

Acórdão: 3.102/05/CE  
Recurso de Revista: 40.050116347.35  
Recorrente: Comércio e Indústrias Brasileiras Coinbra S/A  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: José Eustáquio Passarini de Resende/Outros  
PTA/AI: 01.000144118.63  
Inscr. Estadual: 372.621265.0810  
Origem: DF/Divinópolis  
Rito: Ordinário

### **EMENTA**

**DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO PELO DESTINATÁRIO – ÁLCOOL HIDRATADO – Constatada a falta de recolhimento pelo Distribuidor (Destinatário) do ICMS diferido, incidente nas aquisições de álcool hidratado carburante, tendo em vista a não escrituração das notas fiscais de compra em seu livro Registro de Entradas. Correta a responsabilização da Remetente, ora Recorrente, pelo pagamento do ICMS diferido, a teor do artigo 21, parágrafo único, item 5, da Lei 6763/75 c/c artigo 11, do RICMS/96. Mantida a decisão da Câmara *a quo*. Recurso conhecido à unanimidade e não provido pelo voto de qualidade.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS diferido nas saídas de álcool hidratado carburante, promovidas pela Recorrente, destinadas ao distribuidor, uma vez que este não procedeu ao registro das notas fiscais de aquisição no livro Registro de Entradas e portanto deixou de recolher o imposto devido. Em razão do disposto no artigo 21, § único, item 5, da Lei 6763/75 e art. 11 do RICMS/02, exigiu-se, da Autuada, o ICMS e a MR nos meses de março, abril e agosto de 2002.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º17.033/05/3ª, por unanimidade de votos, manteve integralmente as exigências fiscais de ICMS, MR (50%) e afirmou que a responsabilidade da Autuada é solidária e não subsidiária.

Inconformado, o Sujeito Passivo interpõe, tempestivamente, o presente Recurso de Revista (fls.186/196), por intermédio de seu procurador regularmente constituído.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 213/219, opina pelo não conhecimento do Recurso e no mérito pelo seu não provimento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em 25/11/2005, a Câmara Especial, à unanimidade, retira o processo de pauta, marcando-se extra pauta para o dia 20/12/2005.

### **DECISÃO**

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no inciso II do art. 138 da CLTA/MG e, também, atendida a condição estatuída no inciso I do citado dispositivo legal, revela-se cabível o Recurso de Revista ora em discussão.

No presente Recurso, considerando-se os fundamentos nele expostos e os Acórdãos paradigmas apresentados, a matéria em discussão restringe-se à responsabilidade atribuída à Recorrida. Entende ela que sua responsabilidade é subsidiária, enquanto a decisão recorrida, à unanimidade, julgou procedente o lançamento e considerou que sua responsabilidade torna-se solidária quando, descumprida a obrigação de pagar o imposto pelo destinatário, esta não satisfaz a obrigação após a intimação de que trata o disposto no item 5, parágrafo único, do artigo 21 da Lei 6.763/75.

A Recorrente, Remetente da mercadoria, foi informada pelo Fisco (fl. 27) sobre o não registro dos documentos nos livros fiscais da Destinatária e também sobre a falta de recolhimento do imposto devido. À Recorrente foi dado o prazo de 30 dias, nos termos do artigo 21, parágrafo único, item 5, da Lei 6763/75, para efetuar o pagamento do imposto devido, monetariamente atualizado, sem acréscimos ou penalidades, porém, ela não se dispôs a quitar o débito, bem como não se manifestou ante a intimação fiscal.

Oportuno registrar que o diferimento é uma técnica de tributação que desloca no tempo, o momento do pagamento do imposto, ainda que o fato gerador do imposto já tenha ocorrido. Encerrado o diferimento encerra-se também o prazo para pagamento do imposto. Entretanto, o fato gerador já pode ter ocorrido, como é o caso, e nascido a obrigação tributária.

