

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.992/15/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000274730-05
Impugnação: 40.010138320-85, 40.010138321-66 (Coob.), 40.010138322-47 (Coob.)
Impugnante: Global Distribuidora de Cosméticos Ltda.
IE: 701151002.00-56
Paulo Acácio Cortes Almeida (Coob.)
CPF: 518.716.376-00
Roberto de Paula Geraldino (Coob.)
CPF: 630.213.586-91
Coobrigado: Marcus Vinícius Natale
CPF: 600.373.266-00
Proc. S. Passivo: Evaristo Ferreira Freire Junior/Outro(s)
Origem: DF/Uberaba

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA – CORRETA A ELEIÇÃO. Comprovado nos autos o poder de gerência do sócio, nos termos do art. 135, inciso III do CTN, c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, nos atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR – CORRETA A ELEIÇÃO. Imputação de responsabilidade tributária a terceiro, administrador, que apesar de não dispor de mandato expreso, exercia de fato os poderes de gerência da sociedade, agindo com infração à lei. Correta a inclusão do Coobrigado no polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA – DOCUMENTO EXTRAFISCAL – COSMÉTICOS/PERFUMARIA/HIGIENE PESSOAL – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatou-se, mediante conferência de notas fiscais de entrada e documentos extrafiscais regularmente apreendidos no estabelecimento da Autuada, a entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária desacobertada de documento fiscal. Corretas as exigências de ICMS/ST, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, mediante análise de documentos e arquivos extrafiscais apreendidos por meio do Mandado de Busca e Apreensão

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Processo: 701.12.024.548-8 - Principal), que a Autuada, no dia 28/02/12, adquiriu mercadorias sujeitas à substituição tributária, desacobertadas de documentação fiscal, deixando de recolher o ICMS/ST devido no momento da entrada.

Exigem-se, além do ICMS/ST, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso III e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, c/c § 2º, ambos da Lei nº 6.763/75.

A inclusão do Coobrigado Roberto de Paula Geraldino (detentor do cargo de “sócio-administrador”) no polo passivo da obrigação tributária fundamenta-se no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75. O documento extrafiscal de aquisição das mercadorias contém sua assinatura/rubrica (fls. 43/44).

Também a inclusão do Coobrigado Paulo Acácio Cortes Almeida fundamenta-se no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75. O documento extrafiscal que autoriza o pagamento das mercadorias contém sua assinatura/rubrica (fls. 45/50 e 52/53).

Por fim, a inclusão do Coobrigado Marcus Vinicius Natale, vendedor das mercadorias, no polo passivo da obrigação tributária, fundamenta-se no art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75. Os documentos extrafiscais e 8 (oito) comprovantes bancários dos depósitos efetuados em sua conta encontram-se anexos às fls. 45/53 dos autos.

Inconformados, Autuada e os Coobrigados Paulo Acácio Cortes Almeida e Roberto de Paula Geraldino apresentam, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, impugnação conjunta às fls. 60/101 anexando documentos às fls. 102/142.

O Coobrigado Marcus Vinicius Natale não se manifesta.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 147/173 e defende a manutenção do feito fiscal.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade do Lançamento

Os Impugnantes clamam pela nulidade do feito afirmando que os documentos probatórios apreendidos seriam ilícitos, uma vez que buscados com afronta à inviolabilidade de domicílio e mediante mandado judicial genérico, carente de fundamentação, que não observa os requisitos dos arts. 240 e 243 do Código de Processo Penal – CPP.

Não obstante tratar-se de questionamento dirigido ao próprio mandado de busca e apreensão, portanto alheio à esfera administrativa, tece-se alguns comentários a respeito das alegações dos Impugnantes.

Quanto à questão da inviolabilidade de domicílio constitucionalmente prevista, essa é, ao mesmo tempo, direito e garantia fundamental pela regra do inciso XI do art. 5º da CF/88, segundo a qual “*a casa é asilo inviolável do indivíduo, ninguém*

nela podendo penetrar sem consentimento do morador, salvo em caso de flagrante delito ou desastre, ou para prestar socorro, ou, durante o dia, por determinação judicial.”

Vê-se que o dispositivo apresenta uma ressalva expressa à inviolabilidade: a entrada no domicílio ocorrida durante o dia, quando devidamente amparada por determinação judicial, exatamente como no caso dos autos.

