

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.594/12/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000171912-87  
Impugnação: 40.010130771-04  
Impugnante: OCV - Comércio de Metais e Serviços Ltda  
IE: 479999980.00-80  
Coobrigado: OCV - Comércio de Metais e Serviços Ltda  
CNPJ 22539639/0002-63  
Proc. S. Passivo: Alexandre Antônio Nascentes Coelho/Outro(s)  
Origem: DF/Passos

### **EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE DESTAQUE DO ICMS/ST – OPERAÇÃO INTERESTADUAL – REMETENTE CONTRIBUINTE SUBSTITUTA – RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DA DESTINATÁRIA.** Constatou-se nos autos que a Coobrigada com estabelecimento em Santa Catarina transferiu mercadorias para o estabelecimento mineiro sem a retenção (destaque) do ICMS devido por substituição tributária. A remetente das mercadorias é a Contribuinte do ICMS/ST, por força do Protocolo ICMS 196/09, e a destinatária é a responsável solidária com fundamento no art. 22, §§ 18, 19 e 20 da Lei nº 6763/75, por isso, respondem sem hierarquia e sem benefício de ordem pela obrigação tributária. Corretas as exigências de ICMS/ST e multa de revalidação em dobro. Lançamento procedente. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a falta de destaque (retenção) do ICMS devido por substituição tributária pela Coobrigada, localizada no Estado de Santa Catarina, relativamente a mercadorias transferidas ao estabelecimento mineiro.

As mercadorias objeto do presente lançamento têm a previsão de substituição tributária, conforme Protocolo ICMS nº 196/09.

Exigem-se ICMS/ST e Multa de Revalidação em dobro, esta com fundamento no art. 56, § 2º, inc. II da Lei nº 6763/75.

A Autuada, não se conformando com o lançamento, apresenta Impugnação às fls. 51/63.

O Fisco apresenta Manifestação Fiscal de fls. 106/113, contrapondo os argumentos da Autuada.

### **DECISÃO**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como descrito no relatório acima, o lançamento tributário está a exigir o ICMS devido por substituição tributária, em face da falta de destaque do referido imposto nas notas fiscais de transferência, cuja remetente localiza-se no Estado de Santa Catarina, signatário do Protocolo ICMS nº 196/09.

A Impugnante argumenta, nuclearmente, que não incide a substituição tributária na hipótese dos autos, porque a empresa destinatária industrializa os produtos.

Desta forma, entende ser aplicável à espécie o art. 18, inc. IV do Anexo XV do RICMS/02, que transcreve.

Todavia, não lhe assiste razão. O Fisco, cuidadosamente, quando dos atos preparatórios para o lançamento tributário, efetuou uma análise minuciosa das notas fiscais de saídas promovidas pelo estabelecimento mineiro, ora autuado.

No Anexo 3, que é parte integrante da acusação fiscal, fls. 16/20, relatório de distribuição de frequência por CFOP, demonstrou-se que as saídas de produtos industrializados correspondem a menos de 3% (três por cento) do valor total das saídas, no período de janeiro de 2009 a dezembro de 2010.

A regra do art. 18, inciso IV do Anexo XV do RICMS/02, prescreve:

Art. 18. A substituição tributária de que trata esta Seção não se aplica:

(...)

IV - às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

De boa intuição, a regra acima descrita visa desonerar o custo da atividade industrial com o pagamento antecipado do imposto devido por substituição tributária, ainda que este imposto dê direito a crédito para o contribuinte destinatário.

Todavia, a regra construída para desonerar a atividade industrial com custos antecipados de tributos não é adequada ao caso dos autos, haja vista, que, comprovadamente, a Autuada não é um estabelecimento industrial e não utiliza as mercadorias objeto do lançamento como matéria-prima.

Há a destacar-se que a atividade da Autuada que vende vergalhões, dentre outros produtos, para construção civil, é uma atividade comercial, mas esporadicamente tem de fazer cortes nos vergalhões para atender clientes, atividade que é intrínseca à comercialização de vergalhões, inclusive para adequação aos meios de transporte utilizados pelos adquirentes.

Assim, a interpretação como quer a Autuada, de que ela é um estabelecimento industrial, conforme consta do seu contrato social, que cita à fl. 57, invocando a segurança jurídica, levaria a um resultado absurdo.

Primeiro, o seu contrato social tem objeto amplo e não foram demonstradas topicamente as atividades industriais que exerce.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Também, esta demonstração não é necessária para o caso dos autos, visto que a Autuada trabalha preponderantemente com vergalhões de aço – CA50 – e arame recozido que são destinados, via de regra, para a construção civil.

Segundo, a interpretação requerida pela Impugnante levaria a inversão da lógica, ou seja, o produto destinado à comercialização mais de 97% (noventa e sete por cento) não estaria sujeito ao regime de tributação pela substituição tributária, porque no seu contrato social constou industrialização, ainda que não comprovada.

Ora, as regras de hermenêutica devem levar a uma interpretação razoável, lógica e não a absurdos, conforme propõe à Autuada para o caso concreto.

Portanto, para o presente lançamento aplica-se a regra da substituição tributária, devendo, quando da remessa de mercadorias para o estabelecimento mineiro, o estabelecimento localizado do Estado de Santa Catarina promover a retenção (destaque) do ICMS devido por substituição tributária.

