST - PEÇAS COMPONENTES E ACESSÓRIOS DE PRODUTOS AUTOMOTIVOS - PNEUMÁTICOS, CÂMARAS-DE-AR E PROTETORES DE BORRACHA - LUBRIFICANTES. Imputação de falta de recolhimento do ICMS/ST retido e lançado em campo próprio das notas fiscais, nas remessas de mercadorias a contribuintes mineiros. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c o disposto no inciso I do § 2º do mesmo dispositivo da Lei nº 6763/75. Crédito tributário retificado pelo Fisco para excluir as exigências lançadas em duplicidade. As provas dos autos, no entanto, demonstram o efetivo recolhimento, pelo Contribuinte, de parte do tributo exigido, razão pela qual se exclui do lançamento o imposto comprovadamente recolhido aos cofres públicos. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

***RELATÓRIO***

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS retido por substituição tributária, no período de 01/01/05 a 31/12/05, nas operações com peças, componentes e acessórios automotivos, lubrificantes e outros produtos derivados ou não de petróleo, pneumáticos, câmaras de ar e protetores de borracha e outros produtos da indústria química, nas remessas para contribuintes localizados no Estado de Minas Gerais.

Exige-se o ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c o disposto no inciso I do § 2º do mesmo dispositivo da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 233/237, alegando, em síntese, ter efetuado o pagamento do imposto devido, requerendo, ao final, a procedência da Impugnação. Faz juntada dos documentos de fls. 248/660.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 247 dos autos.

O Fisco reformula o lançamento, excluindo a parcela tida pela Impugnante como exigida em duplicidade (fls. 663/669).

A Autuada retorna aos autos às fls. 678/687, acostando nova documentação (fls. 688/795), visando reforçar as provas anteriores.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco, em manifestação de fls. 796/826, discorre sobre a legislação concernente à substituição tributária dos produtos objeto da exigência fiscal e defende, nos termos dela, a responsabilidade única da Autuada pelo pagamento do imposto retido. Requer, assim, a procedência do lançamento remanescente.

Na fase de saneamento do PTA, verificou-se situação de intempestividade da Impugnação da Contribuinte, o que redundou no indeferimento da mesma e na Reclamação apresentada pela Empresa.

Entretanto, às fls. 866 dos autos, a tempestividade da peça de defesa foi confirmada pela Autoridade Fiscal, ficando prejudicados os expedientes de fls. 830/865.

A Assessoria do CC/MG determina a realização da Diligência de fls. 881, que resulta na manifestação do Fisco às fls. 883/920 e juntada de documentos de fls. 921/1.045.

Foram concedidas vistas dos autos à Impugnante (fls. 1.049), que se manifesta às fls. 1.053/1.058, trazendo os documentos de fls. 1.059/1.078, enquanto o Fisco se faz presente às fls. 1.080/1.083 dos autos.

A Assessoria do CC/MG, em parecer às fls. 1086/1090, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 663/669, excluindo também as exigências fiscais equivalentes aos recolhimentos confirmados às fls. 921/1045.

---

### **DECISÃO**

Insta mencionar que vários argumentos esposados no parecer da Assessoria foram utilizados na decisão, razão pela qual passarão estes a comporem o presente acórdão.

#### **Da Preliminar de Cerceamento ao Direito de Defesa**

Por ocasião da segunda participação nos autos, a Impugnante argui cerceamento de defesa por ter o Fisco admitido as razões iniciais quanto às exigências em duplicidade, mas não ter se pronunciado sobre os fatos que o levaram a inadmitir as demais considerações da peça de defesa.

Sem razão a Impugnante, no entanto, pois o Fisco até aquele momento não teria cumprido sua missão de se manifestar sobre a peça de defesa, promovendo, naquele momento, somente a alteração do crédito tributário em relação ao valor exigido em duplicidade.

Mais tarde, por ocasião da Manifestação Fiscal de fls. 796/826, foram combatidas as argumentações da defesa, sendo que desta “fala” do Fisco a Impugnante obteve acesso amplo, com a abertura de vistas de fls. 1.049.

Assim, resta rejeitada a arguição de cerceamento de defesa, afastando qualquer nulidade do lançamento.

#### **Do Mérito**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS retido por substituição tributária, no período de 01/01/05 a 31/12/05, nas operações com diversas mercadorias remetidas para contribuintes localizados no Estado de Minas Gerais.

As exigências fiscais estão demonstradas na planilha de fls. 13/14, com o Relatório Analítico de Apuração do ICMS/ST às fls. 15/132.

Em síntese, verifica-se que a Autuada reteve e destacou, em campo próprio do documento fiscal por ela emitido, o ICMS/ST conforme demonstram as cópias das notas fiscais juntadas por amostragem, mas não efetuou o recolhimento da obrigação.

Para apuração do tributo devido, o Fisco adotou como parâmetro o ICMS retido e destacado nas notas fiscais de remessa de mercadorias para estabelecimentos mineiros, após confrontar as informações com os recolhimentos registrados no SICAF.

