

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

Acórdão: 20.553/12/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000172140-58  
Impugnação: 40.010131096-18  
Impugnante: Forever Living Products Brasil Ltda.  
IE: 062996262.00-73  
Proc. S. Passivo: André Gomes de Oliveira/Outro(s)  
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

***EMENTA***

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO E/OU RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO - MARKETING DIRETO.** Constatado que a Autuada recebeu em transferência mercadorias do estabelecimento matriz, sediado no Estado do Rio de Janeiro, contribuinte substituto tributário, sem o recolhimento ou com recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária nos termos do Convênio ICMS nº 45/99 (alterado pelo Convênio nº 06/06) bem como a legislação do Estado de Minas Gerais, especificamente no Capítulo XII, Parte I do Anexo XV do RICMS/02 (Das Operações Relativas a Vendas por Sistema de Marketing Porta a Porta a Consumidor Final). Responsabilidade tributária prevista nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22 da Lei nº 6.763/75. Corretas as exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c o §2º, II da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

***RELATÓRIO***

**Da Autuação**

A autuação versa sobre falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária, no período de 01/06/07 a 31/12/10, incidente sobre entradas de mercadorias em operação interestadual comercializadas pelo sistema de marketing porta a porta.

Exigência de ICMS/ST e da Multa de Revalidação em dobro nos termos do art. 56, inciso II, c/c o § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**Da Impugnação**

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 756/781, requerendo, ao final, que seja julgado improcedente o lançamento.

A Taxa de Expediente foi recolhida conforme cópia de DAE de fls. 1061.

**Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, em manifestação de fls. 1063/1072, refuta as alegações da Defesa, pedindo pela procedência do lançamento.

**Do Parecer da Assessoria do CC/MG**

A Assessoria do CC/MG, às fls. 1.078/1.104, apresenta parecer de mérito, opinando, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida, e, no mérito, pela procedência do lançamento.

**DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

**Da Preliminar de pedido de prova pericial**

Pede a Impugnante a produção de prova pericial indicando assistente técnico e formulando os seguintes quesitos (fls. 781).

Todavia, o exame pericial no caso sob exame mostra-se absolutamente desnecessário, na medida em que os quesitos propostos têm respostas no conjunto probatório acostado aos autos e/ou na legislação de regência do imposto.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; *Lições de D. Processual Civil*), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Ademais, é verificado que os argumentos/documentos, carreados aos autos pela Fiscalização e pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação das questões postas.

Vale citar, a propósito, decisão já proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

Se a matéria tratada nos autos versar sobre questão eminentemente de direito, quanto ao reconhecimento ou não da percepção de diferença salarial, decorrente da conversão de URV, desnecessária a realização de prova pericial contábil, a qual poderá ser realizada, acaso necessário, em sede de execução. A prova pericial somente se apresenta necessária quando a informação depender da opinião de especialista na matéria que escapa do universo de conhecimento do Julgador, hipótese essa não caracterizada no caso vertido. Assim, indefere-se o pedido (Processo número 1.0024.05.661742-6/001(1), Relator: Célio César Paduani, TJMG).

Deste modo, frise-se que, examinando os quesitos propostos pela defesa (fls. 781), observa-se que o que pretende a Impugnante ver respondido pode ser

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

perfeitamente esclarecido pela análise dos documentos/argumentos presentes nos próprios autos.

Assim, a perícia requerida mostra-se desnecessária para a elucidação da questão posta, haja vista encontrar respostas aos quesitos nos presentes autos.

Neste diapasão, prescreve o art. 142, §1º, inciso II alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

(...)

Neste sentido, é desnecessária a produção de prova pericial, que por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento, o que não é o caso dos presentes autos.

Assim, indefere-se o pedido de prova pericial.

### **Do Mérito**

Conforme já relatado, trata a autuação de falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária, no período de 01/06/07 a 31/12/10, incidente sobre entradas de mercadorias em operação interestadual comercializadas pelo sistema de marketing porta a porta.

Exigência de ICMS/ST e da Multa de Revalidação em dobro nos termos do art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A irregularidade foi apurada por meio de conferência de arquivos eletrônicos, livros e notas fiscais de entradas.

Inicialmente, vale destacar que o Convênio ICMS nº 45/99 (alterado pelo Convênio ICMS nº 06/06) bem como a legislação do Estado de Minas Gerais, especificamente no Capítulo XII, Parte I do Anexo XV do RICMS/02 (*Das Operações Relativas a Vendas por Sistema de Marketing Porta-a-Porta a Consumidor Final*), abaixo transcritos, dispõem sobre a substituição tributária aplicável no caso em apreço, confira-se:

#### **CONVÊNIO ICMS nº 45/99**

Alterado pelo Conv. ICMS 06/06.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Autoriza os Estados e o Distrito Federal a estabelecer o regime de substituição tributária nas operações interestaduais que destinem mercadorias a revendedores que efetuem venda porta-a-porta.

(...)

Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados, nas operações interestaduais que destinem mercadorias a revendedores, localizados em seus territórios, que efetuem venda porta-a-porta a consumidor final, promovidas por empresas que se utilizem do sistema de marketing direto para comercialização dos seus produtos, a atribuir ao remetente 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 devido nas subseqüentes saídas realizadas pelo revendedor.

§ 1º O disposto no "caput" aplica-se também às saídas interestaduais que destinem mercadorias a contribuinte inscrito.

§ 2º O disposto no caput e no parágrafo anterior aplica-se também nas hipóteses em que o revendedor, em lugar de efetuar a venda porta-a-porta, o faça em banca de jornal e revista.

Cláusula segunda As regras relativas à operacionalização da sistemática de que trata a cláusula anterior serão fixadas pela unidade federada de destino da mercadoria.

Cláusula terceira A base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, será o valor correspondente ao preço de venda ao consumidor, constante de tabela estabelecida por órgão competente ou, na falta desta, o preço sugerido pelo fabricante ou remetente, assim entendido aquele constante em catálogo ou lista de preços de sua emissão, acrescido em ambos os casos, do valor do frete quando não incluído no preço.