O diferimento previsto para as operações com álcool hidratado, nas operações internas (art. 390, inciso II, do RICMS/96) distingue-se de todos os outros previstos na legislação tributária, pois o recolhimento do imposto é feito pelo Distribuidor, juntamente com o imposto retido por substituição tributária. Pode-se dizer que é um misto dos institutos do diferimento e da substituição tributária. Tanto que o diferimento previsto para as operações com álcool hidratado é tratado no Capítulo XLIX, do Anexo IX, do RICMS/96, destinado às operações relativas a combustíveis, lubrificantes e outros produtos, notadamente sujeitos à substituição tributária.

O artigo 21, parágrafo único, item 5, da Lei 6763/75 trata, de forma genérica, da responsabilidade do Remetente, em operações amparadas pelo diferimento do imposto:

Lei 6.763/75

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 21 - **São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:**

(...)

Parágrafo único - Respondem subsidiariamente pelo pagamento do imposto e acréscimos legais:

(...)

5) na hipótese de diferimento do imposto, o alienante ou remetente da mercadoria ou o prestador do serviço, quando o adquirente ou destinatário descumprir, total ou parcialmente, a obrigação, caso em que, será concedido ao responsável subsidiário, antes da formalização do crédito tributário, o prazo de 30 (trinta) dias para pagamento do tributo devido, monetariamente atualizado, sem acréscimo ou penalidade.

O Fisco, repita-se, cumpriu o estabelecido no item 5, parágrafo único, do artigo 21 da Lei 6.763/75, conforme intimação de fls. 27/28, procedimento que equivale a informar ao Remetente que o imposto devido **em suas operações** não foi recolhido, mas deve sê-lo, sem qualquer acréscimo ou penalidade, como se diferimento não houvesse nas operações.

O artigo 11, do RICMS/96 também dispõe sobre a co-responsabilidade do remetente das mercadorias quando há descumprimento, parcial ou total, da obrigação, pelo destinatário:

RICMS/MG

Art. 11 - O diferimento não exclui a responsabilidade do alienante ou remetente da mercadoria ou do prestador de serviço, quando o adquirente ou destinatário descumprir, total ou parcialmente, a obrigação.

Ambos os dispositivos derivam do CTN que, nos artigos 121 e 124 determinam:

Art. 121 - Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento do 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.**

Art. 124 - **São solidariamente obrigadas:**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

Parágrafo Único - A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.(g.n.)

Não há dúvidas que a Recorrente tem relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador do imposto, bem como interesse comum, pois as operações cujo imposto deixou de ser recolhido foram por ela praticadas, ainda que com diferimento do imposto (por opção sua). Ao desconsiderar a intimação para satisfazer a obrigação principal decorrente de suas operações, sua responsabilidade retorna na forma original, como sujeito passivo principal, verdadeiro contribuinte do imposto.

Segundo Hugo de Brito Machado (Comentários ao Código Tributário Nacional – Vol. II – Atlas – 2004), o contribuinte pode ser identificado pela simples definição da hipótese de incidência tributária, tal é a sua relação pessoal e direta, com a situação nela descrita.

Dessa forma, não tendo a Autuada atendido à intimação fiscal para efetuar o recolhimento do imposto devido em suas operações, sem qualquer acréscimo ou penalidade, passa a responder, na condição de contribuinte do imposto, pelo crédito tributário lançado no Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revista. No mérito, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao mesmo. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Antônio César Ribeiro e Francisco Maurício Barbosa Simões, que lhe davam provimento parcial para definir a responsabilidade como subsidiária. Pela Recorrente sustentou oralmente o Dr. José Eustáquio Passarini de Resende e pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Carlos José da Rocha. Participou do julgamento, além dos signatários e dos retro citados, a Conselheira Aparecida Gontijo Sampaio.

**Sala das Sessões, 20/12/05.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Presidente**

**Cláudia Campos Lopes Lara**  
**Relatora**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.102/05/CE  
Recurso de Revista: 40.050116347.35  
Recorrente: Comércio e Indústrias Brasileiras Coinbra S/A  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: José Eustáquio Passarini de Resende/Outros  
PTA/AI: 01.000144118.63  
Inscr. Estadual: 372.621265.0810  
Origem: DF/Divinópolis  
Rito: Ordinário

---

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do artigo 43 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre principalmente da definição da responsabilidade da Recorrente pelo crédito tributário.

