

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 980/00/4^a
Impugnação: 55.700
Impugnante: Latas de Alumínio S/A - LATASA (Coobrigada)
Autuada: Omnia Engenharia e Construções S/A
Advogado: Dirceu Alves Pinto/Outros (Coobrigada)
PTA/AI: 01.000114836-93
Inscrição Estadual: 525.887078.0000 (Autuada)/525.601424.0015 (Coobrigada)
Origem: AF/Pouso Alegre
Rito: Ordinário

EMENTA

Responsabilidade Tributária - Coobrigado - Arguição pelo Fisco do artigo 124, inciso I do CTN para justificar a responsabilização tributária da Coobrigada. Constatação de que antes de haver solidariedade deve haver obrigação tributária e, no caso em tela, não há obrigação tributária em relação à Coobrigada. Exclusão da Coobrigada do pólo passivo da relação processual.

Alíquota de ICMS - Diferencial - Falta de Recolhimento - Constatação de falta de recolhimento, pela Autuada, do ICMS relativo à diferença de alíquota, em operações interestaduais que destinavam mercadorias às obras de construção das instalações (ativo imobilizado) da Coobrigada, obras essas sob responsabilidade da Autuada. Infração caracterizada.

Lançamento parcialmente procedente para excluir a Coobrigada do pólo passivo da obrigação tributária, mantendo-se as exigências fiscais relativamente à Autuada. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, no período de 11/01/1994 a 31/10/1995, de falta de recolhimento do diferencial de alíquota de ICMS devido ao Estado de Minas Gerais nas operações interestaduais efetuadas pela matriz da Autuada, estabelecida em São Paulo, nas remessas de mercadorias para obra de construção civil realizada na empresa Latas de Alumínio S/A - LATASA, neste Estado.

A Autuada, Omnia Engenharia e Construções S/A, não apresentou impugnação. Seu advogado e procurador informa às fls. 248 que, por sentença prolatada pelo MM. Juiz de Direito da 3ª Vara Cível da Capital do Estado de São Paulo, publicada no dia 19 de fevereiro de 1997, a empresa teve decretada a sua falência.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nos termos da INSTRUÇÃO NORMATIVA DCT/SRE N° 02/95, publicada no “MG” de 27/04/95, a Impugnação apresentada pela Coobrigada aproveita aos demais, não sendo cabível, neste caso, a lavratura de termo de revelia.

A Coobrigada, através de procurador regularmente constituído, impugna tempestivamente o Auto de Infração às fls.252/258, sob os seguintes argumentos.

Alega a nulidade do AI por não conter os requisitos previstos no art. 59, incisos III e IV da CLTA/MG, desatendendo às condições legais básicas que assegurem a defesa da Impugnante.

A co-responsabilidade prevista no art. 2º, § 1º da CLTA/MG não deve ser indefinida ou presumida, mas objetiva e necessariamente caracterizada.

Do AI que notificou a Impugnante consta infração a dispositivos que são peculiares à própria Construtora OMNIA e à sua atividade como construtora.

Desconhece as razões porque foi arrolada como responsável pela infração indicada, pois não consta do AI qualquer norma que vincule, de algum modo, a Impugnante às operações realizadas pela Autuada.

O disposto nos art. 661, § 4º e 659, inciso III do RICMS/91 não se aplicam à Impugnante (Coobrigada), contratante da obra de construção civil.

Não há contribuição ou benefício da Coobrigada nas infrações cometidas pela Autuada.

Requer que sua Impugnação seja julgada procedente.

A DRCT/Sul, em Réplica de fls. 273/279, refuta os termos da Impugnação, sob os seguintes fundamentos.

O ICMS é devido nas aquisições, em operações interestaduais, relativamente às diferenças de alíquotas, com base no art. 659, inciso III, c/c o parágrafo único do RICMS/91.

A Fazenda Pública do Estado não é parte no contrato firmado entre a Autuada e a Coobrigada.

A empresa Latasa, Coobrigada, é a real destinatária das mercadorias, portanto, é responsável solidária em relação à obrigação tributária, nos termos do art. 2º, parágrafo 1º, item I e parágrafo 2º da CLTA/MG, bem como o art. 124, inciso I do CTN.

Pede que a Impugnação seja julgada improcedente.

A Auditoria Fiscal determinou a realização de Diligência às fls. 281, relativa à Taxa de Expediente, Decreto n° 38.886 de 01/07/97, que resultou na manifestação da AF/Pouso Alegre às fls. 282/284.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante dos motivos apresentados pela AF/Pouso Alegre a Auditoria se manifesta convencida de que o fato do recolhimento ter sido feito, ainda que fora do prazo, evidencia o ânimo do contribuinte em ver sua defesa apreciada.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 285/289, opina pela improcedência da Impugnação.

DECISÃO

DA PRELIMINAR

A alegação da Impugnante de nulidade da peça fiscal não merece ser acolhida, visto que o Auto de Infração descreve claramente a ocorrência constatada, bem como os dispositivos legais aplicáveis à matéria, sendo estes devidamente encaminhados à Coobrigada.

