

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.633/17/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000715717-42
Impugnação: 40.010143809-35
Impugnante: DLD Comércio Varejista Ltda.
IE: 062044471.03-01
Coobrigado: DLD Comércio Varejista Ltda.
CNPJ: 27.179753/0001-62
Proc. S. Passivo: Cíntia Geralda da Silva/Outro(s)
Origem: DF/Governador Valadares

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - EXCLUSÃO. Em razão do não enquadramento do Coobrigado como responsável pelo crédito tributário em relação às operações objeto da autuação, atribuição fundamentada no art. 14 do Anexo XV do RICMS/02, deve ele ser excluído do polo passivo.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA. No caso dos autos, não se verificou decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário relativamente ao período autuado, nos termos do art. 173, inciso II do Código Tributário Nacional (CTN).

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - INTERNA - APURAÇÃO DE ESTOQUE - FERRAMENTAS. Constatou-se a falta de recolhimento do ICMS/ST referente a estoque de ferramentas, tendo em vista a entrada em vigor do regime da substituição tributária para tais mercadorias conforme Decreto nº 44.147/05 que alterou o RICMS/02 c/c art. 46, § 7º inciso I do Anexo XV, do mesmo regulamento, e art. 7º da Resolução nº 3.728/05. Exigências do ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS/ST referente a estoque de ferramentas (item 22 da Parte 2 do RICMS/MG/02), tendo em vista a entrada em vigor do regime da substituição tributária para tais mercadorias conforme Decreto nº 44.147/05 que alterou o RICMS/02 c/c art. 46, § 7º, inciso I do Anexo XV, do mesmo regulamento, e art. 7º da Resolução nº 3.728/05, contrariando, assim, o que preceitua o item 1 do § 8º do art. 22 da Lei nº 6.763/75, c/c com o inciso I do § 7º do art. 46 do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 565/603, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 669/677.

DECISÃO

Como relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS/ST referente a estoque de ferramentas (item 22 da Parte 2 do RICMS/MG/02), tendo em vista a entrada em vigor do regime da substituição tributária para tais mercadorias conforme Decreto nº 44.147/05 que alterou o RICMS/02 c/c art. 46, § 7º, inciso I do Anexo XV, do mesmo regulamento, e art. 7º da Resolução nº 3.728/05, contrariando, assim, o que preceitua o item 1 do § 8º do art. 22 da Lei nº 6.763/75, c/c com o inciso I do § 7º do art. 46 do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inicialmente, a Autuada alega que, uma vez que o fato gerador do tributo ocorreu em 2005 e que a lavratura e notificação do presente Auto de Infração (AI) se deu em 2017, ocorreu a decadência da Fazenda Pública Estadual para constituir o crédito tributário, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN).

Sublinha que houve a declaração de nulidade da CDA, referente ao AI n.º 01.000169498.28, nos Embargos à Execução n.º 20568-2621.2012.8.13.0024, não havendo que se aplicar o art. 173, inciso II do CTN, visto que este aplica-se apenas no caso de anulação única do lançamento, i.e., do próprio AI.

Todavia, razão não lhe assiste.

Impende destacar que a exigência em comento foi objeto de lavratura do PTA/AI nº 01.000169498.28, cujo lançamento foi julgado, em decisão unânime, procedente pela 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, consoante Acórdão nº 19.454/11/2ª (fls. 496/500). A Autuada, então, interpôs embargos à execução (fls. 523/528), cuja decisão, em relação à essa exigência, acolheu as argumentações da Embargante, nos seguintes termos (fls. 528):

“POR TODO O EXPOSTO, JULGO PARCIALMENTE PROCEDENTE O PEDIDO FORMULADO NA INICIAL, PARA DETERMINAR QUE A DECADÊNCIA DOS CRÉDITOS DE FATOS GERADORES ANTERIORES A 31 DE DEZEMBRO DE 2005 E PARA DECLARAR A NULIDADE DO AI QUANTO À INFRAÇÃO DE FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS ST DEVIDO PELO ESTOQUE DE FERRAMENTAS EXISTENTES EM 30 DE NOVEMBRO DE 2005.”

(DESTACOU-SE).

Logo, em relação às exigências de que trata os autos, foi, expressamente, declarada a nulidade do Auto de Infração. A nulidade da CDA ocorreu por consequência.