Parágrafo único. Na falta dos valores de que trata o "caput", a base de cálculo será àquela definida na legislação da unidade da Federação de destino das mercadorias.

Cláusula quarta A nota fiscal emitida pelo sujeito passivo por substituição para documentar operações com os revendedores conterà, em seu corpo, além das exigências previstas na cláusula segunda do Ajuste SINIEF 04/93, de 9 de dezembro de 1993, a identificação e o endereço do revendedor para o qual estão sendo remetidas as mercadorias.

Cláusula quinta O trânsito de mercadorias promovido pelos revendedores será acobertado pela nota fiscal emitida pelo sujeito passivo por

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

substituição, acompanhada de documento comprobatório da sua condição.

Cláusula sexta Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a adotar este regime de substituição tributária também para as operações internas realizadas nas mesmas condições previstas neste convênio.

Cláusula sétima Este convênio entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União, produzindo efeitos a partir de 1º de outubro de 1999, ficando revogado o Convênio ICMS 75/94, de 30 de junho de 1994.

### RICMS/02 - Parte 1 do Anexo XV

Art. 64. O estabelecimento que utilizar o sistema de marketing direto para comercialização de seus produtos é responsável pela retenção e pelo recolhimento do imposto devido nas saídas subsequentes realizadas por:

I - contribuinte inscrito e situado neste Estado que distribua a mercadoria a revendedores não-inscritos neste Estado, para venda porta-a-porta a consumidor final;

II - revendedor não-inscrito neste Estado que efetua venda porta-a-porta a consumidor final;

III - revendedor que efetua venda em banca de jornal ou de revista.

Art. 65. A base de cálculo do imposto relativo às operações com mercadorias destinadas a venda porta-a-porta ou em banca de jornal será o preço de venda a consumidor final constante de catálogo ou lista de preço emitido pelo remetente, acrescido do valor do frete, quando não incluído no preço da mercadoria.

(...)

Verifica-se que no art. 64 supracitado há previsão de que o estabelecimento que se utiliza do marketing direto é contribuinte substituto tributário responsável pela retenção/recolhimento do imposto nas operações de saída que destine mercadorias a contribuinte neste Estado, que distribua os produtos a revendedores não inscritos, para venda porta a porta a consumidor final.

A título de esclarecimento, vale destacar que a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais já se manifestou sobre a questão em consultas respondidas pelo órgão competente. Dentre as várias respostas sobre a matéria destaca a seguinte, que se adequa ao caso em exame:

### **Consulta de Contribuintes nº 051/2009**

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – PERFUMARIA E COSMÉTICOS – VENDA POR *MARKETING* PORTA-A-PORTA – As operações de venda pelo sistema de

*marketing* porta-a-porta a consumidor final estão reguladas nos arts. 64 a 66, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02.

**EXPOSIÇÃO:**

A Consulente, empresa que atua no setor de fabricação de artigos de perfumaria e cosméticos, informa que é optante pelo Simples Nacional, mas estuda a possibilidade de mudança para o regime de débito e crédito.

Explica que comercializa seus produtos para pessoas jurídicas estabelecidas em cidades diversas do Estado e em outras unidades da Federação.

Diz ter interesse em expandir sua atividade adotando o sistema de venda ambulante por catálogos, por meio de consultores pessoas físicas.

Com dúvidas sobre a aplicação da legislação tributária, formula a presente consulta.

**CONSULTA:**

(...)

2 - Para vender os produtos que fabrica para consultores pessoas físicas, pelo sistema de venda ambulante por meio de catálogos, deverá ter um regime especial junto à Receita Estadual de Minas Gerais e de outros Estados? Como será recolhido o ICMS nessa operação? Como obter inscrição de substituto tributário em outros Estados? Quais as alíquotas do ICMS nas operações internas e com outros Estados?

**RESPOSTA:**

(...)

2 - (...)

Em relação às dúvidas sobre a legislação tributária mineira, esclareça-se que os arts. 64 a 66, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02, regulam as operações de venda pelo sistema de *marketing* porta-a-porta a consumidor final. Assim, a Consulente não precisará obter regime especial junto ao Estado de Minas Gerais para realizar as operações pretendidas.

Nas operações de venda de seus produtos para revendedor não-inscrito neste Estado, para venda porta-a-porta a consumidor final, a Consulente será responsável, na condição de substituta tributária, pela retenção e recolhimento do imposto devido nas operações subsequentes, conforme previsão do inciso II do art. 64 citado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A base de cálculo da substituição tributária será o preço de venda a consumidor final constante de catálogo ou lista de preço emitida pela Consulente, acrescido do valor do frete, quando não incluído no preço da mercadoria.

(...)

DOLT/SUTRI/SEF, 26 de março de 2009.

Esclarece a Fiscalização que a Forever Living Products Brasil Ltda estabelecida em Belo Horizonte, empresa varejista (filial) – contribuinte substituído, recebe mercadorias em transferência da matriz situada no Rio de Janeiro (contribuinte substituto tributário).

Destaca a Fiscalização que as mercadorias são produzidas nos Estados Unidos e importadas pela matriz, localizada no Rio de Janeiro, que promove transferências para suas filiais situadas em vários estados brasileiros.

Ressalta a Fiscalização que o estabelecimento mineiro opera exclusivamente com os produtos do Grupo, os quais recebe em transferência.

Observa a Fiscalização que no cálculo do ICMS/ST que foi recolhido pela Impugnante (código de receita 313-7), conforme listagem de fls. 29/46, foi utilizado como base de cálculo o valor da operação praticado na transferência, contrariando o disposto no art. 65 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 supracitado.

Destaque-se que tais recolhimentos foram considerados no levantamento do ICMS/ST exigido nos presentes autos.

Sustenta a Fiscalização que as vendas da empresa mineira têm como destinatários pessoas físicas (Distribuidores não inscritos) para posterior revenda a consumidor final, tratando-se de operações de venda pelo sistema de *marketing* porta a porta a consumidor final tributadas nos termos do Convênio nº 45/99 já mencionado.