O procedimento de busca e apreensão questionado pelos Impugnantes foi empreendido com autorização judicial (fls. 03/04), razão pela qual não há que se falar em ilegalidade ou nulidade, restando legítimos os documentos probatórios constantes dos autos.

No que tange à alegação de que o mandado de busca e apreensão não autoriza a busca de documentos no escritório da Autuada, posto que não a cita textualmente, mais uma vez sem razão os Sujeitos Passivos.

A ordem judicial emanada pela 2ª Vara Criminal da Comarca de Uberaba autoriza a busca de “*equipamentos e documentos relativos ao comércio de cosméticos e matérias primas destes, especialmente envolvendo as empresas GC Perfumaria Ltda, Triângulo Cosméticos Ltda (...) ...MR Perfumaria Ltda, seus sócios e outras...*” (fls. 03).

Observa-se que, por mais de uma vez o Juiz deixa claro que não limita os documentos a serem apreendidos, o que se mostra óbvio, pois diante de uma fraude, com utilização de um grande número de empresas, não há como prever que outros documentos, pertencentes a “outras” empresas envolvidas poderão ser encontrados no momento do cumprimento do mandado.

Os limites objetivos e subjetivos de um mandado de busca e apreensão têm por finalidade assegurar os direitos e garantias fundamentais dos envolvidos, evitando que documentos e equipamentos estranhos à investigação sejam indevidamente apreendidos. No entanto, não se deve admitir uma interpretação distorcida de seu conteúdo, que possa ser utilizada para impedir o cumprimento integral da medida, como pretendem os Impugnantes.

Dessa forma, frisando-se que a esfera administrativa não se mostra como um local adequado para discussão da legalidade de uma ordem judicial, nota-se que a busca e apreensão de documentos e equipamentos ocorreu nos estritos limites do Mandado de Busca e Apreensão de fls. 03/04.

Saliente-se que as discussões relativas à legalidade do mandado de busca e apreensão e ao suposto desrespeito aos arts. 240 e 243 do Código de Processo Civil, que cuidam da busca e apreensão em matéria processual penal, extrapolam a competência deste órgão julgador administrativo, sendo de índole eminentemente judicial, razão pela qual não se aprofundará as considerações a respeito.

No entanto, importante ressaltar que é muito claro o mandamento contido no art. 195 do Código Tributário Nacional - CTN, ao dispor que “*para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e*

efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los”.

Mais autorizativa ainda, posto que devidamente outorgada pelo art. 194 do Código Tributário Nacional – CTN, é a Lei nº 6.763/75 no § 1º do art. 42, ao estabelecer que “*mediante recibo poderão ser apreendidos, quando constituam provas de infração à legislação tributária, os documentos e objetos de que tratam os incisos I, II e III do art. 50”.*

Desse modo, a lei expressamente autoriza que a Autoridade Fiscal apreenda documentos e arquivos que constituam provas de infração à legislação tributária, ainda que na ausência de mandado judicial, o que reforça a impropriedade dos argumentos apresentados pelos Impugnantes a título da pretensa nulidade.

Portanto, rejeita-se a preliminar de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação, mediante análise de documentos e arquivos extrafiscais apreendidos por meio do Mandado de Busca e Apreensão (Processo: 701.12.024.548-8 - Principal), de que a Autuada, no dia 28/02/12, adquiriu mercadorias sujeitas à substituição tributária, desacombertadas de documentação fiscal, deixando de recolher o ICMS/ST devido no momento da entrada.

Exige-se, além do ICMS/ST, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso III e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, c/c § 2º, ambos da Lei nº 6.763/75.

Da Sujeição Passiva

A Defesa afirma que o Auto de Infração deve ser considerado nulo por ausência de motivação da inclusão dos Coobrigados no polo passivo. A questão se confunde com o mérito e assim será tratada.

É cediço que a infração constatada ocorreu em virtude de inobservância ao disposto na legislação tributária, conforme demonstrado e comprovado no Auto de Infração e anexos, seja por ação ou por omissão de pessoa responsável, que concorreu para a prática do ilícito tributário.