Há que se entender a expressão retenção utilizada na legislação do ICMS, como destaque do ICMS/ST na nota fiscal, em consonância com a melhor doutrina de Johnson Barbosa Nogueira (RDP vols. 21/22, p. 93-103), Sacha Calmon (Comentários ao Código Tributário Nacional, p. 294), Werther Botelho (Curso de Direito Tributário, p. 198), dentre outros, e o voto lapidar do Jurista, Professor da USP e Ministro do STF Eros Roberto Grau na ADI 2.777 / SP, oportunidade que deixou consignado:

14. Outro ponto a ser considerado diz com a impossibilidade de paragonarmos a técnica da substituição tributária com a da retenção na fonte do imposto de renda. **Lá o contribuinte do tributo é o substituto;** aqui quem retém o imposto na fonte não o é, exercendo, compulsoriamente, autêntica atribuição de Administração Indireta --- um tipo especial de cometimento da função de arrecadar (CTN, art. 7º, § 3º), como anotei em texto escrito há muitos anos. Situações diversas entre si não admitem cotejo. (grifou-se)

No lançamento tributário constam dois sujeitos passivos, a remetente das mercadorias – OCV de Itajaí/SC – e a destinatária OCV de Passos/MG.

Estão inseridos no Auto de Infração o estabelecimento mineiro da OCV como Sujeito Passivo e o estabelecimento catarinense como Coobrigado.

É importante destacar que o sujeito passivo é o gênero, sendo suas espécies o contribuinte e o responsável, conforme dicção do art. 121, parágrafo único 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

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei. (grifou-se)

Rigorosamente correta à eleição do polo passivo da obrigação tributária, na forma veiculada pela Fiscalização. O inverso, o estabelecimento da empresa localizado em Santa Catarina como Sujeito Passivo e o mineiro como Coobrigado, também, estaria, da mesma forma, correta.

É que não há benefício de ordem entre os sujeitos passivos solidários. Eles têm a mesma hierarquia. O Auto de Infração não diz que o primeiro deva ser o contribuinte ou o responsável. Trata a matéria de forma genérica, com acerto.

No caso concreto, sob análise, o Contribuinte é o estabelecimento da OCV localizado no Estado de Santa Catarina para quem nasce diretamente à obrigação de reter (destacar) o imposto devido por substituição tributária e pagá-lo.

Em outras palavras, ela, OCV/SC, é contribuinte e não responsável, pois a obrigação nasce diretamente para ela.

Ela é contribuinte por obrigação própria, mas de fato gerador alheio. A condição de contribuinte substituta é definida pela norma de tributação.

Portanto, em qualquer hipótese a Contribuinte-OCV deve figurar no Auto de Infração.

O contrário, se a Contribuinte não constar do Auto de Infração, gerará dificuldades para o acerto do crédito tributário, quando ela, a Remetente-contribuinte, for fiscalizada pelo grupo responsável pela substituição tributária – CONEXTs de São Paulo ou do Rio de Janeiro.

Quanto à destinatária mineira, ela é responsável solidária.

A condição de responsável tributária da destinatária decorre da regra do art. 22, §§ 18, 19 e 20 da Lei nº 6763/75, que prescreve:

§ 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.

§ 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.

§ 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

legislação determine que seu vencimento ocorra na data de saída da mercadoria.

Portanto, infere-se dos parágrafos supracitados que na hipótese de o contribuinte substituto não fazer a retenção ou fazê-la a menor é que surge a responsabilidade para o destinatário. E ele é responsável no sentido estrito, porque a sua obrigação decorre expressamente da lei.

**E ele é responsável solidário, porque a norma de responsabilidade o inclui na sujeição passiva sem excluir o contribuinte, cuja obrigação decorre da norma de tributação.**

Observe-se que as normas de responsabilidade solidária supra descritas estão deslocadas do art. 21 da mesma lei, o que têm ocasionado dificuldades de análise e equívocos.

Em síntese, o responsável tributário do art. 22 supracitado vem agregar a sujeição passiva junto com o contribuinte.

Desta forma, a OCV/MG é responsável solidária pela obrigação tributária em face de descumprimento de dever legal pela OCV/SC, por isso, deve, também, compor o polo passivo da obrigação tributária.

Portanto, ambas, OCV/MG e OCV/SC, respondem solidariamente pela obrigação, sem hierarquia ou benefício de ordem, como descrito no Auto de Infração.

Quanto à penalidade aplicada, embora a Impugnante discorde, a mesma encontra supedâneo no art. 56, inc. II c/c o § 2º, incisos I e II da Lei nº 6763/75, nos seguintes termos:

§ 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:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

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

Assim, corretamente aplicada a multa de revalidação em dobro, sendo que a contribuinte, a OCV/SC, não reteve o ICMS/ST e, além da destinatária mineira ser responsável solidária, ou seja, responde pelo crédito tributário conjuntamente com a Contribuinte catarinense, cuja prestação é una e indivisível, ainda assim, a lei mineira prevê no inciso II uma multa específica e em dobro, também, para ela.

Quanto à decisão ter veiculado possível reflexo de outro Auto de Infração, decorre, basicamente, do desmembramento de Autos de Infração com infrações conexas, decorrentes dos mesmos fatos.

Frise-se, o desmembramento de Autos de Infração é salutar, evita muitas acusações fiscais num mesmo processo, facilitando à análise, mas, cada caso concreto é que dirá qual a melhor solução. Não há uma regra específica.

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

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Todavia, em face do não cumprimento pela Fiscalização de diligência no processo nº 01.000169614-45, deve ser observada a liquidação do crédito tributário do PTA retro mencionado, pois, caso seja apurado saldo favorável ao Contribuinte no item 4.2 este deverá ser deduzido dos débitos apurados no presente PTA. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ricardo Wagner Lucas Cardoso e Carlos Alberto Moreira Alves.

**Sala das Sessões, 03 de abril de 2012.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Presidente / Revisora**

**Mauro Heleno Galvão**  
**Relator**

CC/CMG