Assim, os incisos III e IV do artigo 59 da CLTA/MG, elementos obrigatórios do Auto de Infração, estão plenamente presentes no trabalho fiscal em questão.

Enfatiza-se, ainda, que as incorreções ou omissões da peça fiscal não acarretam sua nulidade, quando dela constem elementos suficientes para determinar, com segurança, a natureza da infração e a pessoa do infrator ou responsável, de acordo com as disposições estatuídas no artigo 58, § 1º da CLTA/MG, aprovada pelo Decreto 23.780/ 84.

Portanto, não deve ser acolhida a arguição de nulidade do Auto de Infração.

DO MÉRITO

O presente litígio versa sobre falta de recolhimento do diferencial de alíquota devido ao Estado de Minas Gerais nas operações interestaduais efetuadas pela matriz da Autuada, estabelecida em São Paulo, nas remessas de mercadorias para obra de construção civil realizada na empresa Latas de Alumínio S/A - LATASA, neste Estado.

Considerando que o artigo 142 do CTN define como componentes do lançamento, entre outros, a identificação do sujeito passivo, analisa-se, à luz dessa norma, a sujeição passiva como questão de mérito do trabalho fiscal, para ratificar ou não o lançamento tributário.

A Lei 6763/75 definia, à época, o fato gerador referente às operações em questão:

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

...

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

Efeitos de 13/03/89 a 31/10/96- Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 15, II, da Lei nº 9.758, de 10/02/89 - MG de 11:

“II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a consumo ou ativo fixo;”

O Capítulo XX do RICMS/91, Dos Regimes Especiais de Tributação, previa, regulamentando a Lei supra, à época dos fatos que ensejaram o Auto de Infração em comento, uma seção que tratava especificamente das operações relativas à Construção Civil (Seção XIII). Assim, desta seção foram retiradas as infringências à legislação referentes à autuação em questão, quais sejam, artigo 659, inciso III e § 4º do artigo 661, a saber:

Art. 659 - O imposto incide quando a empresa de construção promover a:

...

III - entrada de mercadoria ou bem, como utilização dos respectivos serviços, oriundos de outra unidade da Federação, adquiridos para fornecimento em obra contratada e executada sob sua responsabilidade;

Art. 661 - A empresa de construção civil é obrigada a se inscrever na repartição fazendária de sua circunscrição.

...

§ 4º - A empresa mencionada no parágrafo anterior, caso venha a realizar operação relativa à circulação de mercadoria, em nome próprio ou de terceiros, em decorrência de execução de obra de construção civil, hidráulica, ou semelhantes, fica obrigada à inscrição e ao cumprimento das demais obrigações previstas neste Regulamento.

Conclui-se, pois, dos dispositivos supra, que ocorre o fato gerador do imposto na entrada, no estabelecimento de empresa de construção civil, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, adquiridos para fornecimento em obra contratada e executada sob sua responsabilidade.

A Lei e o respectivo Decreto regulamentador responsabilizaram, unicamente, a empresa de construção civil pelo recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota existente entre as operações interestaduais e as internas, no que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

concerne à entrada de mercadorias ou bem para utilização em obra contratada e executada sob responsabilidade da construtora.

Nesse caso, não se responsabilizou explicitamente a contratante da obra para os efeitos tributários referentes a diferencial de alíquota.

Ao analisar-se o artigo 21 da Lei 6763/75, que trata de responsabilidade tributária, conclui-se que não existe nenhum item que preveja responsabilização da contratante da obra pelo recolhimento do referido diferencial de alíquota, ainda que não recolhido pelo responsável tributário, qual seja, a empresa de construção civil.

Por outro lado, no presente trabalho, o Fisco, como também a Auditoria Fiscal, sustenta que a responsabilidade tributária da empresa contratante da obra está caracterizada pelo artigo 124 do CTN, o qual trata de solidariedade.

Art. 124 - São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

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

Entretanto, verifica-se que o instituto da solidariedade pressupõe de antemão que preexista a responsabilidade do sujeito passivo pela obrigação tributária. Constata-se, pois, que não há que se falar em solidariedade se não existe responsabilidade pela obrigação tributária.

O artigo 121 do CTN define os sujeitos passivos da obrigação tributária.

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;

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

Pela interpretação da norma supra, constata-se que para ser responsável pelo crédito tributário, ou deve-se ter relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador ou a responsabilidade adviria de previsão expressa de lei, ainda que não existisse a relação citada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso em tela, constata-se que a Autuada se enquadra perfeitamente no inciso I da norma supra; não obstante, constata-se, também, que a Coobrigada não se insere em nenhum dos incisos supra, não caracterizando-se como sujeito passivo da obrigação tributária que ora se discute.

Destarte, não há dispositivo legal que responsabilize a Coobrigada pelo crédito tributário da obrigação tributária sob análise.