A responsabilidade independe da intenção do agente ou responsável e é atribuída aos Coobrigados por força da já citada Lei nº 6.763/75, em seu art. 21, inciso XII, § 2º, inciso II:

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.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

Os envolvidos, na medida em que praticavam atos de gestão da Autuada, são também Sujeitos Passivos do Auto de Infração, tendo em vista que são responsáveis pela falta de recolhimento do tributo decorrente da entrada de mercadoria desacobertada de documentação fiscal.

O primeiro Coobrigado, Roberto de Paula Geraldino, consta do polo passivo da obrigação tributária em razão de ser sócio-administrador da empresa. Verifica-se que praticou atos que demonstram sua efetiva condição de gestor dos negócios da Contribuinte, assinando documentos tais como: procuração que constitui alguns empregados como procuradores da Autuada; autorização para que empregados cadastram senhas em contas da Autuada e dele próprio e documento extrafiscal de aquisição das mercadorias que contém a assinatura/rubrica de tal Coobrigado (fls. 43/44).

Muitos dos documentos acostados aos autos, que servem como provas da prática de atos que concorreram para o não recolhimento do tributo, foram assinados pelo próprio sócio-administrador da Autuada.

Portanto, a responsabilidade do Coobrigado Roberto de Paula Geraldino está devidamente comprovada nos autos, posto que assinou documentos que foram dolosamente utilizados para suprimir o pagamento de ICMS/ST devido, lesando o erário de forma organizada e deliberada.

O segundo Coobrigado, Paulo Acácio Cortes Almeida, consta do polo passivo em decorrência de diversos documentos que demonstram atos de gestão por ele praticados em relação aos negócios da Autuada.

O art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 atribui responsabilidade ao “*administrador*”, sendo solidário pela obrigação tributária resultante de ato praticado com infração à lei.

Para comprovar condição de Coobrigado do Sr. Paulo, verifica-se nos autos que sua rubrica é encontrada na maioria dos documentos que autorizam pagamentos a fornecedores, inclusive as compras sem nota fiscal. Tais atos concorreram para o não recolhimento do tributo devido pela Autuada e podem ser visualizados nos documentos anexos ao Auto de Infração.

Além disso, sua efetiva participação também pode ser comprovada pelos documentos de gestão por ele assinados, tais como a autorização para a empregada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cláudia Beatriz cadastrar senha na conta bancária de outras empresas do grupo econômico e rubrica de autorização em folha de pagamento.

Todos esses documentos demonstram sua ativa participação nas atividades cotidianas da empresa.

Quanto ao questionamento no sentido de que a rubrica aposta em tais documentos não seria do Coobrigado, basta confrontá-la com aquela que sabidamente foi feita por ele no Contrato Particular de Compra e Venda de fls. 38/40, para afastar qualquer dúvida em relação à sua titularidade. A assinatura do Coobrigado, aposta às fls. 40, pode ter sua veracidade confirmada pelo simples confronto com a procuração com firma reconhecida em cartório de fls. 114.

Apesar de formalmente não exercer nenhum cargo de gerência na empresa autuada, o Coobrigado em questão, pelos citados motivos, demonstrou sua efetiva participação no controle da empresa autuada, agindo com dolo para suprimir ilegalmente o tributo devido ao Estado de Minas Gerais.

Por todo o exposto, a participação efetiva dos Coobrigados no esquema montado para suprimir tributo de forma ilegal está largamente comprovada nos autos, não merecendo qualquer reparo a ação do Fisco de inseri-los como responsáveis no polo passivo da obrigação.

Do Mérito Propriamente Dito

Apenas para melhor entendimento da autuação, reportando-se à peça fiscal que formalizou o crédito tributário (fls. 09/12), especificamente no campo destinado ao “relatório”, nota-se que as irregularidades constatadas são claras e as provas e demonstrativos constantes dos autos são elucidativos.

Ainda, em complemento, foi elaborado o Relatório Fiscal Contábil de fls. 14/40, onde se pormenoriza todos os detalhes que comprovam as irregularidades cometidas pela Autuada. Às fls. 42/53 encontram-se os documentos citados e analisados no referido relatório.

Cabe lembrar, que suspeitando que diversos contribuintes do ramo de cosméticos, perfumaria e higiene pessoal mantinham um escritório clandestino em um apartamento localizado em Uberaba/MG, a Fiscalização, munida de um mandado de busca e apreensão expedido pelo Juiz da 2ª Vara Criminal da Comarca de Uberaba, efetuou a apreensão de diversos documentos físicos e eletrônicos.