Em nosso entendimento, tal responsabilidade deve caracterizar-se como subsidiária pelos fundamentos a seguir expostos.

### **Da Preliminar**

### **Dos Pressupostos de Admissibilidade**

Como destacado na decisão majoritária entendemos estar superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no inciso II do artigo 138 da CLTA/MG - aprovada pelo Decreto n.º 23.780/84 e atualizações posteriores. Cumpre assim verificar o atendimento, também, da condição estatuída no inciso I do citado dispositivo legal.

Determina portanto o inciso I do artigo 138 da citada CLTA/MG que, para ver conhecido o seu Recurso de Revista, precisa o Recorrente apresentar outras decisões do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais contrárias à decisão recorrida.

Observando-se esta questão a ora Recorrente acostou aos autos os Acórdãos n.ºs 16.217/05/2ª; 2.414/01/CE e 17.043/05/1ª.

O Acórdão n.º 16.217/05/2ª traz em sua ementa a decisão de que a empresa Coobrigada não poderia figurar no pólo passivo da obrigação tributária apesar de seu

envolvimento com as operações questionadas por falta de dispositivo que lhe atribuisse responsabilidade por descumprimento de obrigações de terceiro.

O Acórdão n.º 2.414/01/CE, por sua vez, também trata da exclusão do pólo passivo da obrigação tributária de empresa prestadora de serviço por esta não enquadrar-se nas hipóteses previstas no artigo 21 da Lei n.º 6.763/75. Importante aqui citar que no corpo do Acórdão n.º 2.414/01/CE são citadas diversas outras decisões no mesmo sentido.

Já o Acórdão n.º 17.043/05/1ª trata da descaracterização do diferimento em operações de aquisição de álcool hidratado com ICMS diferido.

Isso posto, após análise dos autos e inteiro teor dos acórdãos indicados como divergentes, constatamos assistir razão à Recorrente no tocante ao cabimento de seu Recurso.

Portanto, configuram-se os pressupostos de admissibilidade para o Recurso de Revista, motivo pelo qual reputamos atendida a condição do inciso I, do artigo 138, da CLTA/MG e conhecemos do presente Recurso.

### **Do Mérito**

Versa a autuação sob exame nas exigências de ICMS e de Multa de Revalidação correspondente a imposto diferido em saídas de álcool hidratado, promovidas pela Recorrente, destinadas ao distribuidor, uma vez que este não procedeu ao registro das notas fiscais de aquisição no livro Registro de Entradas e portanto deixou de recolher o imposto devido. As exigências recaem nos meses de fevereiro, março e julho de 2002, conforme se depreende do relatório do Auto de Infração de fls. 02 e 03.

O feito fiscal é fundado no artigo 21, parágrafo único, item 5, da Lei n.º 6.763/75 e artigo 11 do RICMS/02, exigiu-se, da ora Recorrente, o ICMS e a MR

No Recurso ora apreciado, considerando-se os fundamentos nele expostos e os Acórdãos paradigmas apresentados, a matéria em discussão está afeta à responsabilidade atribuída à Recorrida e se esta seria subsidiária ou solidária.

Nesta linha, entende a Recorrente que sua responsabilidade é subsidiária, enquanto a decisão recorrida, à unanimidade, julgou procedente o lançamento e considerou que sua responsabilidade torna-se solidária quando, descumprida a obrigação de pagar o imposto pelo destinatário.

Analisando-se a legislação vigente à época dos fatos, realmente encontravam-se ao abrigo do instituto do diferimento as saídas de álcool hidratado com destino a estabelecimento distribuidor, hipótese em que o mesmo seria recolhido, por este, englobadamente com o retido por substituição tributária, no termos do artigo 389, inciso II, § 2º do Anexo IX do RICMS/96. Ressalte-se que o diferimento não é uma opção da empresa remetente, sendo ele obrigado a adotar tal técnica de tributação que a ele é imposta.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco relacionou todas as notas fiscais de venda do produto pela ora Recorrente ao abrigo do diferimento e que tinham como destinatária a Real Minas Petróleo Ltda., montando as planilhas de fls. 06/07, incluindo o valor do imposto diferido não pago.