Desse modo, não pode existir solidariedade para impingir-lhe a recolher crédito tributário sobre o qual não existe responsabilização legal para tal, conforme definido no artigo 121 do CTN, transcrito acima.

O Professor Paulo de Barros Carvalho, em sua obra Curso de Direito Tributário, Editora Saraiva, 10ª edição, 1998, quando trata de **Sujeito Passivo e Solidariedade**, item 9 do Capítulo IX, assim ensina:

No direito tributário, o instituto da solidariedade é um expediente jurídico eficaz para atender à comodidade administrativa do Estado, na procura da satisfação dos seus direitos. Sempre que haja mais de um **devedor**, na mesma relação jurídica, cada um é obrigado ao pagamento da dívida integral, dizemos existir solidariedade passiva, na traça do que preceitua o art. 896 do Código Civil Brasileiro.(grifo)

...

O território de eleição do sujeito passivo das obrigações tributárias e, bem assim, das pessoas que devam responder solidariamente pela dívida, está circunscrito ao âmbito da situação factual contida na outorga de competência impositiva, cravada no texto da Constituição.

A lembrança desse obstáculo sobranceiro impede que o legislador ordinário, ao expedir a regramatriz de incidência do tributo que cria, **traga para o tópico de devedor, ainda que solidário, alguém que não tenha participado da ocorrência do fato típico**. Falta a ele, legislador, competência constitucional para fazer recair a carga jurídica do tributo sobre pessoa alheia ao acontecimento gravado pela incidência.(grifo)

...

... **solidariedade, mesmo, haverá tão-somente na circunstância de existir uma relação jurídica obrigacional**, em que dois ou mais sujeitos de direito se encontram compelidos a satisfazer a integridade da prestação.(grifo)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, como já retromencionado, os grifos acima foram feitos para demonstrar que o instituto da solidariedade já pressupõe a responsabilidade pela obrigação tributária; não tem esse instituto o condão de criar uma responsabilidade tributária que não esteja previamente prevista em lei. Sua função nada mais é que definir a divisão de responsabilidades entre os devedores, considerando seus efeitos definidos no artigo 125 do CTN.

A arguição pelo Fisco do *interesse comum* previsto no artigo 124, inciso I do CTN para caracterizar a responsabilidade tributária, *data venia*, não deve prosperar, uma vez que esse dispositivo legal não tem o condão de criar obrigação tributária e sim, dividi-la, considerando-se sua existência prévia. Paulo de Barros Carvalho, na obra retromencionada, sustenta:

A expressão empregada, sobre ser vaga, não é um roteiro seguro para a identificação do nexo que se estabelece entre os devedores da prestação pecuniária.

É de bom alvitre salientar, repetindo, e a partir das constatações acima expostas, e principalmente pelos ensinamentos do Professor Paulo de Barros Carvalho, que o instituto da solidariedade foi criado para atender à comodidade do Estado na cobrança do crédito tributário. Dessa forma, a solidariedade não cria obrigação tributária, apenas a divide integralmente entre todos aqueles que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Portanto, a Coobrigada não tem nenhuma responsabilidade sobre o fato gerador que originou a obrigação tributária principal de recolhimento do diferencial de alíquota no caso em tela, em que pese a obra de construção civil ter sido por ela contratada. A contratação da obra não responsabiliza a Contratante pelo ICMS relativo ao diferencial de alíquota das mercadorias adquiridas para serem empregadas nela por haver legislação expressa que preveja ser essa responsabilidade unicamente da empresa de construção civil, quando a obra é realizada sob sua responsabilidade (da empresa de construção civil).

Como já visto acima, saindo do foco da responsabilidade tributária da Contratante da obra, ora Coobrigada, e passando para o enfoque do fato gerador da obrigação tributária que acarretou a exigência fiscal ora discutida, constata-se que os dispositivos, já transcritos acima, art. 6º, inciso II da Lei 6763/75 e art. 659, inciso III do RICMS/91, amoldam-se perfeitamente ao caso em tela, não remanescendo nenhuma dúvida quanto ao mérito fiscal do trabalho.

Apesar de não ter sido questionado o mérito da exigência fiscal, mas pautando-se pelo Princípio da Verdade Material, verifica-se que a exigência está plenamente consubstanciada nos dispositivos citados no parágrafo anterior, sendo o crédito tributário exigido corretamente dentro das normas materiais e processuais que regem o processo tributário administrativo.

Portanto, restou plenamente caracterizada a infração à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências fiscais constantes do Auto de Infração

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em comento, em relação à Autuada, devendo a Coobrigada ser excluída do pólo passivo da relação processual por falta de previsão legal.

Diante do exposto, ACORDA a 4ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir a Coobrigada do pólo passivo da relação processual, mantendo-se as exigências fiscais em relação à Autuada. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Evaldo Lebre de Lima e Sabrina Diniz Rezende Vieira.

Sala das Sessões, 27/06/00.

João Inácio Magalhães Filho
Presidente

Edwaldo Pereira de Salles
Relator

CC/MG