Da análise de tais documentos, o Fisco apurou que a Autuada adquiria mercadorias sem nota fiscal.

Nos arquivos eletrônicos apreendidos foram encontradas pastas de trabalho utilizadas para controle dos pagamentos efetuados pela Autuada e por outras empresas do mesmo grupo. As pastas eram gerenciadas em tal escritório clandestino.

A apuração foi realizada item a item, já que em matéria de substituição tributária, a Margem de Valor Agregado (MVA) pode variar, a depender do produto envolvido.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Todos os documentos e planilhas citados fazem parte do DVD-R de fls. 41 e estão pormenorizadamente descritos no Relatório Fiscal Contábil de fls. 14/40, o qual apresenta uma grande quantidade de informações, exemplos e documentos que detalham a infração e o procedimento adotado pela Fiscalização.

Passa-se à análise dos argumentos de defesa apresentados em relação ao mérito da autuação.

Da alegação de imutabilidade do lançamento – erro de direito

Afirmam os Impugnantes que, já tendo sido lavrado outro Auto de Infração para o período autuado, seria ilegal a pretensão do Fisco de lavrar um “sem número” de lançamentos para o mesmo período. Argumentam que o princípio da imutabilidade do lançamento, previsto no art. 145 do CTN, estaria sendo desrespeitado.

Aduzem ainda que o Fisco cometeu claro erro de direito, alterando os critérios jurídicos do lançamento, na medida em que operações tratadas anteriormente como subfaturadas, agora são consideradas como desacobertas de documentação fiscal.

Despiciendo tecer maiores comentários sobre a alegada mudança no lançamento e erro de direito, quando a questão envolve três lançamentos que embora abarquem período coincidente, tratam de operações distintas, com irregularidades apuradas em provas distintas, dando origem a fatos geradores e lançamentos também distintos. Patente a impossibilidade lógica de mudança no lançamento.

Os Impugnantes anexaram às fls. 119/131, cópia de parte do Auto de Infração nº 01.000.255.851-75 referente às entradas de mercadorias, no período de 01/01/10 a 28/02/13, com valores comprovadamente subfaturados.

Às fls. 132/142, anexaram cópia de parte de outro Auto de Infração (nº 01.000.269.648-11), decorrente de operações de compras desacobertas de documentos fiscais hábeis, no período de 01/07/10 a 31/03/13, comprovadas por meio de documentos extrafiscais oriundos da mesma apreensão e dados da quebra de sigilo bancário, compras estas vinculadas a notas fiscais que simulavam operação destinada a outra empresa.

No presente auto de infração são exigidos ICMS/ST, multa de revalidação e a multa isolada decorrente da entrada das mercadorias desacobertas de documentação fiscal hábil, relacionadas na documentação extrafiscal anexa (fls. 44), cujos comprovantes de pagamentos encontram-se acostados às fls. 45/53.

A planilha única desse Auto de Infração (fls. 13) foi elaborada a partir de tais documentos, sendo possível a completa identificação das mercadorias adquiridas sem nota fiscal, com a rubrica do sócio-administrador da Autuada e Coobrigado nesta peça fiscal, Sr. Roberto de Paula Geraldino. Estas mercadorias estão sujeitas à substituição tributária nos termos dos Subitens 24.1.26 e 45.1.21 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Continuando as análises dos documentos apreendidos, foram encontrados comprovantes bancários de depósito (pagamentos) (fls. 45/53) de 8 (oito) das 14 (quatorze) parcelas referentes à aquisição. Estas parcelas foram depositadas na conta do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

vendedor das mercadorias e Coobrigado nesta peça fiscal, Sr. Marcus Vinicius Natale. A parcela de R\$ 20.299,00 (vinte mil, duzentos e noventa e nove reais) foi paga por meio de uma factoring (fls. 51).

Os documentos foram digitalizados e devidamente detalhados no Relatório Fiscal Contábil, anexo às fls. 19/22.

Os Impugnantes afirmam estar diante “*de claro erro de direito cometido pela fiscalização*”, uma vez que tais documentos já eram do conhecimento da Fiscalização por ocasião dos lançamentos anteriores, o que considera a ocorrência de “*mudança de posicionamento jurídico pela fiscalização*”. Sem razão os Impugnantes.

