

Acórdão: 21.038/13/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000178885-98
Impugnação: 40.010132933-46
Impugnante: Ri Happy Brinquedos Ltda
IE: 001081879.01-64
Proc. S. Passivo: Raphael Leal Giusti
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST – BRINQUEDOS. Imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária incidente sobre operações com brinquedos relacionados no item 32 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em decorrência da apuração incorreta do imposto devido no momento da entrada em território mineiro de mercadoria. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e § 2º da Lei n.º 6.763/75. Reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS/ST devido nas aquisições de mercadorias relacionadas no item 32 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no período de 01/04/10 a 31/07/12.

Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º da Lei n.º 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 589/591, em síntese, aos seguintes argumentos:

- é empresa tradicional no comércio de brinquedos e foi tomada de surpresa com a autuação, uma vez que, trata-se de ICMS/ST, e pelo fato de não ser responsável do recolhimento do imposto, ser autuado por recolhimento a menor;

- na responsabilidade por substituição, o indivíduo que pratica o fato gerador jamais chega a ser, realmente, sujeito passivo da obrigação - tendo em vista a existência prévia de dispositivo legal, atribuindo a responsabilidade a uma terceira pessoa;

- assim, diferente do que ocorre na responsabilidade por transferência, na responsabilidade por substituição a dívida é desde sua origem, em decorrência de

previsão legal do próprio responsável, muito embora este não tenha realizado o fato gerador;

- portanto, além de seu próprio tributo, o substituto deve arcar, desde já, com o tributo referente ao substituído - previamente à própria ocorrência do fato gerador;

- se a responsabilidade do recolhimento do imposto é do substituto, no caso, seu fornecedor, não faz sentido a suposta diferença do imposto a recolher ser-lhe cobrada, quanto mais, multa pela falta do recolhimento;

- a lei estipula o responsável pelo recolhimento e este deve fazê-lo corretamente, sendo a ele imputada qualquer diferença que possa vir a existir;

- como se não bastasse o lançamento recair no substituído e não no substituto, o presente Auto de Infração foi calculado tendo como base em MVA errado de 76,72% (setenta e seis inteiros e setenta e dois décimos por cento), e não de 68,49% (sessenta e oito inteiros e quarenta e nove décimos por cento), pertinente a brinquedo, NCM 9503.

Ao final, requer a total improcedência do Auto de Infração.

Da Instrução Processual

Às fls. 639/640 o Fisco comparece aos autos e, considerando assistir razão à Impugnante no que tange a MVA Ajustada, reformula o crédito tributário para aplicar a MVA de 68,49% (sessenta e oito inteiros e quarenta e nove décimos por cento).

Diante da reformulação do crédito tributário é concedida vista dos autos à Impugnante, conforme documentos de fls. 651/652, mas esta não se manifesta.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco se manifesta às fls. 653/657, contrariamente ao alegado pela Defesa, resumidamente, aos fundamentos que seguem:

- a Impugnante requer a sua exclusão do polo passivo da relação obrigacional, ao argumento de que o trabalho não trata de responsabilidade por transferência;

- no caso em análise, o contribuinte fornecedor da Impugnante, sem embargos, é o responsável pelo recolhimento do tributo, no caso ICMS/ST, mas, não o fazendo, ou o recolhendo a menor, a Impugnante passa a ser responsável por transferência, solidariedade legal, a teor dos arts. 124, inciso II e 128 da Lei Complementar n.º 5.172/66;

- portanto, a alegação de ilegitimidade passiva da Autuada não procede;

- o § 18 do art. 22 da Lei n.º 6.763/75 estabelece que quando o substituto tributário deixar de reter ou reter a menor o ICMS/ST, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado, e o § 19 do mesmo artigo, ratifica o entendimento de que o estabelecimento varejista também será responsável pelo recolhimento do ICMS/ST quando o substituto deixar de reter ou reter a menor o ICMS/ST;

- cita o art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- tanto a Lei n.º 6.763/75, como o RICMS/02 atendem por completo os arts. 5º e 6º da Lei Complementar n.º 87/96, disciplinando a sujeição passiva para as operações de substituição tributária, não havendo que se falar em inconstitucionalidade;

- a substituição tributária, objeto da exação, está disciplinada no Protocolo ICMS n.º 35/09, nos termos do art. 9º da Lei Complementar n.º 87/96;

- portanto, a alegação de ilegitimidade passiva não prospera, pelas razões de fato e de direito demonstradas, vez que quando da ocorrência do fato gerador já existia dispositivo legal atribuindo a responsabilidade ao destinatário pelo recolhimento do ICMS ou sua diferença, quando o remetente deixar de reter ou reter a menor o ICMS substituição tributária;

- quanto a utilização errônea da MVA, a mesma foi retificada, reformulado o crédito tributário e elaborado um novo demonstrativo do crédito tributário.