Registre-se, a título de informação, que não há qualquer diferença entre o imposto exigido no presente Auto de Infração e aqueles lançados nas notas fiscais, à exceção da parcela de R\$ 1.442,60 (hum mil quatrocentos e quarenta e dois reais e sessenta centavos), relativa ao mês de maio de 2005, apontada pela Impugnante como exigida em duplicidade, alegação essa reconhecida pelo Fisco, gerando, inclusive dedução deste valor do crédito tributário exigido.

A Impugnante apresenta o quadro de fls. 235 para demonstrar que o imposto exigido pelo Fisco fora parcialmente recolhido, porém em GNRE individuais, ora em nome próprio, ora em nome dos destinatários das mercadorias, juntando os documentos de fls. 260 e seguintes.

Pelo quadro trazido aos autos, restaria uma ínfima parcela do tributo a ser recolhida, e, em relação a este saldo, pede a defesa que seja deduzida a parcela quitada a maior no mês de fevereiro de 2005.

Conforme relato, o Fisco transcreve toda a legislação relativa à matéria, concluindo pela responsabilidade tributária da Autuada e, via de consequência, pela inadimplência em relação à obrigação de transferir os recursos retidos ao Estado de Minas Gerais na forma da legislação aplicável à espécie.

Assim, sustenta o Fisco que o recolhimento do imposto retido (ICMS/ST) deve ser feito em nome do remetente, o qual detém a condição de Contribuinte por substituição, nas operações com destinatários mineiros, relativas às mercadorias listadas nos itens 04, 11, 14 e 26 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Neste caso, as Guias Nacionais de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE) anexadas à Impugnação, demonstram que a obrigação principal relacionada no art. 13 do Anexo XV RICMS/02 não fora satisfeita na forma e prazo estabelecidos no regulamento, tendo em vista o recolhimento ter sido efetuado em nome do destinatário das mercadorias.

Após a elaboração da planilha de fls. 922/1.045, em atendimento à diligência determinada pela Assessoria do CC/MG, restou absolutamente claro que a maior parte do imposto exigido no presente lançamento já havia adentrado no cômputo da Receita Estadual, sendo poucos os recolhimentos não efetuados.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não resta a menor dúvida quanto a responsabilidade tributária atribuída ao remetente das mercadorias, e que a ele caberia apurar e recolher o imposto na forma e prazo devidos.

A Autuada manifesta-se pela inteligência de que o art. 15 do Anexo XV do RICMS/02 evidencia a obrigação do adquirente como responsável pelo recolhimento do imposto e destaca que, independente de se tratar de responsabilidade solidária ou subsidiária, o pagamento por um dos envolvidos na realização do fato gerador extingue a obrigação tributária, conforme o art. 151 do CTN.

O artigo 15 do Anexo XV do RICMS/02 preceitua:

**Art. 15** - O estabelecimento destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

Parágrafo único - A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais. (Grifou-se)

Na análise da questão, o Fisco bem esclarece que a Comercial Plan Ltda. não deixou de reter ou efetuou a retenção a menor do ICMS/ST devido ao Estado de Minas Gerais, posto que todas as notas fiscais contêm a informação da base de cálculo do ICMS/ST e o correspondente destaque do ICMS/ST.

Dessa forma, imperioso concluir que não se aplica *in casu* as disposições do retro mencionado dispositivo do Anexo XV do RICMS/02, estando totalmente equivocada a interpretação trazida pela defesa.

Isso posto, resta avaliar o argumento da empresa de que, não obstante constar das GNRE o nome dos destinatários, o pagamento foi efetivamente efetuado pela Autuada.

A Impugnante faz juntar cópias das GNRE quitadas no Bradesco S.A., Agência n.º. 1846, localizada em Iconha, no Estado do Espírito Santo, onde ela se localiza.

Anexa ainda cópia dos extratos bancários do Banco Bradesco, Agência n.º. 3511, Conta Corrente n.º. 0005909-9, em nome da Impugnante, com o destaque de diversos cheques, estes emitidos com a finalidade de pagamento do ICMS/ST devido ao Estado de Minas Gerais.

Acrescenta outros documentos tais como: relações que identificam as notas fiscais, GNRE e o total do ICMS/ST pago na data respectiva; cópias das notas fiscais, onde seria possível verificar o lançamento do ICMS/ST retido e adicionado ao total da nota.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sobre esse aspecto, merece destaque a informação da Assessoria de que restou cristalinamente demonstrado que a maior parte das exigências fora quitada no mesmo dia de emissão do documento fiscal, ou quando muito, em dias subsequentes (que se presume serem sábados, domingos e feriados os dias de emissão das notas fiscais).

Outrossim, verifica-se fidedigna a informação da defesa de que nas GNRE há menção à nota fiscal que documenta a operação geradora da obrigação, sendo possível confirmar-se os pagamentos.