Como declarado na própria decisão, fls. 527, a nulidade do AI em relação à questão se deu em razão de vício formal relativo à sua fundamentação, que foi considerada deficiente.

Tal decisão transitou em julgado, conforme certidão de fls. 558.

A Advocacia Geral do Estado, em relação à essa decisão, assim expôs no MEMO. 4D/2017/II PDA (fls. 520/522):

“(…)

Trata-se portanto de anulação parcial do lançamento por vício formal, devendo aplicar-se a regra do art. 173, II do CTN que reza:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

(...)

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Diante do exposto, além da reformulação do crédito tributário consubstanciado no PTA em epígrafe, deve ser feito novo lançamento em relação à infração de falta de recolhimento de ICMS/ST devido pelo estoque de ferramentas existentes em 30 de novembro de 2005, indicando precisamente os dispositivos legais infringidos, de forma a sanar o vício apontado na decisão judicial.

(...)” (Realce original)

Assim, foi lavrado o presente AI, do qual se verifica que foram declinados, precisamente, todos os dispositivos legais infringidos, tanto no próprio Auto de Infração quanto em seu Relatório Fiscal de fls. 05/13 que, inclusive, transcreve a redação dos dispositivos legais.

Em relação ao vício que acarretou a referida nulidade no AI original, a Fiscalização transcreve, com pertinência a doutrina de Luiz Henrique Barros de Arruda, *apud* Antonio Airton Ferreira, na obra “Normas Gerais de Direito Tributário - Lançamento Anulado por Vício Formal - Novo Lançamento - Alcance da Norma - CTN art. 173, II”:

O vício de forma existe sempre que na formação ou na declaração da vontade traduzida no ato administrativo foi preterida alguma formalidade essencial ou que o ato não reveste a forma legal.

Logo, caracterizada a nulidade por vício formal, para efeito de decadência, se sobrepõe o disposto no art. 173, inciso II do CTN, acima transcrito, e, uma vez que o trânsito em julgado da decisão ocorreu em 24/08/16 (fls. 558) e que a Autuada foi devidamente intimada do presente AI em 25/04/17 (fls. 561), dentro do quinquênio estabelecido pelo referido dispositivo, não há que se falar em decadência em relação ao presente lançamento.

Quanto ao mérito propriamente dito, tem-se que o Decreto nº 44.147/05 incluiu, ao RICMS/02, o Anexo XV, em especial o item 22 da Parte 2. Neste, determinou-se a aplicação da substituição tributária para ferramentas com vigência a partir de 01/12/05.

Considerando a mudança de regime de tributação, a legislação prevê a obrigação de se recolher o ICMS/ST para o estoque dessas mercadorias, tendo em vista que nas operações seguintes tais mercadorias já estariam sujeitas ao instituto da substituição tributária. Portanto, sem o recolhimento de ICMS nas operações de saída, haja vista a condição da Contribuinte de “não industrial”.

A legislação em questão constitui primeiramente o Anexo XV do RICMS/02:

Art. 46. O recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária será efetuado até:

§ 7º Resolução do Secretário de Estado de Fazenda disciplinará a forma e as condições para o pagamento do imposto relativo ao estoque de mercadorias existente no estabelecimento por ocasião:

I - de inclusão de mercadoria no regime de substituição tributária;

Em sequência temos a Resolução nº 3.728/05:

Art. 7º O recolhimento do imposto devido nos termos desta Resolução será efetuado até a data estabelecida para o pagamento do imposto devido pelas operações próprias no quinto mês subsequente ao de início da vigência do novo regime de tributação ou do aumento de carga tributária.

A Autuada embasa sua defesa na tese de ter recolhido o imposto no momento em que ocorreram as saídas das mercadorias, pelo sistema débito/crédito, apresentando extensa documentação. Dessa forma, entende não ser cabível a cobrança do tributo, entendido como “em duplicidade”. Admite, quando muito, ser responsabilizada pelo descumprimento de obrigação acessória.

Destaca-se, por oportuno, que a Autuada não nega a falta de recolhimento determinada pela legislação. Pelo contrário, ao dizer que o recolhimento do ICMS foi feito pelo regime de débito e crédito, a Autuada admite a falta de recolhimento do ICMS/ST pelo estoque e pelas entradas das mercadorias.