Vemos portanto que a ora Recorrente vendeu o álcool hidratado ao abrigo do diferimento, fato inconteste e, como já ressaltamos anteriormente mas deve ser repetido pela importância, não podia ela agir de outra forma, sendo a técnica do diferimento impositiva para o contribuinte que pratica a operação de circulação de mercadoria a ela sujeita.

O diferimento é uma técnica de tributação que altera o lançamento e o pagamento do ICMS incidente em uma operação levando-o para etapa(s) posterior(es) do processo de circulação. É claro em nossa legislação, entretanto, que a responsabilidade do alienante/remetente quanto ao pagamento do tributo, na hipótese de o adquirente/destinatário descumprir, total ou parcialmente, a obrigação, não é excluída pelo diferimento. Este entendimento encontra-se cristalino no artigo 11 do RICMS/96, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores. Assim não é aqui sustentado que não haveria responsabilização da ora Recorrente. Discute-se apenas, qual seriam as características desta responsabilização.

Tendo verificado que a Destinatária não recolheu o ICMS diferido, o Fisco intimou a fornecedora, ora Recorrente, a fazê-lo no prazo de 30 dias, à luz das determinações contidas no artigo 21, parágrafo único, item 5, da Lei n.º 6.763/75. Esta Intimação consta nos autos às fl. 27/28. Como não houve o pagamento, foi então lavrado o Auto de Infração, no qual figura a Recorrente como sujeito passivo principal.

Por sua vez a ora Recorrente vem, em todo o curso do presente Processo Tributário Administrativo, defendendo-se ao argumento de que não deve responder pelo crédito tributário enquanto este não for exigido/cobrado do destinatário e não pago, em sede de ação executiva, vez ser sua responsabilidade apenas subsidiária, além do que, nenhum benefício auferira na espécie.

Cumpramos lembrar entretanto que a responsabilidade, na espécie, apenas vai lhe conceder o benefício de ordem. Primeiro, deverá ser executada a destinatária para, depois, ser coagida ao pagamento, o que só poderá ocorrer em fase judicial.

Cabe destacar que o Fisco Mineiro não comprovou a contento nos presentes autos ter buscado a satisfação do seu crédito junto à Real Minas Petróleo Ltda., destinatária, e devedora responsável do tributo pela posterior saída, na forma das normas regulamentares, lavrando o Auto de Infração em análise diretamente contra a ora Recorrente, como se responsável solidária pelo cumprimento da obrigação principal.

O fato de não pagar o imposto no prazo de 30 (trinta) dias concedido, após intimação, não transmuda, a natureza de sua responsabilidade "subsidiária" para "solidária".

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O devedor cuja responsabilidade é subsidiária deve se postar em uma situação de espera, pois enquanto não forem esgotadas as possibilidades de cobrança do devedor principal, no caso a destinatária da mercadoria (álcool hidratado), não participará do processo de cobrança. Destaque-se portanto que o Estado somente poderá fazer a cobrança da ora Recorrente em nossa opinião, se não conseguir receber a totalidade do crédito da destinatária.

Como bem acentuou a decisão majoritária o diferimento previsto no artigo 390, inciso II, do RICMS/96, para as operações internas com álcool hidratado distingue-se de todos os outros previstos na legislação tributária, pois o recolhimento do imposto é feito pelo Distribuidor, juntamente com o imposto retido por substituição tributária. Este fato acentua, em nosso entendimento, as características da responsabilidade do destinatário, também diversas de vários outros casos de diferimento.

Ademais, cumpre lembrar que a Recorrente não usufrui do mesmo modo que a destinatária da situação imposta pelo diferimento.

Diante disso, dou provimento parcial ao Recurso de Revista, para definir a responsabilidade da Recorrente como subsidiária.

**Sala das Sessões, 20/12/05.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Conselheira**