A Assessoria desta Casa, na busca da verdade material, solicita diligência para que se “verifique junto ao sistema de controle da receita de Minas Gerais, de modo a afirmar ou negar o ingresso dos recolhimentos apontados pela Impugnante, ainda que relacionados com os estabelecimentos mineiros”.

O Fisco, em resposta, não nega a existência dos pagamentos mas referenda seu entendimento de que a “documentação apresentada comprova que o recolhimento do tributo devido foi efetuado em nome dos destinatários, os substituídos, e, dessa forma, a obrigação principal não foi satisfeita conforme preceitua o *Art. 13, Anexo XV, RICMS/02, Decreto nº 43.080/2002*, ainda que o ônus tenha sido supostamente suportado pela Impugnante de acordo com os extratos bancários anexados”.

Deste excerto acima transcrito, depreende-se que não só o Autuante admite os pagamentos, como também constata que os extratos bancários anexados permitem entender que o ônus tenha sido suportado pela Impugnante.

Não obstante, nem é esse pronunciamento fiscal que gera o conhecimento de que foi a Autuada quem efetivamente pagou o ICMS/ST, mas sim, todas as provas acostadas aos autos, anteriormente mencionadas.

Em suma, não há como desconhecer que o pagamento foi efetuado pela Impugnante a partir das seguintes considerações:

1. houve o pagamento das GNRE na cidade da Autuada, em Iconha/ES;
2. o pagamento foi efetuado com numerários da conta corrente bancária da empresa remetente, com possibilidade de conferência matemática do somatório dos valores arrecadados;
3. as GNRE constam o número das notas fiscais a ela relacionadas;
4. os pagamentos foram feitos nas datas de emissão das notas fiscais, salvo raras exceções.

Disso, tem-se que a Contribuinte cometeu infração, apenas de caráter formal no preenchimento dos documentos de arrecadação, não sendo cabível a exigência de imposto já recolhido, por motivo das várias razões já expostas e em nome do princípio da eficiência.

A respeito, o renomado Hely Lopes Meirelles, ao se referir aos princípios da Administração Pública, já destacava a eficiência como um dos deveres da administração. Definiu-a como "o que se impõe a todo agente público de realizar suas atribuições com presteza, perfeição e rendimento funcional. É o mais moderno princípio

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da função administrativa, que já não se contenta em ser desempenhada apenas com legalidade, exigindo resultados positivos para o serviço público e satisfatório atendimento das necessidades da comunidade e de seus membros."

O autor ainda acrescenta que o dever de eficiência corresponde ao 'dever de boa administração' adotado na doutrina italiana.

Para a professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro, "o princípio apresenta dois aspectos, podendo tanto ser considerado em relação à forma de atuação do agente público, do qual se espera o melhor desempenho possível de suas atuações e atribuições, para lograr os resultados melhores, como também em relação ao modo racional de organizar, estruturar, disciplinar a Administração Pública, idem quanto ao intuito de alcance de resultados na prestação do serviço público."

Ela acrescenta que a eficiência é princípio que se soma aos demais princípios impostos à Administração, não podendo sobrepor-se a nenhum deles, especialmente ao da legalidade, sob pena de sérios riscos à segurança jurídica e ao próprio Estado de Direito.

E é exatamente porque o princípio da eficiência não se sobrepõe aos demais, que não se pode olvidar da aplicação do princípio do enriquecimento sem causa. Assim, exigir tributo, ainda que quitado de forma diversa da previsão legislativa, não demonstra a eficiência da administração fiscal, mas sim uma anormalidade na gestão do controle de qualidade do lançamento.

Que a Impugnante não cumpriu os preceitos da legislação não se tem qualquer dúvida, sujeitando-se a eventuais penalidades por descumprimento de obrigações acessórias, mas não quanto a se exigir a obrigação principal em dobro.

Por oportuno, saliente-se o fato da impossibilidade da destinatária solicitar restituição de tributo pago indevidamente relacionado às GNRE em questão. Isso tanto por questões fáticas, eis que não poderia comprovar ter efetuado os pagamentos, conforme já discorrido, como também por questões de direito, em face da decadência.

Lado outro, no tocante ao abatimento do valor pago a maior solicitado pela Autuada, a sua dedução resta prejudicada, uma vez que a auditoria realizada pelo Fisco não atingiu os cálculos do imposto nos diversos períodos, pois se restringiu a somar os valores retidos e lançados nas notas fiscais.

Assim, não se pode afirmar ao certo, a origem e a certeza da existência do recolhimento a maior no mês de fevereiro de 2005, haja vista a inexistência de qualquer conferência fiscal em relação à apuração do imposto naquele mês.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de cerceamento do direito de defesa. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 663/669, excluindo-se, ainda, as exigências fiscais equivalentes aos recolhimentos confirmados na relação de fls. 921/1.045. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Kalume. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor) e Bruno Antônio Rocha Borges.

**Sala das Sessões, 07 de dezembro de 2011.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Presidente**

**Ivana Maria de Almeida  
Relatora**

CC/MG