

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.085/13/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000180278-39
Impugnação: 40.010133000-16
Impugnante: Flay Logística e Armazenagem Ltda
IE: 186753524.00-49
Proc. S. Passivo: Mário de Souza Carvalho/Outro(s)
Origem: DFT/Contagem

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO E/OU RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – INTERNA - DEPÓSITO. Constatada a entrada de mercadorias relacionadas no item 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, adquiridas de contribuintes estabelecidos em outra Unidade da Federação, com comprovante do recolhimento do ICMS/ST a menor ou sem qualquer comprovante do recolhimento do ICMS/ST. Hipótese de imposto devido pela entrada em território mineiro de mercadoria sujeita à substituição tributária interna, nos termos dos arts. 14 e 46, inciso II da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, no período de 01/01/09 a 31/08/12, incidente sobre operações com produtos alimentícios do item 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Exige-se o ICMS/ST devido e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 122/143, com juntada de documentos de fls. 144/457, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 460/465.

DECISÃO

Da Preliminar

Primeiramente, a Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender que seja necessária tal prova à elucidação de eventuais obscuridades do processo.

Para tanto formula os quesitos de fls. 142.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Vale citar, a propósito, decisão 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). (GRIFOU-SE)

A perícia, 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.

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

E, os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação das questões postas.

Assim, decide-se pelo indeferimento da prova requerida, com fundamento no art. 142, § 1º, II, “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA) aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

RPTA - 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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;(grifou-se)

(...)

Do Mérito

Conforme já relatado, versa o lançamento sobre aquisição de mercadorias (produtos alimentícios) sem o recolhimento antecipado do imposto devido por substituição tributária ou com o recolhimento a menor.

As cópias dos documentos fiscais referentes às exigências fiscais e os respectivos demonstrativos dos cálculos do imposto encontram-se anexados às fls. 08/121.

Destaca a Fiscalização que todas as notas fiscais de entradas autuadas, relacionadas no quadro de fls. 11, ou não tiveram o ICMS, devido por substituição tributária, recolhido para este Estado ou, em alguns casos, foi recolhido a menor por Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE), tanto pelo remetente quanto pelo depositário (Autuada).

A substituição tributária alcança as operações internas e interestaduais de determinados produtos na forma que dispõem os Convênios/Protocolos celebrados entre os Estados para esta finalidade, e, conforme dispõe a legislação estadual, o regime também pode ser aplicado, mesmo na ausência de convênio ou protocolo, em relação a determinadas mercadorias e apenas em operação de âmbito interno, sendo este o caso dos autos.

Já para os casos em que há previsão do recolhimento antecipado do imposto apenas no âmbito interno, a chamada “ST Interna”, ou seja, aquelas operações não inseridas em Convênios ou Protocolos, a previsão para o recolhimento pela sistemática da substituição tributária encontra fundamento no art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Veja-se:

RICMS/02 - Anexo XV - Parte 1

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

A Impugnante advoga que não há fundamento jurídico para atribuir-lhe a responsabilidade tributária, citando o disposto no art. 121 do CTN.

Entretanto, razão não lhe assiste.

Com a publicação do Decreto nº 44.541/07, o art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 passou a ser acrescido do parágrafo único com a seguinte redação:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 14. (...)

Parágrafo único. A responsabilidade prevista no caput deste artigo aplica-se também ao estabelecimento depositário, na operação de remessa de mercadorias para depósito neste Estado. (grifou-se)

Vê-se que o dispositivo acima normatiza exatamente o caso da Autuada, sendo inequívoca a responsabilidade imposta ao estabelecimento depositário no que se refere às mercadorias relacionadas na Parte 2 do referido Anexo, recebidas para depósito neste Estado.

A SEF/MG já teve oportunidade de se manifestar formalmente em relação à matéria dos autos, conforme Consulta de Contribuinte nº 075/12. Não obstante haver, naquele caso, a previsão de substituição tributária por protocolo ou convênio, as explicações relativas à responsabilidade do depositário são pertinentes, também, à hipótese de substituição tributária interna.

Analisando a questão sob a premissa de legalidade, tem-se que a autorização para atribuição de responsabilidade pelo pagamento do imposto a título de substituição tributária encontra-se assentada na legislação tributária, mormente a previsão do art. 155 da Constituição Federal de 1988, da Lei Complementar nº 87/96 e da Lei Estadual nº 6.763/75.

Impende trazer à lume que “*Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário*” (Art. 6º da Lei Complementar nº 87/96).

Lado outro, questiona a Impugnante o fato de que a autuação foi individualmente direcionada somente à ela, defendendo o entendimento de que deveriam figurar, no polo passivo do lançamento, os estabelecimentos remetentes das mercadorias objeto da autuação.

Ocorre, entretanto, que a responsabilidade da Autuada pela substituição tributária é, *in casu*, exclusiva dela, estabelecimento depositário, sendo descabido o pedido para que os varejistas sejam autuados.

Não se trata aqui de responsabilidade solidária, mas de sujeição passiva por disposição legal expressa. Confira-se:

CTN

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:

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

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.

Verifica-se, portanto, que o próprio art. 121 do CTN citado pela Defesa constitui sustentáculo do lançamento.

Posto isso, passa-se à análise das questões fáticas trazidas na peça impugnatória.

Primeiramente, no que tange às operações oriundas da Comercial Milano Brasil Ltda, defende-se que a Fiscalização utilizou indevidamente a alíquota de 12% (doze por cento) quando o correto seria 7% (sete por cento), conforme previsão do Convênio ICMS nº 89/05 e do Decreto Estadual nº 44.190/05 e entendimento esposado na Consulta Fiscal nº 153/06.