Lado outro, a Impugnante alega que os compradores dos produtos da Forever (FLP) não podem ser enquadrados como revendedores de tais mercadorias, pois eles são verdadeiros consumidores finais e incentivadores do uso de aludidas mercadorias por outros compradores.

Todavia, restará demonstrado que razão assiste à Fiscalização.

Ressalte-se que a empresa detém um plano de marketing. As normas e instruções deste plano estão contidas em seu “kit adesão” composto por: Contrato de Distribuição, Política da Companhia, Tabela de Valores, Requisição de Produtos, Requisição de Maquiagem, Requisição de Folheteria e Capa de Pedidos para Fax, conforme demonstrado às fls. 235/255, anexo 6 (*Intimação para Apresentação de Documentos*), bem como às fls. 258/ 321, anexos 7 e 8 (*Atendimento à Intimação pelo Contribuinte*).

Para melhor visualização, transcreve-se excertos do Contrato de Distribuição (fls. 239/240).

## CONTRATO DE DISTRIBUIÇÃO

As partes acima qualificadas têm entre si justo e acordado a celebração do presente Contrato de Distribuição (“Contrato”), que se regerá pelos termos e condições que seguem:

### 1. Objeto

1.1 Pelo presente instrumento e na melhor forma de direito, **FLP Brasil concede ao Distribuidor o direito de revenda dos produtos comercializados com a marca FLP (“os produtos”), que tenham sido por ele adquiridos junto à FLP Brasil**, na forma deste Contrato e na declaração de Políticas da FLP.

1.1.1 **O distribuidor é um revendedor de produtos.** Não é empregado, representante ou procurador da FLP Brasil, sendo-lhe portanto vedado quaisquer compromissos ou obrigações em nome desta última.

1.1.2 Observado o disposto contrato e na declaração de Políticas da FLP, o distribuidor tem ampla liberdade para conduzir suas atividades da forma que mais lhe convier podendo, neste sentido exercer outras atividades, remunerados ou não, com ou sem vínculo empregatício.

1.1.3 O Distribuidor não precisará prestar quaisquer contas de suas atividades à FLP Brasil, podendo revender do Produtos por ele adquiridos junto à FLP Brasil em todo território nacional, sem qualquer limitação e pelo preço e nas condições que julgar mais conveniente. **O Distribuidor reconhece e concorda, que FLP Brasil poderá enviar periodicamente ao Distribuidor catálogos e listas de preços para os Produtos, os quais servirão como sugestão para o Distribuidor.**

### 2. Aquisição dos Produtos

2.1 O Distribuidor sempre que desejar, poderá adquirir os produtos, seja para consumo ou para revenda, diretamente da FLP Brasil.

**2.1.1 O preço de cada Produto, para venda ao Distribuidor, será aquele vigente na data em que o distribuidor enviar o seu pedido, de acordo com a tabela de preços da FLP Brasil então em vigor.**

**2.1.2 Todos o pedidos deverão ser acompanhados por, recibo de depósito em dinheiro na conta da FLP Brasil e/ou recibo de “doc” feito em nome e ordem de FLP Brasil no valor devido.**

**2.2 Na forma descrita na Declaração de Políticas da FLP, em função do volume de compras efetuados**

**pelo Distribuidor diretamente à FLP Brasil a cada mês, esta lhe conceder á bonificações por volume sob a forma de pagamento em dinheiro ou cheque, ficando entendido que os critérios de pagamento e qualificação para recebimento das bonificações de volume são constantes da Declaração de Políticas da FLP.**

**3. Obrigações e responsabilidades do Distribuidor.**

3.1. Sem prejuízo das demais obrigações que lhe são impostas por lei ou ainda neste instrumento, o Distribuidor se obriga a:

a. Seguir o plano de marketing proposto pela FLP Brasil;

**b. Apresentar e revender os produtos em suas formas e embalagens originais;**

**c. Observados os termos da Declaração de Políticas da FLP, substituir ou devolver o preço pago pelo consumidor em caso de insatisfação, que dele tenha sido comprado num prazo de 60 (sessenta) dias.**

d. Não usar, por qualquer forma ou meio, e sob qualquer pretexto, qualquer material promocional, sejam materiais impressos ou gravados, ou outros, da FLP, sem prévia aprovação da FLP Brasil.

e. Observar os princípios e regras, bem como as informações contidas na Declaração de Políticas da FLP.

f. Não usar sob qualquer forma ou meio, nomes ou marcas registradas sejam da FLP Brasil, Forever Living Products, Inc.e/ou Aloe Vera, Inc. sem prévia e expressa autorização da FLP Brasil.

4. Obrigações e responsabilidades da FLP Brasil.

4.1 Sem prejuízo das demais obrigações que lhe são impostas por lei ou ainda neste instrumento, FLP Brasil se obriga a:

**a. Fornecer os produtos aos Distribuidores e contabilizar as compras feitas por estes de acordo com plano de marketing da FLP Brasil;**

**b. Pagar as bonificações por volume devidas aos Distribuidores que não estiverem violando o presente contrato, de acordo com os vários níveis e tipos previstos no plano de marketing da FLP Brasil.**

5. Patrocínio

**5.1 Segundo os termos e condições da Declaração de Políticas da FLP, o Distribuidor poderá submeter à FLP Brasil solicitação para credenciamento de terceiros como Distribuidores independentes dos Produtos.**

**5.1.1. Caso essa(s) pessoa(s) apresentada(s) pelo Distribuidor seja(m) aprovada(s) pela FLP Brasil, todas as compras por ela(s) efetuadas por novas pessoas apresentadas por tal Distribuidor(es) em cada mês proporcionarão ao Distribuidor a possibilidade de subir de nível no plano de marketing, de acordo com os critérios contidos na Declaração de Políticas da FLP.**

**5.1.2. O Distribuidor, ao patrocinar o credenciamento de novos Distribuidores, deverá dar-lhes apoio e a assistência necessários, sem qualquer custo ou ônus, para que os mesmos possam desenvolver sua atividade de modo produtivo.**

6. Declaração de Políticas da FLP Brasil.

6.1. As informações e regras contidas na Declaração de Políticas da FLP Brasil, que o distribuidor reconhece e confirma pela presente conhecer, são consideradas parte integrantes deste Contrato, devendo ser igualmente observada pelas partes durante sua vigência.