As provas trazidas para sustentar as alegações de “erro de direito” e de “mudança de critério jurídico” vinculam-se às operações subfaturadas que envolviam a empresa Unilever, mas não se vinculam às mesmas operações descritas nos autos em questão.

Cumprе esclarecer que as exigências fiscais foram separadas em três autos de infração por questão de necessidade e praticidade. Frise-se ainda, que não há qualquer vedação legal a que o Fisco lavre tantos autos de infração quanto necessário dentro de um mesmo período, desde que seja constatada mais de uma infração à legislação tributária.

Para relembrar e reforçar a distinção entre o presente feito fiscal e o Auto de Infração nº 01.000255851-75, observa-se que nesse último, a Fiscalização constatou que a Autuada adquiria mercadorias subfaturadas de diversos fornecedores e que, inclusive, dividia os pagamentos em duas partes: uma referente à parcela acobertada por documento fiscal (denominada “Parte A”) e outra referente à parcela subfaturada (denominada “Parte B” ou “Boleto”), como forma de dificultar a comprovação da fraude.

Anexo a quase todos os Documentos Auxiliares de Nota Fiscal Eletrônica (DANFES) de aquisição foram encontrados documentos de controle interno da Autuada, referentes ao pagamento das duas citadas parcelas.

Também foram encontrados os comprovantes do pagamento da denominada “Parte B”, que podia ser um depósito realizado na conta do fornecedor ou de terceiros, assim como um boleto bancário.

Como se vê, no Auto de Infração nº 01.000255851-75 a parcela subfaturada (objeto da autuação) era paga pela própria Autuada por meio de depósito na conta do fornecedor ou de terceiros por ele indicado, ou ainda por meio de boleto bancário. Por outro lado, no presente feito, os pagamentos pelas mercadorias desacobertadas foram integralmente realizados por meio de depósitos em dinheiro na conta de Max Cosméticos, que posteriormente eram transferidos aos fornecedores.

Nota-se, portanto, que os dois autos de infração cuidam de matérias e operações distintas, não havendo que se falar em mudança de critério de jurídico ou erro de direito, na medida em que não houve alteração no tratamento dado às operações envolvidas nas autuações: as do PTA nº 01.000255851-75 eram e continuam sendo subfaturadas ao passo que as entradas do presente feito fiscal, distintas daquelas,

sempre foram entradas desacobertadas de documentação fiscal. São distintos os fatos geradores de cada uma das autuações.

Dessa forma, rejeitam-se os argumentos apresentados pelos Sujeitos Passivos.

Da alegação de inobservância do princípio da verdade material

Nesse tópico, os Impugnantes tecem longas considerações sobre o princípio da verdade material, mas este foi exatamente o princípio norteador de toda a atividade que envolveu o lançamento. Nada a afetar o Auto de Infração e as exigências nele contidas.

Da alegação de arbitramento com base em meras presunções

Afirmam os Impugnantes que o lançamento decorre de arbitramento fiscal alicerçado em meras presunções do Fisco, baseadas nas planilhas apreendidas nos computadores da Autuada. Salientam que o arbitramento só deve ser utilizado quando as declarações do sujeito passivo não mereçam fé e a correspondente escrituração apresentada tenha sido desclassificada.

Cabe esclarecer que o lançamento em questão não foi baseado em simples indícios, como inferem os Impugnante, pois resta exaustivamente demonstrado pelo Relatório Fiscal Contábil e nas provas anexadas, que a Autuada agiu ativamente para perpetrar a entrada de mercadorias sem documento fiscal.

Ressalte-se que apesar das oportunidades para apresentação das provas, com ampla garantia ao direito de defesa, os Impugnantes não apresentaram qualquer documentação de natureza fiscal capaz de desconstituir os dados e provas constantes do Auto de Infração, limitando-se a tentarem desqualificar o amplo espectro probatório contido nos autos.

Em face de todo o exposto, vê-se que não procede a alegação da Defesa a respeito da utilização de presunção e de arbitramento pela Fiscalização, tratando-se de procedimentos técnicos idôneos e previstos em lei.

Os Impugnantes asseveram que a Autuada não pode ser responsabilizada pelo pagamento do ICMS/ST devido pela indústria e/ou atacadista situados em Minas Gerais, na medida em que a Lei Complementar nº 87/96 optou pelo regime de exclusão da responsabilidade do contribuinte substituído. Salientam a ilegalidade e a inconstitucionalidade da norma estadual, que a um só tempo contraria a Constituição Federal de 1988 e a citada lei complementar.