Outrossim, não há qualquer questionamento quanto aos valores constantes da planilha de estoque, base da autuação, eis que a mesma foi apresentada pela própria Contribuinte, ao Fisco, para fazer frente à solicitação de seu interesse.

Não obstante as informações acima, na busca da verdade material quanto a um possível pagamento, mesmo que a outro título, a 2ª Câmara de Julgamento, por ocasião do julgamento do PTA/AI nº 01.000169498.28 (cópia às fls. 311), possibilitou à Impugnante fazer prova de suas alegações.

Destaca-se que, em resposta ao despacho interlocutório, a Impugnante modificou a sua tese, informando que o imposto foi recolhido por substituição tributária no segundo semestre de 2005, ou seja, antes mesmo de existir a previsão legal para tanto, tese que apresenta, também, na presente impugnação.

Aduz que os itens, objeto de exigência, foram classificados como materiais de construção e que por isso passaram, a partir de agosto de 2005, ao regime de substituição tributária. Apresenta planilha, anexo DOC 1, fls. 606/654, onde fica evidenciado o débito de algumas mercadorias de janeiro a dezembro de 2005.

No entanto, em momento algum a Impugnante demonstra recolhimento de ICMS/ST do estoque de ferramentas, ou de “matérias de construção”, como alega que o fez.

Destaque-se que tal DOC 01 só corrobora o lançamento fiscal, pois demonstra que, mesmo após agosto 2005, a Autuada continuou tributando tais mercadorias pelo regime de débito e crédito, ao passo que deveria ter procedido como determinado pela legislação que, tendo em vista a mudança de regime de tributação, deveria ter recolhido o ICMS/ST para o estoque dessas mercadorias, conforme preceituado pelo art. 46, § 7º inciso I do Anexo XV do mesmo regulamento e, art. 7º da Resolução nº 3.728/05, acima transcritos.

A Impugnante também produz extensas considerações, com posições doutrinárias e jurisprudenciais, sobre a inconstitucionalidade da cobrança do ICMS nas operações de transferência de mercadorias entre os estabelecimentos da Impugnante.

Entretanto, no caso da presente autuação, tais considerações são totalmente descabidas. *In casu*, não foi tratada nestes autos nenhuma irregularidade que tivesse relação com a cobrança de imposto nas transferências de mercadorias e nem de ICMS/ST na operação de transferência interestadual. Pelo contrário, o Fisco descreve claramente que foi feita a fiscalização do recolhimento do ICMS/ST referente ao estoque do estabelecimento mineiro.

Assim, estando devidamente comprovado que houve a falta de recolhimento do ICMS/ST - estoque de mercadorias, correta a sua exigência, bem como da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75:

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.

Por outro lado, quanto à eleição dos sujeitos para composição do polo passivo da obrigação tributária, há reparos a se fazer.

A Fiscalização elegeu como Coobrigado o estabelecimento da Autuada localizado no estado do Espírito Santo, trazendo como fundamentação da responsabilidade tributária o art. 14 do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária 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.

Entretanto, como está descrito no próprio relatório do AI, as mercadorias objeto da autuação somente foram incluídas na sistemática da substituição tributária a partir de 01/12/05, e o tributo exigido refere-se às mercadorias existentes em estoque em 31/11/05, ou seja, oriundas de operações realizadas até esta data, não havendo como atribuir responsabilidade por substituição tributária à Autuada por ocasião de remessas de mercadorias quando essas mercadorias ainda não estavam sujeitas à ST.

Logo, incorreta a inserção da Coobrigada no polo passivo da obrigação tributária.

Quanto à alegação de ilegalidade na aplicação da multa de revalidação, bem como de efeito confiscatório e suposta violação aos princípios constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade, cumpre registrar que tal penalidade foi aplicada estritamente em observância dos ditames legais previstos na Lei nº 6.763/75, e que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força da limitação contida no art. 182, inciso I, da própria Lei nº 6.763/75 e no art. 110, inciso I, do RPTA:

Lei 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

RPTA

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: "NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO, A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir a Coobrigada DLD Comércio Varejista Ltda/ES do polo passivo da obrigação tributária. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Erick de Paula Carmo (Revisor), Geraldo da Silva Datas e Vander Francisco Costa.

Sala das Sessões, 06 de setembro de 2017.

**Luiz Geraldo de Oliveira
Presidente / Relator**