(...)

8. Alterações

8.1 A FLP Brasil poderá promover alterações no presente Contrato e na Declaração de Políticas da FLP, e ainda nos procedimentos e no plano de marketing, (i) para manter viável o sistema de comercialização, (ii) cumprir determinações legais e (iii) se adaptar a mudanças na economia. Tais alterações, entretanto, deverão ser o quanto antes enviadas aos Distribuidores.

8.2 A partir da apresentação das referidas alterações, o Distribuidor deverá desenvolver seu negócio de acordo com tais modificações propostas.

(...)

O signatário solicita seu credenciamento junto à Forever Living Products Brasil ("FLP Brasil") como distribuidor independente, comprometendo-se a cumprir os termos e condições de credenciamento constantes do Contrato de Distribuição, do que tem ciência. O descumprimento de qualquer uma das condições estabelecidas no Contrato de Distribuição e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

na Declaração de Políticas da FLP que ora recebe ou, ainda, a prestação de informações inverídicas no preenchimento deste, facultar à FLP Brasil o direito de rescindir o presente Contrato independente de qualquer aviso ou notificação prévios.

O signatário concorda ainda neste ato, com os termos do Contrato de Prestação de Serviço, conforme cláusulas impressas nesta folha.

Rio de Janeiro, \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

### CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

Pelo presente instrumento particular e na melhor forma de direito:

O SIGNATÁRIO DO CONTRATO DE DISTRIBUIÇÃO, e a FOREVER LIVING PRODUCTS BRASIL LTDA, uma sociedade comercial por cotas de responsabilidade limitada, estabelecida nesta cidade do Rio de Janeiro, onde tem sede na Rua São Clemente, 284, Botafogo, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 74.036.112/0001-39, neste ato representada na forma de seu contrato social em vigor, doravante denominada simplesmente “FLP BRASIL”,

CONSIDERANDO que as Partes celebram um contrato de distribuição (o “Contrato de Distribuição”) pelo qual a FLP Brasil concedeu ao Distribuidor o direito não-exclusivo de revenda dos produtos comercializados com a marca FLP (os “Produtos), que tenham sido adquiridos pelo Distribuidor junto à FLP;

CONSIDERANDO que o distribuidor participa da Política de marketing da FLP Brasil, aí incluindo-se a Distribuição de bonificação por volume de acordo com as regras contidas no Contrato de distribuição e demais documentos a ele anexos;

CONSIDERANDO que os distribuidores entregam à FLP Brasil, a cada aquisição de Produtos, uma determinada importância para alocação entre os diversos membros de um mesmo grupo, conforme definido pelo Plano de Marketing da FLP Brasil;

CONSIDERANDO que incumbe à FLP Brasil a coordenação da distribuição das bonificações por volume, aí incluindo-se o recolhimento do numerário respectivo de cada um dos distribuidores, aplicação da tabela para cálculo e atribuição da pontuação aos diversos distribuidores;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONSIDERANDO que a FLP Brasil realiza e oferece reuniões de treinamento e atualização para consecução de uma performance de vendas pelos distribuidores;

Resolvem celebrar este Contrato de Prestação de Serviços (o “Contrato”) mediante as seguintes cláusulas e condições:

### 1.OBJETIVO

1.1 A prestação pela FLP Brasil ao distribuidor dos seguintes serviços de:

Controle das importâncias entregues pelo Distribuidor para alocações dentro do mesmo grupo;

Cálculo das bonificações por volume de acordo com o plano de marketing da FLP Brasil;

Distribuição das bonificações por volume ao Distribuidor e demais membros do grupo.

### REMUNERAÇÃO

2.1 Em contrapartida à prestação dos serviços objeto deste Contrato, o distribuidor pagará a FLP Brasil a importância de R\$ 1,00 (Hum real) no mês em que o mesmo efetuar compras na FLP

(...)

Conforme itens 1.1 e 1.1.1 verifica-se que faz parte da política da empresa a revenda de seus produtos por meio de seus distribuidores.

Destaque-se que na cartilha “Política da Empresa”, acostada às fls. 288, no item 2.4 consta que “*Será considerada Distribuidor a pessoa maior de 18 anos que assinar um Contrato de Distribuição e pessoalmente atender a uma das reuniões oferecidas pela empresa sendo nela reconhecida como tal, ou for reconhecida como Distribuidor por um representante autorizado da FLP. Distribuidores, depois de assinarem um Contrato de Distribuição, poderão comprar produtos diretamente da companhia, pelo preço de atacado*”.

Conforme item 4.1 e seguintes de tal cartilha tem-se a estrutura dos “bônus” pagos pelas vendas creditadas conforme nível que se encontra a equipe, como por exemplo: novo distribuidor (nenhum bônus é pago neste nível); assistente de supervisor (5% em vendas creditadas pessoais. Não se paga bônus por volume neste nível), etc.

Destaque-se que no item 4.11 consta que “Todas as bonificações são calculadas **com base no Preço Sugerido de Varejo (PSV)** no Brasil, tal como demonstrado no relatório do Distribuidor”.

Como bem salienta a Fiscalização às fls. 241/244 e fls. 317 há uma requisição de produtos referente a julho de 2010, bem como uma tabela de repasse. Para melhor explicitar a composição dos preços utilizados pela Impugnante, abaixo transcreve-se parte de tal documento.

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

Descrição do Produto	Requisição de Produtos - fls. 243				Tabela de Repasse - fls. 317	
	Código Repasse	Preço (Custo + Tributos em R\$)	V.A.R (R\$)	Valor Final	Código Repasse	Valor
AloeBathGelee	A	21,33	11,27	32,60	A	43,02
Aloe Vera Gel	B	23,54	14,30	37,84	B	51,06
Forever Life Baunilha	C	28,55	17,34	45,89	C	61,92
Forever Life Chocolate	C	28,55	17,34	45,89	C	61,92

A coluna “Valor” refere-se ao Preço Sugerido de Varejo (PSV).

A coluna “Valor Final” refere-se ao preço de atacado.