Contudo, o art. 124, inciso II do CTN estabelece que “*são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei*”. Dessa sorte, a responsabilidade tributária por substituição traz em si, via de regra, a solidariedade entre o substituto e o substituído, pelo ICMS/ST devido na operação de circulação de mercadorias por eles realizada.

O § 18 do art. 22 da Lei nº 6.763/75 expressamente designa o estabelecimento destinatário situado nesse estado como responsável solidário pelo ICMS/ST devido nas operações de aquisição por ele realizadas:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

O art. 15 do Anexo XV do RICMS/02, ao regulamentar o dispositivo, reforça a solidariedade nos casos de não recolhimento ou de recolhimento a menor do ICMS/ST devido ao Estado de Minas Gerais:

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.

Ademais, o art. 6º, § 1º da Lei Complementar nº 87/96, ao prever a instituição da condição de substituto tributário a um determinado contribuinte, em momento algum exclui da competência dos estados a possibilidade de instituir a responsabilidade solidária entre vendedor e adquirente, prevista como regra geral no citado art. 124, inciso II do CTN:

Lei Complementar nº 87/96

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.

CTN

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

A legislação mineira transcrita, responsável por regular a matéria questionada pela Impugnante, está em conformidade com o CTN e em plena produção de efeitos jurídicos, não podendo o órgão julgador administrativo, nos termos do art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75, declarar a inconstitucionalidade ou deixar de aplicar ato normativo em vigor:

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;

Dessa forma, afastam-se os argumentos pela ilegalidade ou inconstitucionalidade da cobrança do ICMS/ST, restando corretas as exigências formalizadas pela Fiscalização.

Da alegação de vendas para outras unidades da Federação

Asseveram os Impugnantes que cerca de 30% (trinta por cento) das mercadorias adquiridas são revendidas a outros estados, sendo inaplicável a cobrança de ICMS/ST sobre tais operações, devendo ser aplicadas apenas as alíquotas interestaduais.

Inicialmente saliente-se que não foi anexado aos autos qualquer documento que comprove o alegado, e que os pedidos de restituição de ICMS/ST são regulados pelos arts. 22 a 31 do Anexo XV do RICMS/02 e devem seguir os trâmites previstos em tais dispositivos legais, não cabendo ao Fisco realizar compensações de autuações com pedidos de restituição de ICMS/ST ainda pendentes de confirmação, os quais podem até não ser deferidos pela autoridade responsável.

Como já visto, o ICMS/ST ora exigido já deveria ter sido integralmente recolhido no momento da entrada, independentemente do percentual de operações interestaduais em relação ao total de saídas.

No momento da aquisição, presume-se que o destino das mercadorias seja o estado de Minas Gerais. O presente Auto de Infração limitou-se a analisar as entradas de mercadorias realizadas pela Autuada, não se ocupando de analisar a regularidade e eventuais infrações nas saídas de tais mercadorias.

Caso alguma parcela das operações de saída da Autuada com as mercadorias envolvidas na autuação tenha como destino outros estados, cabe a ela comprovar tal situação em procedimento diverso, pedindo a restituição dos valores referentes aos fatos geradores não ocorridos, obedecidos os trâmites previstos nos arts. 22 a 31 do Anexo XV do RICMS/02.

A redução pretendida pelos Impugnantes, de fato, seria um prêmio pela impontualidade no recolhimento e pela fraude praticada, já que, caso a Autuada tivesse agido de forma legal e regular em relação ao ICMS/ST devido, o recolhimento desse tributo já teria sido integralmente realizado quando da entrada das mercadorias.

Além disso, o eventual abatimento de qualquer valor na autuação levaria a uma redução proporcional da multa de revalidação incidente na mesma proporção, mais uma vez resultando em um “bônus” à Autuada pelo seu comportamento à margem da lei, o que não se mostra de acordo com a teleologia da norma tributária, que visa punir e não premiar aqueles que deixam de recolher seus tributos, especialmente de forma dolosa, como no presente caso.

Desse modo, rejeita-se o argumento apresentado, restando correta a exigência de ICMS/ST sobre todas as operações, conforme procedeu a Fiscalização.