Ao final, pede seja julgado parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa sobre a imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS/ST devido nas aquisições de mercadorias relacionadas no item 32 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56 e § 2º da Lei n.º 6.763/75.

O Fisco chegou à imputação fiscal por meio de ação exploratória nas notas fiscais eletrônicas do contribuinte Mattel do Brasil Ltda., IE 241085420118, CNPJ 54558002000804, estabelecido em São Paulo, fornecedor da ora Impugnante. Da análise destes documentos verificou que o recolhimento do ICMS/ST, nas aquisições efetuadas pela Impugnante de mercadorias constantes do item 32, Parte 2 do Anexo XV do RICMS/MG, aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02, tinha se dado a menor.

Em sua peça de defesa a Impugnante alega, basicamente, sua ilegitimidade passiva e erro na Margem de Valor Agregada utilizada pela Fiscalização para cálculo do imposto devido por substituição tributária.

De pronto cumpre destacar que houve concordância do Fisco em relação à utilização da Margem de Valor Agregada – MVA Ajustada utilizada para cálculo do imposto. Assim, foi reformulado o crédito tributário aplicando-se a Margem de Valor Agregada Ajustada de 68,49% (sessenta e oito inteiros e quarenta e nove décimos por cento), conforme documentos de fls. 639/649.

Feita esta reformulação, remanesce à discussão a questão levantada pela Defendente em relação à propriedade de sua eleição como responsável para pagamento do imposto.

A Impugnante argui que o trabalho não trata de responsabilidade por transferência, a qual abarca a responsabilidade de terceiros, por solidariedade e dos sucessores. Além disto, sustenta que, se a responsabilidade do recolhimento do imposto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

é do substituto, no caso, seu fornecedor, não tendo o menor cabimento a suposta diferença do imposto a recolher ser cobrado dela, quanto mais, multa pela falta do recolhimento.

A Impugnante é uma empresa com atividades no ramo de comércio varejista de brinquedos e artigos recreativos (CNAE 4763-6/01), encontrando-se inscrita no cadastro de contribuintes do ICMS de Minas Gerais.

Diante do argumento apresentado pela Impugnante, cumpre deixar claro, que, não obstante a responsabilidade pelo pagamento do tributo ser do remetente nos casos de aplicação do instituto da substituição tributária, a Lei n.º 6.763/75 prevê, em seu art. 21, inciso XII, a condição de responsável solidário, a saber:

SEÇÃO IV Da Responsabilidade Tributária

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

.....
XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.
.....

No caso em análise, o contribuinte fornecedor da Impugnante, realmente, é o responsável pelo recolhimento do ICMS devido por substituição tributária - ST.

Contudo, não tendo o fornecedor recolhido o tributo, ou, como no caso, recolhendo-o a menor, conforme determinam as normas estaduais, cabe à Impugnante a responsabilidade por transferência, solidariedade legal, a teor do art. 124, inciso II do Código Tributário Nacional c/c o art. 128 do mesmo diploma legal, a saber:

SEÇÃO II Solidariedade

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

.....
Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.
.....

CAPÍTULO V Responsabilidade Tributária

SEÇÃO I Disposição Geral

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Ademais, o § 18 do art. 22 da Lei n.º 6.763/75, estabelece que quando o substituto tributário deixar de reter ou reter a menor o ICMS devido por substituição tributária, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária recairá sobre o estabelecimento destinatário neste Estado.

Somando-se a esta regra importa ressaltar que o § 19 do mesmo artigo, ratifica o entendimento de que o estabelecimento varejista também será responsável pelo recolhimento do ICMS/ST quando o substituto deixar de reter ou reter a menor o imposto devido por substituição tributária ICMS/ST.

Para que fique clara a questão, transcreve-se o art. 22 e seus §§ 18 e 19 da Lei n.º 6.763/75, *in verbis*:

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

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

§ 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.

Também o Regulamento do ICMS mineiro, em seu Anexo XV, assim estabelece:

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.

Importa destacar que, tanto a Lei n.º 6.763/75, quanto o RICMS/02, atendem às disposições contidas nos arts. 5º e 6º da Lei Complementar n.º 87/96, disciplinando a sujeição passiva para as operações de substituição tributária, a saber:

Art. 5º Lei poderá atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento do tributo.

Art. 6º 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.

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.

Ressalte-se que a exigência do ICMS por substituição tributária para as mercadorias objeto da autuação está prevista no Protocolo ICMS n.º 35, de 05 de junho de 2009.

Portanto, correta a eleição da Impugnante para o polo passivo da obrigação tributária no presente lançamento.

Repita-se, pela importância, que a arguição impugnatória de utilização errada do percentual da Margem de Valor Agregado foi acatada pelo Fisco que reformulou o crédito tributário elaborando um novo demonstrativo do crédito tributário.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 639/640. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor), Orias Batista Freitas e René de Oliveira e Sousa Júnior.

Sala das Sessões, 25 de junho de 2013.

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