A coluna “V.A.R” refere-se a parte do preço de atacado que é cobrado do distribuidor no momento da efetivação da venda e que posteriormente será distribuído na forma de bônus ou prêmio, entre os distribuidores da rede. Este valor não é incluído na nota fiscal de saída.

A coluna “Preço (Custo + Tributos em R\$)” refere-se à outra parte do preço de atacado que também é cobrado do distribuidor no momento da efetivação da venda. Este é valor em que é emitida a Nota fiscal de saída.

Destarte, as provas carreadas aos autos demonstram que a atividade exercida pela empresa autuada e seus “parceiros” trata-se de marketing direto e a legislação já mencionada consagra a incidência do imposto lançado na peça de acusação.

Calha trazer à baila o Acórdão nº 9.497 do Conselho de Contribuintes do Estado do Rio de Janeiro, referente a Auto de Infração lavrado contra a matriz da Impugnante (responsável por parte das transferências dos produtos autuados para o estabelecimento mineiro). Por oportuno, destaque-se que tal lançamento refere-se à acusação fiscal de saídas de mercadorias tributadas em operações interestaduais, destinadas a não contribuintes do ICMS, aplicando a alíquota de 7% (sete por cento) e 12% (doze por cento) e que, no entender da Fiscalização do Rio de Janeiro, a alíquota correta seria a de 18% (dezoito por cento), confira-se.

SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SESSÃO DE 17 DE OUTUBRO DE 2011 SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº - 34.748 ACÓRDÃO Nº 9.497

INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº - 85.220.217

AUTO DE INFRAÇÃO Nº - 03.217803-0

RECORRENTE – FOREVER LIVING PRODUCTS BRASIL LTDA

RECORRIDA – TERCEIRA TURMA DA JUNTA DE REVISÃO FISCAL

RELATOR - CONSELHEIRO MARCOS DOS SANTOS FERREIRA

PARTICIPARAM DO JULGAMENTO OS CONSELHEIROS MARCOS DOS SANTOS FERREIRA, NILO MEIRELLES DE SOUZA ARAÚJO, GUSTAVO MENDES MOURA PIMENTEL E RONALDO

REDENSCHI.

ICMS. PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. PRELIMINAR. NULIDADE.

A AUSÊNCIA DE NEXO DE CAUSALIDADE ENTRE OS DISPOSITIVOS DA LEGISLAÇÃO DO ICMS CITADOS COMO INFRINGIDOS E O RELATO DA INICIAL, TORNA O AUTO DE INFRAÇÃO NULO POR VÍCIO FORMAL, NOS TERMOS DO ARTIGO 48, INCISO IV, DO DECRETO N. 2473/79, TORNANDO-SE NECESSÁRIA A RÉPETIÇÃO DO ATO ANULADO, À LUZ DO ARTIGO 52, PARÁGRAFO ÚNICO, DO DECRETO N. 2473/79.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO ACOLHIDA.

RELATÓRIO

TRATA-SE DE AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO CONTRA A RECORRENTE, CONTRIBUINTE DO ICMS QUE SE DEDICA A COMERCIALIZAÇÃO, IMPORTAÇÃO E/OU EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS DE SAÚDE, FITOTERÁPICOS, COSMÉTICOS, ENTRE OUTRAS ATIVIDADES, POR PROMOVER SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS, DESTINADAS A NÃO CONTRIBUINTES DO ICMS, APLICANDO A ALÍQUOTA DE 7% (SETE POR CENTO) E 12% (DOZE POR CENTO), QUANDO A ALÍQUOTA CORRETA SERIA A DE 18% (DEZOITO POR CENTO), CONFORME DETERMINA A LEGISLAÇÃO EM VIGOR. FORAM CITADOS COMO INFRINGIDOS O ART. 3º, INCISO I, E ART. 47, INCISO I, AMBOS DA LEI N. 2657/96, E APLICADA A PENALIDADE PREVISTA NO ARTIGO 59, INCISO IX, ALÍNEA “A”, DA LEI N. 2657/96, COM A REDAÇÃO DADA PELA LEI N. 3525/00.

**A JUNTA DE REVISÃO FISCAL CONSIDEROU O AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE (FLS. 1598/1602), EXCLUINDO DA EXIGÊNCIA FISCAL AS OPERAÇÕES DE TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS PARA OUTROS ESTABELECIMENTOS, E ALTERAR A PENALIDADE APLICADA PARA A PREVISTA NO ARTIGO 59, INCISO VII, DA LEI N. 2657/96, COM A REDAÇÃO DADA PELA LEI N. 3040/98. (GRIFOU-SE)**

O RECURSO DE OFÍCIO INTERPOSTO PELA JRF FOI DESPROVIDO PELA TERCEIRA CÂMARA, POR UNANIMIDADE, CONFORME DECISÃO DE FLS. 1611/1612.

EM VIRTUDE DE EQUÍVOCO DO FISCAL AUTUANTE NA ELABORAÇÃO DO QUADRO DEMONSTRATIVO DE FLS. 1139,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

APONTADO PELA IFE 06 (FLS. 1616 E 16933), HOUE RETIFICAÇÃO DOS VALORES RECLAMADOS NA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA, CONFORME FLS. 1634/1635.

A DOUTA REPRESENTAÇÃO DA FAZENDA (FLS. 1626) E A EXMA. SRA. PRESIDENTA DA TERCEIRA CÂMARA TOMARAM CIÊNCIA DA RETIFICAÇÃO.