Da alegação de ilegalidade e excesso nas multas exigidas

Os Impugnantes alegam que as multas que superam o valor do imposto, têm natureza nitidamente confiscatória, devendo ser anuladas em razão dos princípios da razoabilidade, proporcionalidade, não confisco e moralidade.

No entanto, verifica-se que as multas foram exigidas na forma da legislação tributária estadual, sendo cobradas conforme a natureza da infração cometida. Percebe-se que tais penalidades possuem naturezas distintas e têm como referência valores diversos. A multa de revalidação refere-se a descumprimento de obrigação principal exigida em razão do não recolhimento do imposto devido no todo ou em parte, enquanto a multa isolada aplica-se sobre descumprimento de obrigação acessória.

Na lição de Ricardo Lobo Torres (*in* Curso de Direito Financeiro e Tributário, 6ª ed., p. 277-278):

As penalidades pecuniárias e as multas fiscais não se confundem juridicamente com o tributo. A penalidade pecuniária, embora prestação compulsória, tem a finalidade de garantir a inteireza da ordem jurídica tributária contra a prática de ilícitos, sendo destituída de qualquer intenção de contribuir para as despesas do Estado. O tributo, ao contrário, é o ingresso que se define primordialmente como destinado a atender às despesas essenciais do Estado, cobrado com fundamento nos princípios da capacidade contributiva e do custo/benefício.

O Professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 2002, p. 417), ao discorrer sobre ilicitude e sanção tributária, destaca que:

ilícito administrativo tributário é o comportamento que implica inobservância de norma tributária. Implica inadimplemento de obrigação tributária, seja principal ou acessória”.

“Sanção é o meio de que se vale a ordem jurídica para desestimular o comportamento ilícito. Pode limitar-se a compelir o responsável pela inobservância da norma ao cumprimento de seu dever, e pode consistir num castigo, numa penalidade a este cominada.

“Não resta dúvida de que as sanções tributárias não podem ser insignificantes, de modo que percam seu aspecto repressivo ou preventivo de coibição de ilícito. (...).” (DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas ao livro Direito tributário brasileiro, de Aliomar Baleeiro. 11. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 863).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

"As penalidades são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias" (CALMON, Sacha, *in* Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696).

O estado somente tem condições de cumprir as suas finalidades sociais se tiver orçamento, o que se consegue via tributos e, assim, o meio coercitivo para obrigar o contribuinte ao implemento de suas obrigações constitui forma válida para a consecução de suas finalidades.

O desembargador Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação:

EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA, COM PREVISÃO LEGAL EXPRESSA NA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, DECORRE UNICAMENTE DA AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO DO TRIBUTO, CONSTITUINDO INSTRUMENTO QUE A LEI COLOCA À DISPOSIÇÃO DO FISCO, QUANDO O CONTRIBUINTE É COMPELIDO A PAGAR O TRIBUTO, PORQUE NÃO O FIZERA VOLUNTARIAMENTE, A TEMPO E MODO. (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)

Dessa forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou ainda com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que possui ela caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo, em absoluto, caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (TJMG) na Apelação Cível nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa transcreve-se:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, conforme se depreende da leitura da Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, emendada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Diante disso, não se vislumbra qualquer ilegalidade ou caráter confiscatório em multas que foram corretamente exigidas, nos estritos termos da legislação tributária deste estado, não competindo ao órgão julgador administrativo negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 182 da Lei nº 6.763/75.

Do pleito por aplicação do permissivo legal

Quanto à aplicação por este Conselho de Contribuintes do permissivo legal previsto no § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, incumbe ressaltar que o § 5º, item 3 desse dispositivo legal dita a sua inaplicabilidade aos casos em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo, circunstâncias ocorridas e provadas no presente feito:

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

(...)

§ 5º O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3. em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de substabelecimento, protocolado no CC/MG em 02/10/15. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Autuada Global Distribuidora de Cosméticos Ltda e, pelos Impugnantes Paulo Acacio Cortes Almeida e Roberto de Paula Geraldino, sustentou oralmente o Dr. Felipe Jordan Trajano Monteiro e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luciana Goulart Ferreira (Revisora) e Sauro Henrique de Almeida.

Sala das Sessões, 08 de outubro de 2015.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Marco Túlio da Silva
Relator**

P