Equivoca-se a Impugnante na sua interpretação, haja vista que os dispositivos legais mencionados não se encontram mais em vigor, não produzindo efeitos para as operações autuadas.

Conforme Decretos nº 45.587, de 15/04/11, e nº 45.688, de 11/08/11, que introduziram alterações no RICMS/02, há previsão de redução de base de cálculo nas operações com produtos comestíveis resultantes do abate de frangos, que resultaria em um multiplicador opcional de 7% (sete por cento). Entretanto, conforme item 19 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, a redução de base de cálculo restringe-se à saída em operação interna. Não prevalece, pois, para as operações interestaduais oriundas da Comercial Milano Brasil Ltda.

A Defesa faz juntada de documentos fiscais, sob o argumento de que a empresa Ilpisa – Indústria de Laticínios Palmeira dos Índios (remetente e depositante) fez os recolhimentos do imposto, conforme notas fiscais cujos números constam nos CTRC ora anexados.

No entanto, os recolhimentos anexados no processo não têm vinculação alguma com as notas fiscais objeto desta autuação. Os números das notas fiscais constantes nos conhecimentos de transportes só fazem prova a favor da Fiscalização, já que as mesmas referem-se a operações outras.

Da mesma forma, não procedem as alegações da Impugnante de erro no cálculo das exigências, oriundo de adoção indevida da MVA (margem de valor agregado) e MVA ajustada.

Primeiramente, as disposições relativas à apuração da base de cálculo do ICMS/ST (art. 19 do Anexo XV do RICMS/02) determinam, explicitamente, a necessária multiplicação da base de cálculo da operação própria pela dita MVA.

Nessa premissa, há de se ter que a cobrança do ICMS/ST refere-se exatamente à cobrança antecipada relativa às operações subsequentes com a mercadoria.

No caso das mercadorias remetidas pela Comercial Milano, foi corretamente aplicada a MVA sem o ajuste. Isso porque a regra da MVA ajustada só se aplica se a alíquota interna for maior que a alíquota interestadual, o que não ocorre nessas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operações, já que ambas são 12% (doze por cento). Destaca-se o fato de que a tese defendida pela Autuada, se acatada, representaria um ônus maior para ela, o que contraria o sentido lógico.

Quanto à contestação da cobrança da multa de revalidação, sob o argumento de que a responsabilidade tributária cabível à Autuada é subsidiária e que era absolutamente impossível saber se o remetente fez o recolhimento antes de entrar no Estado, há de se repetir que a responsabilidade é exclusiva da Empresa.

Imperioso salientar que, no regime da substituição tributária, o responsável substituto figura como contribuinte na relação tributária, embora o fato gerador seja realizado por outro estabelecimento. Para tanto, imperioso trazer à colação parte do Acórdão nº 17.869/08/2ª, da lavra do Conselheiro Mauro Heleno Galvão:

ORA, PARA A COMPREENSÃO DO EXATO SIGNIFICADO DO COMANDO NORMATIVO ACIMA DESCRITO, E PARA O CORRETO ENTENDIMENTO DA SUJEIÇÃO PASSIVA, INCLUSIVE A ANÁLISE DA SUA LEGITIMIDADE, O APOIO DA DOCTRINA É IMPORTANTE, E, ATUALMENTE, A MELHOR DOCTRINA DE SACHA CALMON, MIZABEL DERZI, ZELMO DENARI, JOHNSON NOGUEIRA, DENTRE OUTROS, NÃO DISCREPA, ENTENDENDO, QUE NA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE NÃO HÁ RETENÇÃO DE IMPOSTO. A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA NASCE DIRETAMENTE PARA O SUBSTITUTO, RESPONDENDO ESTE POR OBRIGAÇÃO PRÓPRIA, DE FATO GERADOR ALHEIO. ASSIM, A SUJEIÇÃO PASSIVA É DIRETA.

VALE-SE DA DOCTRINA DO PROF. SACHA CALMON, QUE EM VÁRIOS ESCRITOS TEM AFIRMADO, COM SUPORTE NA TEORIA DA NORMA JURÍDICA E DE SUA TÉCNICA DE IMPUTAÇÃO, PARA EXPLICAR A SUJEIÇÃO PASSIVA POR SUBSTITUIÇÃO, NOS SEGUINTE TERMOS:

NORMA

HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA TENDO NO ASPECTO PESSOAL "A"

CONSEQÜÊNCIA JURÍDICA TENDO POR SUJEITO PASSIVO "B"

"DE VER, E ISSO É FUNDAMENTAL QUE A PESSOA DESIGNADA NA LEI COMO "REALIZADORA" DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA (FATO GERADOR) É DIVERSA DA QUE, NA CONSEQÜÊNCIA DA NORMA, APARECE DESIGNADA COMO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO. ENTÃO, JURIDICAMENTE, B É SUJEITO PASSIVO DIRETO. ELE NÃO PAGA DÍVIDA ALHEIA. PAGA DÍVIDA PRÓPRIA. APENAS NÃO REALIZOU O FATO GERADOR. [...]". (COMENTÁRIOS AO CTN, PÁG. 292-293).

O prof. Werther Botelho também se alinha à corrente doutrinária acima. Para ele a responsabilidade por substituição é a segunda hipótese de sujeição passiva direta, observando, ainda, que, embora o sujeito passivo previsto pela norma não realize o fato gerador, a obrigação tributária surge diretamente para a pessoa que substitui o contribuinte (Curso de Direito Tributário, pág. 198-201).

Ressalte-se que se exigiu corretamente a multa de revalidação simples ao percentual de 50% (cinquenta por cento), conforme disciplinado pela legislação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor) e Antônio César Ribeiro.

Sala das Sessões, 21 de fevereiro de 2013.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Ivana Maria de Almeida
Relatora**

R

CC/MG