**IRRESIGNADA, A RECORRENTE APRESENTA RECURSO VOLUNTÁRIO (FLS. 1652/1664), ARGUMENTANDO E SÍNTESE: (I) ARGÚI EM PRELIMINAR, A NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO, EM VIRTUDE DE INCOMPATIBILIDADE ENTRE OS DISPOSITIVOS CITADOS COMO INFRINGIDOS E O RELATO DA INICIAL; (II) ENQUANTO OS DISPOSITIVOS TRATAM DA OBRIGATORIEDADE DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS, O RELATO DO AUTO DE INFRAÇÃO ADUZ SOBRE A UTILIZAÇÃO DE ALÍQUOTA SUPOSTAMENTE DIVERSA EM NADA SE CORRELACIONANDO; (III) O VALOR DA MULTA É CONFISCATÓRIO, O STF RECONHECE A AUTO-APLICATIVIDADE DO PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO EM SE TRATANDO DE APLICAÇÃO DE MULTA MORATÓRIA; (IV) É IMPOSSÍVEL COMPREENDER A FORMA DE CÁLCULO DOS ENCARGOS; (V) A AUSÊNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS IMPOSSIBILITA A DEFESA DA RECORRENTE; (VI) NO MÉRITO, A RECORRENTE DESTINA MERCADORIAS A REVENDEDORES, E NÃO A CONSUMIDORES FINAIS DE SEUS PRODUTOS; (V) MESMO QUE SE TRATASSE DE CONSUMIDOR FINAL, A OPERAÇÃO ENTRE A RECORRENTE E OS REVENDEDORES SEDIADOS EM DIVERSAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO, TEM ESTEIO NA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, COM O QUE OS REVENDEDORES FUNCIONAM COMO VERDADEIROS CONTRIBUINTES DO IMPOSTO, POR SUBSTITUIÇÃO, CONFORME PREVISÃO DE CONVÊNIO EM VIGOR, NÃO SUBSISTINDO ENTÃO A ALEGAÇÃO DO DESTINO DOS BENS A NÃO CONTRIBUINTES; (VI) A RECORRENTE POSSUI MILHARES DE DISTRIBUIDORES E/OU REVENDEDORES QUE OPERAM NO SISTEMA DE VENDAS DIRETAS COM CATÁLOGO; (VII) A VENDA DIRETA É UM SISTEMA DE COMERCIALIZAÇÃO DE BENS DE CONSUMO E SERVIÇOS DIFERENCIADO, BASEADO NO CONTATO PESSOAL, ENTRE VENDEDORES E COMPRADORES, FORA DE UM ESTABELECIMENTO COMERCIAL FIXO; (VIII) O INTERESSADO TORNA-SE DISTRIBUIDOR INDEPENDENTE, TENDO O DIREITO DE ADQUIRIR OS PRODUTOS DA EMPRESA EM CONDIÇÕES ESPECIAIS PARA REVENDA, NESTE CASO, TRATA-SE O REVENDEDOR DE UM COMERCIANTE ESTANDO SUJEITO AO RECOLHIMENTO DO ICMS, JÁ QUE O FATO GERADOR DO ICMS OCORRE, BASICAMENTE, NA SAÍDA DAS MERCADORIAS DO ESTABELECIMENTO DO REMETENTE; (IX) CONSIDERAR O REVENDEDOR COMO CONSUMIDOR FINAL SIGNIFICA UMA TERATOLOGIA, DE MODO QUE É INCONCEBÍVEL QUE UM CONSUMIDOR ADQUIRA PARA USO PRÓPRIO, EXCESSIVA QUANTIDADE DE UM MESMO PRODUTO; (X) A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NA VENDA DIRETA ENCONTRA-SE ATUALMENTE REGULAMENTADA PELO CONVÊNIO ICMS N. 45/99; (XI) PELO CONVÊNIO, AS EMPRESAS ASSUMEM A TOTAL RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO DO ICMS DEVIDO**

PELA ATIVIDADE COMERCIAL DAS REVENDEDORAS DOMICILIARES, NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTAS TRIBUTÁRIAS, CONFORME OBSERVAMOS NA REDAÇÃO DA CLÁUSULA PRIMEIRA DO CONVÊNIO CITADO; (XII) ASSIM, NA VERDADE, OS REVENDEDORES SÃO CONTRIBUINTES DO IMPOSTO, E A RECORRENTE A RESPONSÁVEL POR SUBSTITUIÇÃO; (XIII) A RECORRENTE CUMPRIU A OBRIGAÇÃO DE RETER E RECOLHER O ICMS DEVIDO NAS OPERAÇÕES SUBSEQÜENTES, TIDO NOS TERMOS DO CONVÊNIO, COM O QUE DEVE SER RECHAÇADA A AUTUAÇÃO; (XIV) DESCABE A EXIGÊNCIA DA COBRANÇA DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS, NA MEDIDA EM QUE AS SAÍDAS FORAM REALIZADAS À CONTRIBUINTES SUBSTITUÍDOS, CAINDO POR TERRA QUALQUER ARGUMENTAÇÃO NO SENTIDO DE QUE FORAM REALIZADAS PARA CONSUMIDORES FINAIS, UNICAMENTE PAUTADO PELO MOTIVO DE QUE TRATAM-SE DE PESSOAS FÍSICAS; (XV) CONCLUI REQUERENDO A NULIDADE E IMPROCEDÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO, ALÉM DA PRODUÇÃO DE TODOS OS MEIOS DE PROVA ADMITIDOS EM DIREITO. (GRIFOU-SE)

A DOUTA REPRESENTAÇÃO DA FAZENDA OPINA ÀS FLS. 1668/1670 PELO RECONHECIMENTO DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

É O RELATÓRIO.

#### VOTO DO RELATOR

DE FATO, CONFORME ARGÜIDO PRELIMINARMENTE PELA RECORRENTE, NÃO HÁ NEXO DE CAUSALIDADE ENTRE OS DISPOSITIVOS CITADOS COMO INFRINGIDOS E A INFRAÇÃO RELATADA NA INICIAL.

CONSTA NO RELATO DA INICIAL QUE OCORRERAM SAÍDAS DE MERCADORIAS DESTINADAS A NÃO CONTRIBUINTES DO ICMS TRIBUTADAS COM ALÍQUOTAS DE 7% (SETE POR CENTO) E 12% (DOZE POR CENTO). O FISCAL AUTUANTE CITA COMO INFRINGIDOS O ARTIGO 3º, INCISO I, DA LEI N. 2657/96, DISPOSITIVO QUE DETERMINA A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO ICMS NA SAÍDA A QUALQUER TÍTULO DE MERCADORIA DO ESTABELECIMENTO DO CONTRIBUINTE, E O ARTIGO 47, INCISO I, TAMBÉM DA LEI N. 2657/96 QUE DETERMINA A OBRIGATORIEDADE DA EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS.

A DESCRIÇÃO CIRCUNSTANCIADA DO FATO PUNÍVEL, E OS DISPOSITIVOS CITADO COMO INFRINGIDOS SÃO ELEMENTOS ESSENCIAIS PARA FORMALIZAÇÃO DO LANÇAMENTO, NOS TERMOS DO ARTIGO 74, INCISOS III E IV, DO DECRETO N. 2473/79, ASSIM COMO DO ARTIGO 221 DO DECRETO-LEI N. 05/754. OS DISPOSITIVOS INFRINGIDOS DEVEM JUSTIFICAR A EXIGÊNCIA DO CUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO, O QUE NÃO OCORREU NO CASO EM DISCUSSÃO.

ASSIM SENDO, A AUSÊNCIA DO NEXO DE CAUSALIDADE ENTRE OS DISPOSITIVOS CITADOS COMO INFRINGIDOS E O RELATO DA INICIAL, TORNAM NULO O AUTO DE INFRAÇÃO POR VÍCIO FORMAL,

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

PELA FALTA DE ELEMENTOS PARA SE CARACTERIZAR COM PRECISÃO A INFRAÇÃO, NOS TERMOS DO ARTIGO 48, INCISO IV, DO DECRETO N. 2473/79, C/C ARTIGO 173, INCISO II, DO CTN. É NECESSÁRIA A REPETIÇÃO DO ATO ANULADO, POR FORÇA DO DISPOSTO NO ARTIGO 52, PARÁGRAFO ÚNICO, DO DECRETO N. 2473/79.

É O VOTO.

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS ESTES AUTOS EM QUE É RECORRENTE A FOREVER LIVING PRODUCTS BRASIL LTDA E RECORRIDA A TERCEIRA TURMA DA JUNTA DE REVISÃO FISCAL.

ACORDA A SEGUNDA CÂMARA DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, À UNANIMIDADE DE VOTOS, ACOLHER A PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO, NOS TERMOS DO VOTO DO CONSELHEIRO RELATOR.

SEGUNDA CÂMARA DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, EM 17 DE OUTUBRO DE 2011.

MARCOS DOS SANTOS FERREIRA

RELATOR

RONALDO REDENSCHI

PRESIDENTE

Vale repisar, pela importância, conforme resumo da impugnação ao lançamento do Fisco carioca, os argumentos (em destaque) apresentados pela autuada (Forever - matriz) para se eximir daquela acusação, no que interessa ao lançamento ora em julgamento:

*“Irresignada, a recorrente apresenta recurso voluntário (fls. 1652/1664), argumentando e síntese (...)*

*(vi) no mérito, a recorrente destina mercadorias a revendedores, e não a consumidores finais de seus produtos;*

*(v) mesmo que se tratasse de consumidor final, a operação entre a recorrente e os revendedores sediados em diversas unidades da federação, tem esteio na substituição tributária, com o que os revendedores funcionam como verdadeiros contribuintes do imposto, por substituição, conforme previsão de Convênio em vigor, não subsistindo então a alegação do destino dos bens a não contribuintes;*

*(vi) a recorrente possui milhares de distribuidores e/ou revendedores que operam no sistema de vendas diretas com catálogo;*

*(vii) a venda direta é um sistema de comercialização de bens de consumo e serviços diferenciado, baseado no contato pessoal, entre vendedores e compradores, fora de um estabelecimento comercial fixo;*

*(viii) o interessado torna-se distribuidor independente, tendo o direito de adquirir os produtos da empresa em condições especiais para revenda, neste caso,*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*trata-se o revendedor de um comerciante estando sujeito ao recolhimento do ICMS, já que o fato gerador do ICMS ocorre, basicamente, na saída das mercadorias do estabelecimento do remetente;*

*(ix) considerar o revendedor como consumidor final significa uma teratologia, de modo que é inconcebível que um consumidor adquira para uso próprio, excessiva quantidade de um mesmo produto;*

*(x) a substituição tributária na venda direta encontra-se atualmente regulamentada pelo Convênio ICMS N. 45/99;*

*(xi) pelo Convênio, as empresas assumem a total responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido pela atividade comercial das revendedoras domiciliares, na condição de substitutas tributárias, conforme observamos na redação da Cláusula primeira do Convênio citado;*

*(xii) assim, na verdade, os revendedores são contribuintes do imposto, e a recorrente a responsável por substituição;*

*(xiii) a recorrente cumpriu a obrigação de reter e recolher o ICMS devido nas operações subseqüentes, tido nos termos do Convênio, com o que deve ser rechaçada a autuação;*

*(xiv) descabe a exigência da cobrança do diferencial de alíquotas, na medida em que as saídas foram realizadas à contribuintes substituídos, caindo por terra qualquer argumentação no sentido de que foram realizadas para consumidores finais, unicamente pautado pelo motivo de que tratam-se de pessoas físicas;”*

Veja-se que os argumentos de defesa apresentados pela matriz da Impugnante, contra o lançamento do Fisco carioca, corrobora o feito fiscal em análise, na medida em que contrariam a tese da defesa apresentada nestes autos, pelo estabelecimento filial ora autuado.

Frise-se que restou consignado naquele acórdão, conforme alegações da empresa matriz da Impugnante, que os revendedores dos produtos Forever não são consumidores finais de seus produtos, demonstrando claramente que a defesa apresentada nestes autos não se coaduna com a política de vendas adotada pela empresa.

Consta no acórdão supracitado que a Junta de Revisão Fiscal, na decisão recorrida, considerou o Auto de Infração procedente em parte, excluindo da exigência fiscal referente as operações de transferência de mercadorias para outros estabelecimentos. Tal decisão, que fora reformada posteriormente por nulidade do lançamento por vício formal (*nexo de causalidade entre os dispositivos citados como infringidos e a infração relatada na inicial*), deve-se ao fato de que as operações de transferências são tributadas pela alíquota interestadual, conforme documentos fiscais emitidos pela empresa matriz sediada no Rio de Janeiro, cabendo a esta recolher o ICMS/ST para o Estado destinatário da mercadoria nos termos do Convênio n° 45/99.

Assim, ao contrário do alegado na impugnação apresentada contra o presente lançamento, as vendas da empresa mineira têm como destinatários pessoas físicas (Distribuidores não inscritos) para posterior revenda a consumidor final,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

caracterizando operações relativas a vendas por Sistema de Marketing Porta a Porta a Consumidor Final tributadas nos termos do Convênio ICMS nº 45/99, estando, pois, correta a exigência de ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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 do crédito tributário:

(...)

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

Vale ressaltar que o Convênio nº 45/99, bem como a legislação mineira atribuem ao estabelecimento remetente, na qualidade de contribuinte substituto, 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, relativo às operações subsequentes – ICMS/ST incidente nas operações tratadas nos presentes autos.

Originariamente, o responsável pela retenção e recolhimento de tal imposto é o contribuinte eleito pelo legislador como substituto tributário, no caso a matriz da empresa autuada sediada no Rio de Janeiro. Entretanto, se este imposto não for retido pelo substituto, aquele que recebeu a mercadoria sem a devida retenção ou com a retenção a menor é responsável pelo recolhimento do imposto não pago, conforme disposto nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22 da Lei nº 6.763/75 e no art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

### Lei nº 6763/75

Art. 22 - (...)

§ 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

### Anexo XV do RICMS/02 - Parte 1

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.

Ressalte-se que, para o cálculo do imposto exigido no presente auto, a Fiscalização corretamente adotou o preço de venda constante na tabela de produtos anexada às fls. 295/316 do PTA (fornecida pela empresa autuada) nos termos do art. 65 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Destaque, também, que a multa de revalidação, penalidade aplicada pelo não pagamento do imposto no prazo legal, está prevista no dispositivo da Lei nº 6.763/75 retromencionado, não apresentando efeito confiscatório. Com efeito, a ela não se estende a vedação constitucional de instituição de tributo com efeito de confisco, uma vez que tem natureza de penalidade pela prática de um ato ilícito, tendo, ainda, além da finalidade repressora, o fim preventivo de desestimular o comportamento do contribuinte de não fazer o pagamento espontâneo dos tributos.

Vale destacar que o eminente Des. Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação, veja-se:

**EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO – EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA, COM PREVISÃO LEGAL EXPRESSA NA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, DECORRE UNICAMENTE DA AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO DO TRIBUTO, CONSTITUINDO INSTRUMENTO QUE A LEI COLOCA À DISPOSIÇÃO DO FISCO, QUANDO O CONTRIBUINTE É COMPELIDO A PAGAR O TRIBUTO, PORQUE NÃO O FIZERA VOLUNTARIAMENTE, A TEMPO E MODO. (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)**

DESTA FORMA, A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ILÍCITOS E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MULTA ISOLADA E, PORTANTO, FOI APLICADA CORRETAMENTE NO PRESENTE CASO. RESTA CLARO QUE NÃO SE CONFIGURA QUALQUER ILEGALIDADE A COBRANÇA DE MULTA DE REVALIDAÇÃO, NOS MOLDES E NOS VALORES PREVISTOS, JÁ QUE POSSUI ELA CARÁTER PUNITIVO E REPRESSIVO À PRÁTICA DE SONEGAÇÃO, NÃO TENDO EM ABSOLUTO CARÁTER DE CONFISCO, TRATANDO-SE APENAS DE UMA PENALIDADE PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTOS DEVIDO, DE MODO A COIBIR A INADIMPLÊNCIA.

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTOS COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTOS NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTOS. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995.

Sobre o tema vale, ainda, conferir o seguinte julgado do TJMG:

EMENTA: EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO E DO PTA. INOCORRÊNCIA. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMÉRCIO DE LÂMPADAS. INSTITUIÇÃO PELO PROTOCOLO 18/98. ISENÇÃO DE RECOLHIMENTO NO PERÍODO DE CRISE DE ENERGIA. **MULTA DE REVALIDAÇÃO. 100%. CARÁTER NÃO CONFISCATÓRIO.** I - NÃO HÁ QUE SE FALAR EM IRREGULARIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO, SE ESTE REVELA A VIOLAÇÃO COMETIDA PELO AUTUADO E A PENALIDADE CORRESPONDENTE, HABILITANDO E OPORTUNIZANDO DEFESA PLENA. - PRELIMINAR REJEITADA. II - INOCORRE CERCEAMENTO DE DEFESA SE O IMPUGNANTE, MESMO APÓS APRESENTAÇÃO DA DEFESA ADMINISTRATIVA, É REGULARMENTE NOTIFICADO SOBRE A OCORRÊNCIA DE RETIFICAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO IMPUGNADO. - PRELIMINAR REJEITADA. (...)

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.06.002479-1/001 - COMARCA DE BELO HORIZONTE - APELANTE(S): ORIENTRADE BRASIL COM PRODUTOS ELETRONICOS GERAL LTDA -

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

APELADO(A)(S): ESTADO MINAS GERAIS - RELATOR:  
EXMO. SR. DES. FERNANDO BOTELHO. GRIFOU-SE.

Por fim, a alegação da defesa de que a maior parte dos compradores não realiza compras com o intuito de revenda, tendo em vista a quantidade adquirida e o valor dos pedidos, também não lhe socorre, pois tal fato deve-se à política adotada pela empresa para a revenda de seus produtos por meio de seus distribuidores e demais controles para fins de **pagamento das bonificações à equipe** de acordo com os vários níveis e tipos previstos no plano de marketing da FLP Brasil.

Com relação ao pedido de restituição tangenciado pela defesa, deixa-se de tecer maiores comentários por ser matéria estranha a dos presentes autos e por ter rito próprio a ser seguido nos termos dos arts. 28 a 36 do RPTA - Decreto nº 44.747/08.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir a juntada do documento protocolizado no dia 04/07/12 e devolvê-lo ao procurador da Impugnante. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Francisco Lisboa Moreira e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Orias Batista Freitas e René de Oliveira e Sousa Júnior.

**Sala das Sessões, 17 de julho de 2012.**

**José Luiz Drumond**  
**Presidente / Relator**